



TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI
Ekonomická fakulta



Postavení controllingu v řízení podnikatelského subjektu

Diplomová práce

Studijní program: N6208 – Ekonomika a management

Studijní obor: 6208T085 – Podniková ekonomika

Autor práce: **Bc. Ivana Papoušková**

Vedoucí práce: PhDr. Ing. Helena Jáčová, Ph.D.



ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Ivana Papoušková**
Osobní číslo: **E14000361**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika**
Název tématu: **Postavení controllingu v řízení podnikatelského subjektu**
Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

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

1. Vymezení pojmu controlling a jeho začlenění v organizační struktuře podniku
2. Druhy, nástroje a metody controllingu
3. Popis vybraného podniku. Analýza controllingové činnosti
4. Identifikace problémů a slabých míst v systému a návrh řešení vedoucí k jejich odstranění či zmírnění
5. Shrnutí poznatků zjištěných v rámci vypracování praktické části práce

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 65 normostran

Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

VOLLMUTH, Hilmar J. Controlling-Instrumente von A - Z: die wichtigsten Werkzeuge zur Unternehmenssteuerung. 7. erw. Aufl. Freiburg: Haufe Lexware, 2007. ISBN 978-34-480-8706-8.

ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012. ISBN 978-80-7357-918-0.

MIKOVCOVÁ, Hana. Controlling v praxi. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007. ISBN 978-80-7380-049-9.

SYNEK, Miloslav. Manažerská ekonomika. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. ISBN 978-80-247-3494-1.

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

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

Databáze článků ProQuest (<http://knihovna.tul.cz>).

Vedoucí diplomové práce:

PhDr. Ing. Helena Jáčová, Ph.D.

Katedra financí a účetnictví

Konzultant diplomové práce:

Ing. Jitka Cvrkalová, MBA

Preciosa, a.s., vedoucí odboru controlling

Datum zadání diplomové práce:

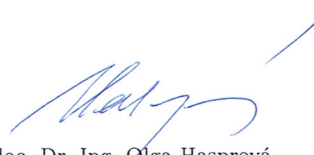
30. října 2015

Termín odevzdání diplomové práce:

31. května 2017



doc. Ing. Miroslav Žižka, Ph.D.
děkan



doc. Dr. Ing. Olga Hasprová
vedoucí katedry

V Liberci dne 30. října 2015

Prohlášení

Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé diplomové práce a konzultantem.

Současně čestně prohlašuji, že tištěná verze práce se shoduje s elektronickou verzí, vloženou do IS STAG.

Datum: 20.12.2016

Podpis:



Poděkování

Ráda bych poděkovala vedoucí mé diplomové práce PhDr. Ing. Heleně Jáčové za odborné vedení. Především za její vstřícný a lidský přístup, cenné rady a čas věnovaný konzultacím. Další dík patří mé konzultantce Ing. Jitce Cvrkalové, MBA, která mi poskytla potřebné informace ke zpracování praktické části této práce, dovolila mi nahlédnout do fungování contorollingu ve společnosti Preciosa, a. s. a byla mi oporou v těžkých chvílích. Dále bych ráda poděkovala Ing. Luboši Fejfarovi za jeho čas, flexibilitu a nebyvalou ochotu mi formou konzultací pomoci. Velké poděkování patří i mé rodině a blízkým, kteří mě po celou dobu studia na Ekonomické fakultě podporovali a vždy ve mě věřili.

Anotace

Tato diplomová práce se zabývá postavením controllingu ve společnosti Preciosa, a. s. Práce je rozdělena do dvou ucelených částí, část teoretickou a část praktickou. První část diplomové práce se věnuje teoretickému popisu problematiky controllingu. Dále je v práci charakterizován model strategického řízení Balanced Scorecard, který je v rámci controllingu využíván ke zvyšování výkonnosti podniku. Cílem této části bylo zmapovat teoretické poznatky významných autorů. Jsou zde popsány základní pojmy z oblasti controllingu, jeho cíle, nástroje a zařazení v organizační struktuře podniku. Dále jsou zde zmíněny teoretické informace o modelu Balanced scorecard, o jeho smyslu, zavedení a přínosech pro společnost.

V praktické části je nejprve představena společnost Preciosa a. s., její organizační struktura, strategie, mise, vize a cíle. Následuje popis controllingové činnosti v podniku Preciosa, a. s., její historie, postavení v podnikové struktuře, náplň práce controllera. V neposlední řadě jsou zde zmíněny nedostatky fungování controllingové činnosti v Preciose, a. s. Další část diplomové práce je věnovaná systému Balanced Scorecard (BSC) v podniku Preciosa, a. s. a zabývá se důvody pro implementaci Balanced Scorecardu, procesem jeho zavádění, popisem informačních systémů využívaných pro BSC a odhalením jeho nedostatků. Na závěr jsou doporučeny kroky ke zlepšení fungování controllingové činnosti a modelu Balanced Scorecard v podniku Preciosa, a. s.

Klíčová slova

Contorolling, controller, nástroje controllingu, řízení, Balanced Scorecard, měření výkonnosti podniku, interní a externí audit, reporting, plánování

Annotation

This thesis concerns itself with the character of controlling at the company Preciosa, a. s. The work is divided into two comprehensive parts, a theoretical part and a practical one. The first part is dedicated to a theoretical description of controlling problematics. It includes a characterization of the Balanced Scorecard, a strategic direction model used in controlling to enhance business performance. The goal of this part was to map out the theoretical findings of eminent authors. It describes fundamental terms from the sphere of controlling, along with its objectives, tools, and its position in the organizational structure of a business. It further includes theoretical information about the Balanced Scorecard model, its purpose, implementation, and the resulting benefits it brings to society.

The practical part begins with an introduction to Preciosa a. s., its organizational structure, strategy, mission, vision, and goals. Subsequently, a description of controlling activities within the company details their history, establishes their standing in the business structure, and defines the content of a controller's work. Deficiencies in controlling functionality at Preciosa a. s. are then pointed out. Another part of the thesis deals with the Balanced Scorecard (BSC) system in Preciosa a. s., outlining reasons for its implementation, its process of introduction, a description of the information systems used for BSC, and a revealing of its inadequacies. Finally, recommended steps are outlined to improve the functioning of controlling activities and the Balanced Scorecard model in the case of Preciosa, a.s.

Key Words

Controlling, controller, controlling tools, direction, Balanced Scorecard, business performance measurement, internal and external audit, reporting, planning

Obsah

Seznam zkratk.....	12
Seznam tabulek.....	13
Seznam obrázků.....	14
Úvod.....	15
I. TEORETICKÁ ČÁST.....	17
1 CONTROLLING.....	18
1.1 Definice controllingu.....	18
1.2 Pojetí controllingu.....	19
1.3 Controlling jako systém řízení.....	20
1.3.1 Funkce controllingu.....	20
1.3.2 Filozofie a systém controllingu.....	21
1.4 Cíle a úlohy controllingu.....	22
1.4.1 Cíle controllingu.....	22
1.4.2 Úlohy controllingu.....	23
1.5 Controller.....	26
2 POSTAVENÍ CONTROLLINGU V PODNIKU.....	29
2.1 Začlenění controllingu do organizační struktury podniku.....	29
2.1.1 Štábní začlenění.....	29
2.1.2 Liniové začlenění.....	30
2.1.3 Další možnosti začlenění.....	30
2.2 Druhy controllingu.....	31
2.3 Nástroje controllingu.....	32
2.3.1 Strategické nástroje.....	33
2.3.2 Operativní nástroje.....	35
2.4 Duální vztah finančního a manažerského účetnictví.....	38
2.5 Vztah manažerského účetnictví a controllingu.....	40
3 BALANCED SCORECARD.....	42
3.1 Základní myšlenky Balanced Scorecard.....	42
3.2 Čtyři perspektivy BSC.....	44
3.3 Zavedení BSC ve společnosti.....	46
3.4 Strategické mapy.....	48

3.5	Přínosy a nevýhody BSC.....	48
3.6	Faktory neúspěchu při zavádění BSC	49
II.	PRAKTICKÁ ČÁST	50
4	PRECIOSA, A. S.	51
4.1	Základní údaje o společnosti.....	51
4.1.1	Hlavní předmět podnikání	52
4.1.2	Mise, vize, strategie.....	52
4.1.3	Cíle podniku	53
4.2	Organizační struktura	54
4.2.1	Skupina Preciosa	54
4.2.2	Preciosa, a. s.	55
4.3	Ekonomický úsek Preciosa, a. s a jeho struktura	56
4.3.1	Obor účetnictví	57
4.3.2	Obor financí a daní	58
4.3.3	Obor controllingu	58
5	CONTROLLING VE SPOLEČNOSTI PRECIOSA, A. S.....	59
5.1	Historie controllingu	59
5.2	Zařazení controllingu v organizační struktuře.....	59
5.3	Informační Systém - SAP	61
5.4	Práce controllera ve společnosti Preciosa a.s. v praxi.....	62
5.4.1	Plánování	62
5.4.2	Odchylky	66
5.4.3	Reporting	66
5.5	Nedostatky controllingu ve společnosti Preciosa, a. s.	70
5.5.1	Nedostatečné sledování výnosových ukazatelů.....	70
5.5.2	Odpisy nevstupující do nákladové ceny	71
5.5.3	Dílčí problémy v oblasti plánování	71
5.5.4	Nedostatečné ohodnocení mladých pracovníků	71
5.5.5	Vykonávání interního auditu	72
6	BALENCED SCORECARD VE SPOLEČNOSTI PRECIOSA, A. S.....	75
6.1	Důvody pro zavedení BSC.....	75
6.2	Zavádění systému	75
6.3	Informační systém pro Systém vyvážených ukazatelů.....	79
6.3.1	Strategic Enterprise Management.....	79
6.3.2	Excel.....	82

6.4	Současná podoba SVU v podniku Preciosa, a. s.	84
6.4.1	Strategické cíle	84
6.4.2	Schéma metody BSC	84
6.4.3	Rozpracování strategických cílů.....	85
6.4.4	Cíle jednotlivých úseků	86
6.4.5	Hmotná zainteresovanost.....	89
6.5	Nedostatky BSC ve společnosti Preciosa, a. s.	90
6.6	Návrhy opatření na odstranění nedostatků SVU	91
Závěr	95
Seznam použité literatury	98
Seznam příloh	103

Seznam zkratek

BSC	Balanced Scorecard
BW	Business Warehouse
BZ	Bod zvratu
CN	Celkové náklady
FN	Celkové fixní náklady podniku
IS	Informační systém
KVK	Kritické využití kapacity
OTE	Operativně technická evidence
P	Cena za jednotku výkonu
Q, q	Množství
q(BZ)	Objem výkonu v měrných jednotkách, při němž dosahujeme bodu zvratu
ROCE	Návratnost vloženého kapitálu
SAP	Systémy, aplikace a produkty při zpracování dat
SPZ	Sociální pojištění zaměstnance
SVU	Systém vyvážených ukazatelů
SWOT	Analýza silných a slabých stránek, příležitostí a hrozeb
T	Celkové tržby
T/N	Tržby/Náklady
TUL	Technická univerzita v Liberci
u	Krycí příspěvek na úhradu
U	Celkový krycí příspěvek na úhradu
vn	Jednotkové variabilní náklady
VN	Celkové variabilní náklady

Seznam tabulek

Tab. 1-1 Funkce controllingu	20
Tab. 1-2 Náplň práce manažera a controllera a podpora managementu	27
Tab. 2-1 SWOT Analýza - schéma.....	34
Tab. 2-2 Přehled rozdílů mezi finančním a manažerským účetnictvím	40
Tab. 3-1 Cíle a ukazatele každé perspektivy	46
Tab. 4-1 Dlouhodobé strategické cíle společnosti Preciosa, a. s.	54
Tab. 5-1 Soupis jednotlivých listů reportu podniku Preciosa, a. s.	67
Tab. 6-1 Procesy jednotlivých úseků společnosti Preciosa, a. s.	88
Tab. 6-2 Aplikace BSC ve společnosti Preciosa, a. s. pro fiskální rok 2017	89
Tab. 6-3 Návrh SWOT analýzy.....	94

Seznam obrázků

Obr. 1-1 Systém controllingu jako loď	22
Obr. 1-2 Úlohy managementu a controllingu	25
Obr. 1-3 Kooperace controllingu	27
Obr. 2-1 Controlling jako štábní útvar	30
Obr. 2-2 Controlling jako liniový útvar	30
Obr. 2-3 Struktura controllingu	32
Obr. 2-4 Analýza bodu zvratu u lineární nákladové funkce	36
Obr. 2-5 Analýza bodu zvratu u degresivně-progresivní nákladové funkce	37
Obr. 2-6 Efekt provozní páky	38
Obr. 2-7 Vztah MÚ a informací controllingu	41
Obr. 3-1 Vztah příčina - důsledek v BSC	43
Obr. 3-2 Koncepce BSC	44
Obr. 4-1 Ukázka výrobků podniku Preciosa, a. s.	52
Obr. 4-2 Organizační struktura - skupina Preciosa	55
Obr. 4-3 Organizační struktura Preciosa, a. s.	55
Obr. 4-4 Organizační struktura - generální ředitelství Preciosa a. s.	56
Obr. 4-5 Ekonomický úsek Preciosa, a. s.	57
Obr. 5-1 Začlenění controllingu v organizační struktuře podniku	60
Obr. 5-2 Vizualizace systému SAP	62
Obr. 5-3 Harmonogram plánu pro fiskální rok 2018 ve společnosti Preciosa, a. s.	65
Obr. 5-4 Skutečná podoba souhrnného reportu podniku Preciosa, a. s.	69
Obr. 5-5 Zařazení oddělení auditu v organizační struktuře	73
Obr. 6-1 Jedno z prvotních nastavení SVU v Preciosa, a. s.	78
Obr. 6-2 Uživatelské prostředí SEM	81
Obr. 6-3 Uživatelské prostředí SEM 2	81
Obr. 6-4 Současná podoba BSC v programu Excel	83
Obr. 6-5 BSC ve společnosti Preciosa, a. s.	85
Obr. 6-6 Strategické cíle, metriky, cesty a rizika SVU Preciosa, a. s.	86
Obr. 6-7 Promítnutí ukazatelů SVU do hmotné zainteresovanosti	90

Úvod

Vzhledem k rostoucí konkurenci na tuzemských a světových trzích není pro firmy jednoduché se prosadit a udržet na trhu. Tento fakt spolu s rychle se měnícím tržním prostředím vytváří tlak na společnosti, které musí být schopny rychle reagovat na změny firemního okolí a pružně se jim přizpůsobit. Vedení podniků si tuto skutečnost uvědomuje a hledá způsoby, jak těmto hrozbám čelit. Firmy se za tímto účelem snaží přijímat moderní metody a myšlenky nejen ve výrobě, ale také v řízení podniku.

Právě controlling je pojem, který se v souvislosti s moderním a efektivním řízením podniku často používá, a to nejen v USA, kde se objevil poprvé, nýbrž ve společnostech po celém světě. Přestože je controlling poměrně mladá disciplína, má nesčetné množství definic, které ho nejčastěji definují jako způsob podpory podnikového řízení, který za pomoci plánování, kontroly a práce s informacemi vede ke koordinaci systému tak, aby firma fungovala co nejefektivněji, byla schopná reagovat na změny firemního okolí, dosáhla lepších výsledků a naplnila své podnikové cíle.

Prvním cílem této práce je vymezit pojem controlling na základě dostupné literatury, jak na něj můžeme pohlížet včetně jeho postavení ve firmě, jeho funkcí, úloh a nástrojů.

Dalším cílem diplomové práce je charakterizovat společnost Preciosa, a. s. a vymezit fungování controllingu v tomto podniku. Zjistit jakou má controlling ve společnosti historii, kam je zařazen v podnikové struktuře a jaká je náplň práce controllera v podniku. Dílčím cílem této části je nalézt nedostatky ve fungování controllingové činnosti v podniku a navrhnou cestu k jejich řešení. Bude zde charakterizován jeden z nástrojů controllingu, metoda Balanced Scorecard, a to s cílem objasnit důvody využívání tohoto systému, popsat jeho zavádění a současnou podobu v podniku. Dílčím cílem je odhalit chyby v implementovaném systému Balanced Scorecard a navrhnout jejich řešení.

Teoretická část je rozdělena na tři hlavní kapitoly. První se věnuje uvedení do problematiky controllingu a obsahuje definici controllingu a pojímá controlling jako systém řízení. V tomto duchu jsou zde popsány funkce, cíle a úlohy controllingu a také osoba controllera. Druhá část obsahuje obecné postavení controllingu v podniku a věnuje se jeho druhům

a nástrojům na strategické a operativní úrovni. Pro doplnění je zde také uveden vztah finančního účetnictví, manažerského účetnictví a controllingu. Třetí část se zabývá jedním nástrojem controllingu, tj. metodou Balanced Scorecard, jejími základními myšlenkami, perspektivami, přínosy a nevýhodami.

Praktická část se věnuje podniku Preciosa, a. s. a je rozdělena do tří hlavních kapitol. V první kapitole je představen podnik Preciosa, a. s. Zde se zaměříme na hlavní předmět podnikání, cíle podniku, organizační strukturu a popis ekonomického úseku podniku Preciosa, a. s. Následující kapitola se věnuje controllingu ve společnosti Preciosa, a. s., jeho zařazení v organizační struktuře, práci controllera a využívanými informačními systémy. Třetí část se zabývá metodou Balanced Scorecard a jejím využitím v podniku Preciosa, a. s. Jsou zde popsány důvody pro zavedení metody a způsob její samotné implementace, současná podoba BSC a její nedostatky.

Na závěr se věnuje pozornost navržení vlastních doporučení pro zlepšení fungování systému controllingu ve společnosti Preciosa, a. s. a návrhu cest, které povedou k odstranění nedostatků metody Balanced Scorecard.

Teoretická část bude zpracována na základě rešerše domácích a zahraničních zdrojů. Pro získání potřebných dat praktické části práce budou využívány především interní sekundární zdroje dat, společně s pozorováním a odbornými konzultacemi v podniku Preciosa, a. s.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 CONTROLLING

V ekonomice je stále výrazněji pocíťována potřeba (ať už v rovině teoretické nebo praktické) rozvíjet nové metody řízení s cílem zajistit dlouhodobé a úspěšné fungování podniku. V této souvislosti se v našich zeměpisných šířkách stále častěji setkáváme s pojmem controlling. Mnohdy je controlling chybně vnímán jako kontrola a je nutné na něj nahlížet ve smyslu řízení, jehož je kontrola součástí. Při bližším studování nejednotných definic světových autorů můžeme dojít k otázce, jak vlastně controlling chápat – zda jako funkci řízení nebo jeho novou filozofii a kvalitu.

1.1 Definice controllingu

V podmínkách české ekonomiky je slovo controlling poměrně nový, ale často používaný termín. V odborné literatuře najdeme různé definice tohoto pojmu, které se snaží co nejlépe vystihnout jeho podstatu.

Například Horváth (2012, s. 129) definuje controlling jako „*Subsystem der Führung, das Planung und Kontrolle sowie Informationsversorgung systembildend und systemkoppelnd ergebniszielorientiert koordiniert und so die Adaption und Koordination des Gesamtsystems unterstützt. Controlling stellt damit eine Unterstützung der Führung dar: es ermöglicht ihr, das Gesamtsystem ergebniszielorientiert an Umweltänderungen anzupassen und die Koordinationsaufgaben hinsichtlich des operativen Systems wahrzunehmen.*“ (Subsystem řízení, plánování a kontroly stejně tak jako zdroj informací vytvářený a kompletovaný systémově s cílem podpory adaptace a koordinace celkového systému. Controlling představuje podporu řízení, umožňuje mu přizpůsobit celý systém změnám životního prostředí a vnímat koordinační úkoly týkající se provozního systému.)

Další z významných osobností oboru je Rolf Eschenbach, který o controllingu ve své knize (2004, s. 75) napsal: „*Controlling doplňuje a integruje management jak v koncepčním, funkčním a institucionálním smyslu, tak i v personálním smyslu (při vytvoření vlastních míst controllerů). Controllingová filozofie (software) a infrastruktura (hardware) jsou sloupy doplnění řízení. S jejich pomocí bude možné dostat pod kontrolu komplexnost řízení*

podniku, což vysvětluje mimořádný úspěch a velkou poptávku po controllingu v hospodářské praxi“

Lazar (2012, s. 175) charakterizuje controlling následovně: *„Controlling je nástroj řízení přesahující řadu funkcí, který podporuje podnikový proces rozhodování a řízení prostřednictvím cílově orientovaného zpracování informací.“*

Na závěr uvedme starší, ale výstižnou definici dalších odborníků, Manna a Mayera (1992). Ti tvrdí, že controlling je systém pravidel napomáhající dosahování cílů podniku, zabraňující překvapením a rozsvěčující červené světlo při náznaku nebezpečí, které vyžaduje v řízení příslušná opatření.

Při dalším hledání narazíme na rozličné definice controllingu od světových i českých autorů. Pokud shrneme to nejpodstatnější z nich, dostaneme se k výrazům jako řízení, propojení plánování a kontroly, podpora a informace. Nejen sběrem a interpretací potřebných informací tak controlling zajišťuje podporu managementu. Tou se snaží pozitivně ovlivnit budoucí stav společnosti a působit preventivně proti rizikům a odchýlkám.

1.2 Pojetí controllingu

Pojem controlling není jasně vymezen, není jednotně chápán a jeho praktické využití se často mezi podniky liší. V návaznosti na tuto skutečnost je žádoucí vymežit alespoň hlavní přístupy k pojetí controllingu, které můžeme v odborné literatuře objevit. Už samotné slovo controlling ve svém základu naznačuje dvě základní pojetí controllingu. Původ slova můžeme chápat jako odvozeninu od anglického slova „control“ (ve významu kontrolovat, prověřovat) nebo „to control“ (řídít, ovládat, mít pod kontrolou).

Controlling jako konečná fáze řízení – kontrola – představuje pouze honosnější název pro kontrolní činnost v podniku a nepřináší žádnou změnu v řízení společnosti. Controlling v pravém slova smyslu „řízení, ovládnutí“ představuje inovativní formu podnikového řízení, jejíž základem je informační a organizační propojení procesů plánování a kontroly v podniku. (Freiberg, 1996)

1.3 Controlling jako systém řízení

Uznávání autoři Eschenbach a Horváth pojímají controlling jako nový systém řízení s vlastními funkcemi, složkami a filozofií. Proto na něj budeme v následujícím textu pohlížet stejně.

1.3.1 Funkce controllingu

Funkce controllingu se historicky vyvíjely a kopírovaly tak dlouhý proces jeho utváření. Následující tabulka zdůrazňuje v časové posloupnosti jednotlivé funkce a hlavní činnosti, na které se controlleři v dané fázi především zaměřovali. Jak můžeme vidět v tabulce 1-1, původní pasivní sběr dat se postupně vyvinul v aktivní, plnohodnotný systém pro podporu řízení.

Tab. 1-1 Funkce controllingu

Funkce controllingu	Role controllingu	Hlavní náplň controllingu
Registrační	Pasivní	Sběr dat
Navigační	Aktivní	Kontrola a zlepšování hospodárnosti
Inovační a koordinační	Aktivní, orientovaný na řízení	Vytvoření řídicího systému s vlastní filozofií, s přihlédnutím k informacím z různých oblastí podniku

Zdroj: Vlastní zpracování z textu Mikovcová (2007)

Svůj pohled na danou problematiku popisuje ve své knize Žůrková (2007) a dělí funkce controllingu do 4 základních oblastí.

- **Plánovací funkce.** Všechny fáze plánovacího cyklu mají v plánovacím procesu nezastupitelnou roli. V počáteční fázi samotného plánování je zapotřebí jasně určit, kam podnik míří a čeho by chtěl dosáhnout. Pro stanovené cíle se následně vytváří plán, který popisuje nejlepší a nejefektivnější cesty k jeho dosažení. Plnění plánu je monitorováno a poslední fáze plánovací funkce spočívá ve zjištění a vyhodnocení výsledků. Je také zapotřebí zjistit příčiny dosažených výsledků (především v případě odchylek).

- **Funkce zajišťovací a dokumentární.** Tato funkce zajišťuje sběr a kompletaci informací potřebných pro analýzy výkonu. Tyto informace a analýzy pak controlling poskytuje vedení podniku či dalším kompetentním uživatelům.
- **Funkce kontrolní a analytická.** Hlavním tématem této funkce je kontrola a řízení nákladů, stejně jako analýzy dalších procesů v podniku dle potřeb managementu. Výstup práce controllera poskytuje informace o zjištěných odchylkách a jejich příčinách.
- **Reporting.** Výstupem této funkce controllingu jsou zprávy (reporty), které přehlednou formou za pomoci tabulek a grafů poskytují potřebné informace o podniku externím i interním uživatelům. Od controllera je očekáváno, že dokáže z velkého množství informací, se kterými pracuje, vybrat ty zásadní.

Podle Eschenbacha (2004) můžeme funkce controllingu rozdělit do 2 skupin. První skupina zahrnuje **funkce podporující řízení poskytováním služeb** a je zaměřena na poradenskou a informační činnost. Ve druhé skupině najdeme **funkce doplňující řízení dalšími úkony vedení**, které spočívají v aktivní účasti controllerů na řízení společnosti a spoluvytváření firemních struktur.

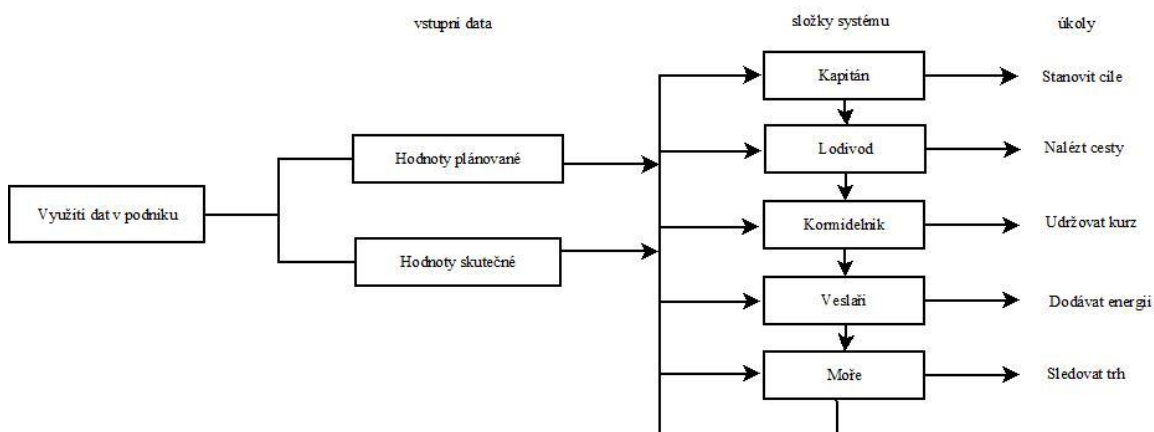
Při porovnání pohledů výše uvedených autorů můžeme tvrdit, že Eschenbach a Mikovcová dělí funkce controllingu na funkce, které řízení podniku pouze podporují, a na ty, které se na řízení aktivně podílí a obohacují ho o vlastní filozofii a struktury. Žůrková naproti tomu odhlíží od aktivního zapojení controllerů do řízení podniku a zůstává u tradičních podpůrných funkcí controllingu.

1.3.2 Filozofie a systém controllingu

Filozofie controllingu stojí na třech základních principech. Controlling by se měl podílet na plánování, tzn. vypracovat metodiku pro plánování, participovat na stanovení cílů podniku a následně kontrolovat jejich dosažení, tzv. **orientace na cíl**. Následuje **orientace na úzké profily**, která zajišťuje vybudování ideálního informačního systému. Díky němu je podnik schopen překonat překážky k dosažení stanovených cílů. Posledním principem je **orientace na budoucnost**. Ten považuje minulost za potřebnou jen do té míry, do které dokáže ovlivnit

budoucnost společnosti. Prosazuje se zde princip perspektivního myšlení. (Mikovcová, 2007)

Systém controllingu je pro zjednodušení často přirovnáván k letadlu nebo lodi. Přestože takový popis může vést k chybnému subjektivnímu pochopení problematiky čtenářem, je metafora názorná a efektivně popisuje pojem controllingu. Například Eschenbach (2012) použil ve svém díle model lodi. Controller zde zastupuje roli navigátora, který mapuje terén. Svému kapitánovi (managementu) ukazuje příležitosti a hrozby na co nejbezpečnější a nejrychlejší cestě k cíli. Model lodi ukazuje **obrázek 1-1**.



Obr. 1-1 Systém controllingu jako loď
Zdroj: Vlastní zpracování dle Mikovcová (2007, s.12)

1.4 Cíle a úlohy controllingu

Jako každý systém má i controlling cíle, kterých chce dosáhnout a úlohy, které ve struktuře podniku zastává.

1.4.1 Cíle controllingu

Cíle controllingu jsou závislé na požadavcích uživatelů jeho pracovních výstupů, proto není jednoduché je generalizovat. Následující text se zaměřuje na bezprostřední cíle controllingu.

Hlavními cíli řízení podniku jsou podle Eschenbacha (2012) „*udržení trvalé*

životaschopnosti a operativnosti.“ Controlling podporuje management v dosažení těchto milníků a jeho cílem je zajistit následující schopnosti podniku:

- schopnost anticipace: controlling zajišťuje a včas poskytuje srozumitelné informace o možných změnách podnikového okolí v budoucnosti;
- schopnost adaptace: controlling obstarává validní informace o již provedených změnách uvnitř i vně podniku;
- schopnost koordinace: controlling se snaží, aby došlo ke schválení cílů a jednání v podnikových subsystémech;
- schopnost proveditelnosti plánů: controlling má zajistit prosazení strategických i operativních plánů, plánovaných projektů a změn. (Eschenbach, 2012)
- Výše uvedený výčet schopností napovídá, že controller musí v podniku zajistit komplexní podporu řízení. Ta začíná u kompletnosti informací a končí u snahy o implementaci navrhovaných plánů a změn v návaznosti na zjištěné skutečnosti. Opakováním těchto činností se podnik udržuje v bdělosti a je připraven reagovat na změny v podnikovém okolí. A přesně to je cílem controllingu.

1.4.2 Úlohy controllingu

Jak vyplývá z předchozího textu, základní úlohou controllingu je podporování manažerů ve všech fázích podnikového řízení, popřípadě výkon svěřených řídicích úkonů. Freiberg (1996) definoval ve své knize šest souborů, které vymezují obecnou strukturu controllingových úloh, a to:

- plánování a rozpočtování,
- nákladové účetnictví a kalkulace,
- finanční účetnictví (kapitola 2.4),
- vytváření zpráv a informačních systémů,
- běžné a speciální analýzy a kontrola,
- organizace a správa.

Plánování je výchozím bodem pro všechny další činnosti podniku. Podle Horákové (2003) je to proces, který je součástí řízení a je spojený s formulováním podnikových cílů

dosažitelných v budoucích časových obdobích a určením prostředků a postupů, pomocí kterých bude těchto cílů dosaženo. Základem plánování je stanovení cílů, protože „*bez jasných cílů se řízení stává nahodilým procesem.*“ (Veber a kol., 2009, s. 102). Při stanovování cílů je podle Vebera (2009) zapotřebí dodržet následující základní požadavky na kvalitní cíl.

- **Priorita** – v plánu by se měly objevit takové cíle, které mají pro podnik zásadní význam, jako například určitá velikost zisku, podíl na trhu, hospodárnost a podobně.
- **Měřitelnost** – specifikace cíle musí být co nejsrozumitelnější, ideálně v podobě kvantifikovaných veličin. To zajistí snadné pochopení cíle a jednoznačnou kontrolu jeho plnění.
- **Přiměřenost** – počet dílčích cílů v přiměřeném množství, s ohledem na okolí podniku a jeho vlastní možnosti a zdroje. (Veber, 2009)

Rozpočetnictví je důležitou součástí manažerského účetnictví, která je zaměřená na budoucnost. Jeho hlavním smyslem je poskytovat manažerům podklady pro řízení, především ve formě rozpočtů. Rozpočty jsou údaje o očekávané realitě vyjádřené v peněžních jednotkách a poskytují podklad pro průběžnou kontrolu podnikových aktivit, pomáhají je koordinovat a optimalizovat a motivují pracovníky, jejichž finanční odměna je navázána na plnění rozpočtu. (Hradecký, 2008)

Nákladové účetnictví má za úkol poskytovat informace o jednicových a úplných nákladech výkonu a tím umožnit kalkulaci prodejní ceny. Dále umožňuje porovnávání skutečných nákladů s náklady kalkulovanými a analýzu těchto odchylek. (Hradecký, 2008)

Kalkulací se označuje činnost, při které se stanovují (zjišťují) náklady na konkrétní jednotku výkonu, tzv. kalkulační jednici. (Hradecký, 2003)

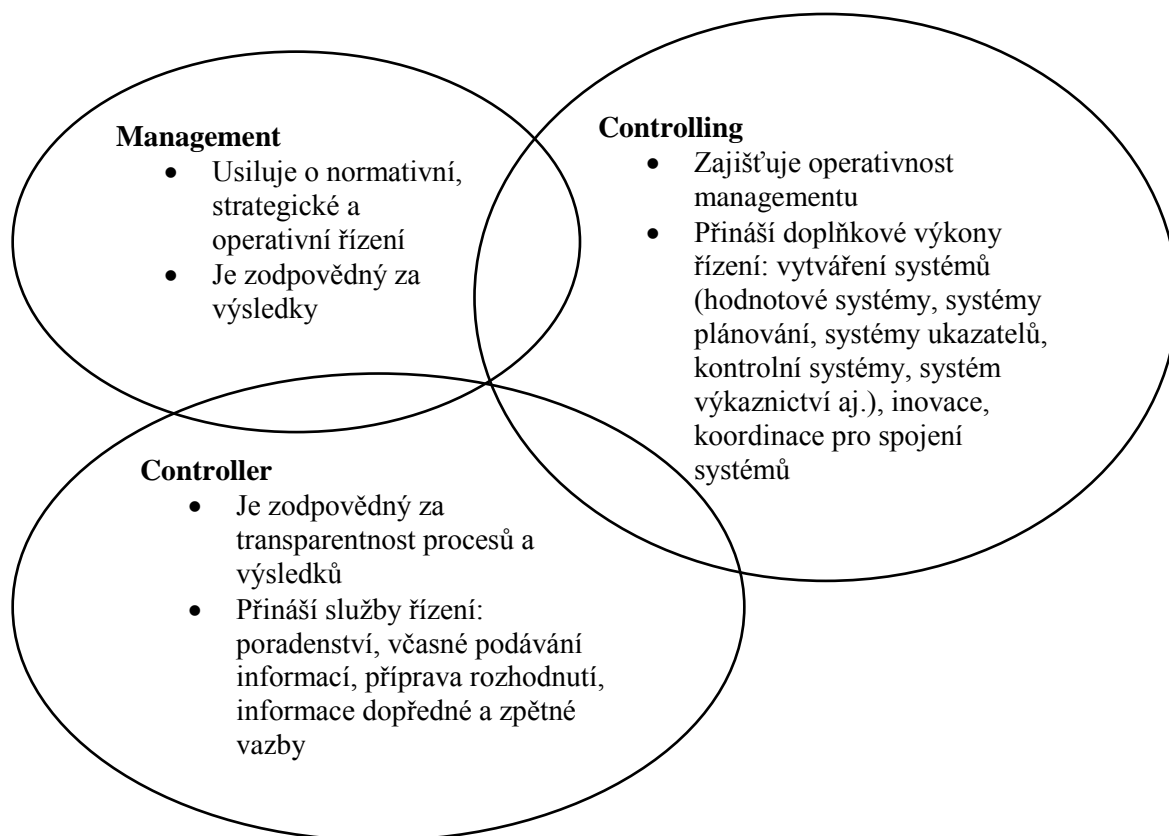
Analýza představuje rozbor dostupných informací a dat. V práci controllera se zaměřuje především na analýzu odchylek plánu od skutečnosti.

Všechny tyto úlohy by měly být prováděny ve spolupráci s vedením podniku, s cílem zajistit informace potřebné ke včasné reakci na interní i externí změny firemního okolí

a k dosahování firemních cílů na všech úrovních řízení. Podle Eschenbacha (2004) se jedná o následující úrovně řízení:

- **normativní**, která zahrnuje vytvoření podnikové identity, hledání hodnot podniku a modelů chování vůči stakeholderům,
- **strategickou**, jejíž cílem je udržení stávajících a hledání nových potenciálů firmy
- a **operativní** s cílem využití potenciálů ke zvýšení rentability, hospodárnosti a likvidity.

Propojení úloh controllingu a managementu znázorňuje obrázek 1-2. Controlling je podle Eschenbacha (2012, s. 51) „průnikem spektra úloh řídicích pracovníků a controllerů“.



Obr. 1-2 Úlohy managementu a controllingu
Zdroj: Vlastní vypracování dle Eschenbach (2012, s. 52)

1.5 Controller

Kvalita plnění funkcí a cílů controllingu je mimo jiné přímo závislá na osobě, která v podniku nese funkci controllera. Mezinárodní sdružení pro controlling popisuje jeho roli takto: „*Controlleři jsou interními poradci všech nositelů rozhodovacích kompetencí v otázkách týkajících se plánování, výkonnosti a účetnictví.*“ (Slovník controllingu, 2003, s. 34). Podle této organizace controlleři:

- odpovídají za transparentnost výsledků, financí, procesů a strategie podniku a tím napomáhají zvyšování ziskovosti,
- koordinují cíle a plány a organizují do budoucnosti orientované systémy výkaznictví,
- moderují controllingový proces tak, aby nositelé jednali v souladu s cíli podniku,
- zajišťují informace nezbytné pro rozhodování manažerů,
- vytvářejí a aktualizují controllingové systémy. (Slovník controllingu, 2003)

Práce controllera je, vzhledem k širokému rozsahu požadovaných vědomostí a schopností, velice náročná. Vyžaduje **odborné znalosti** ekonomie, financí, účetnictví, matematiky, statistiky, logistiky a mnoha dalších oborů. Controlleři se také musí aktivně zabývat aktuálním stavem výše uvedených oborů a umět efektivně využívat dostupné informační systémy. Dalším nezanedbatelným požadavkem na práci controllera je dovednost komunikace s lidmi. Controller musí být schopný získávat informace od odborných pracovníků ve společnosti i z okolí podniku, zpracovat je a následně srozumitelnou formou předat vrcholovému managementu. (Lazar, 2012)

Jeho úspěch závisí také na **osobních charakteristikách**. Ideální zaměstnanec oddělení by měl být schopný vypořádat se s tlakem okolí, umět navazovat kontakty, předávat myšlenky a být přesvědčivý. Nezáujatost, samostatnost a spolehlivost jsou pro kvalitní výkon zaměstnání samozřejmostí, stejně jako analytické a globální myšlení. (Mikovcová, 2007)

Controller představuje vysoce kvalifikovaného, pro podnik důležitého pracovníka. Není nezbytné, aby se v jeho osobě snoubily všechny výše uvedené vlastnosti. Jejich potřebná kombinace je závislá na několika faktorech, jako jsou například obor působení firmy, její velikost nebo míra rozvinutosti controllingu v podniku.

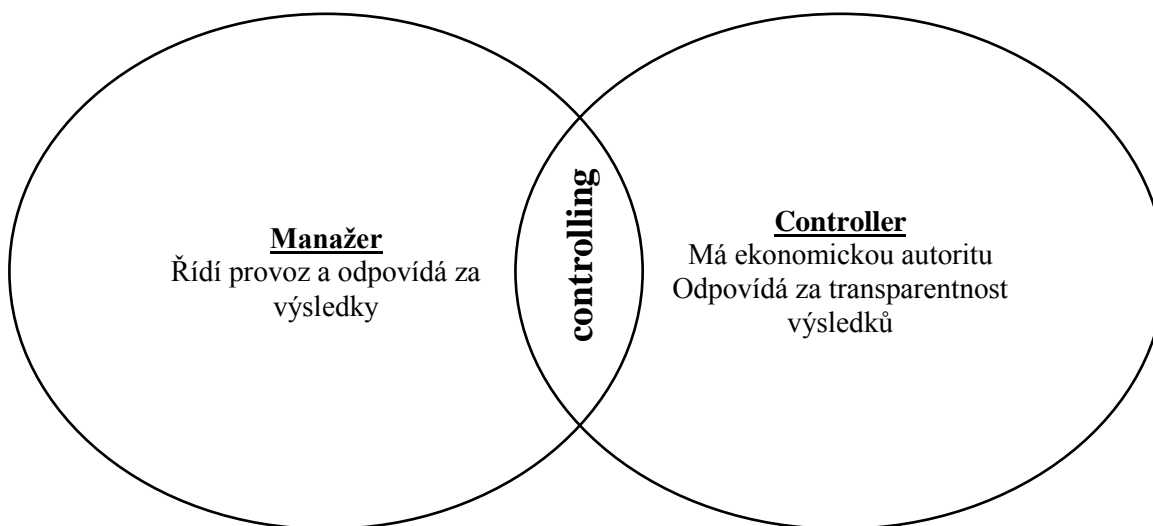
Je žádoucí, aby byl controller v úzkém spojení s managementem podniku. Je však nutné si uvědomit rozdíl mezi prací manažera a controllera. Ten přehledně shrnuje následující tabulka 1-2.

Tab. 1-2 Náplň práce manažera a controllera a podpora managementu

Management	Manažer: <ul style="list-style-type: none"> • Plánování • Rozhodování • Koordinování • Motivování • Organizování • Kontrola 	Controller: <ul style="list-style-type: none"> • Tvorba metod a nástrojů pro dosahování cílů • Analýza dat • Koordinace a aktualizace systému
Servis managementu	<ul style="list-style-type: none"> • Získání a zpracování informací • Prezentace managementu 	

Zdroj: Vlastní zpracování dle Synek (2011)

Na obrázku 1-3 je pak patrné, že práce controllera je složkou controllingu, která společně s výkony manažera naplňuje podstatu controllingu. Controlling je pak výsledkem spolupráce těchto dvou subjektů.



Obr. 1-3 Kooperace controllingu

Zdroj: Vlastní zpracování dle Mikovcová (2007)

V první kapitole jsme definovali pojem controlling, přičemž jsme se dostali k závěru, že controlling (chápeme-li ho ve smyslu řízení) je nástroj pro podporu řízení, který pomáhá

podniku při dosahování cílů, a to především za pomoci sběru a vyhodnocování informací. Pro zjednodušení systému controllingu jsme použili model lodi, kdy controller mapuje terén a upozorňuje kapitána na blížící se nebezpečí. Dále jsme vymezili funkce controllingu od plánování, přes sběr, kontrolu a analýzu dat až k jejich interpretaci a blíže rozepsali úlohy controllingu. Pokračovali jsme specifikací tří principů filozofie controllingu a to orientaci na cíl, orientaci na úzké profily a orientaci na budoucnost. Nakonec jsme se věnovali osobě controllera, požadavků na jeho osobu a naplní jeho práce.

2 POSTAVENÍ CONTROLLINGU V PODNIKU

V této kapitole se budeme zabývat postavením controllingu ve společnosti. Následující text vychází z teoretických předpokladů uznávaných světových autorů, přestože díky různým přístupům firem ke controllingu se může jeho postavení v konkrétních praktických případech odlišovat.

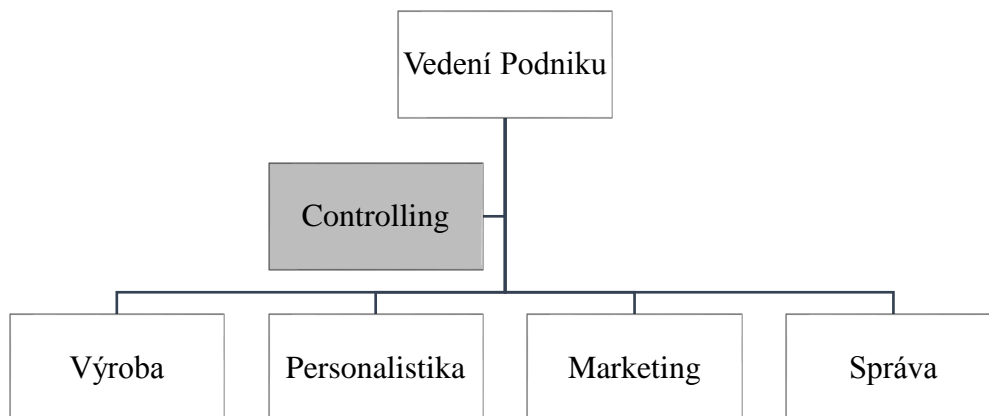
2.1 Začlenění controllingu do organizační struktury podniku

Ideální řešení začlenění controllera do organizační struktury podniku nemůžeme jednoznačně určit. Světoví odborníci se však shodují v umístění controllera na nejvyšší, či druhou nejvyšší hierarchickou úroveň v organizační struktuře. Hlavní výhodou umístění controllingu na špičku je schopnost dokonalého zajištění a koordinace vlastních úloh. Na druhou stranu, controller zařazený na vrchol, nemusí být schopný objektivně posuzovat svá vlastní rozhodnutí a nemusí prokázat potřebnou odbornou znalost ve všech útvarech podniku. Propojení útvarů lépe zajistí controlling umístěný na druhou příčku v organizační struktuře. V těchto případech obvykle není obtížné zaručit nezávislost controllera. (Volmuth 1999), (Horváth 2012)

Rozhodnutí o nejvhodnějším postavení controllingu v podniku spočívá v rukou managementu. Ten je při řešení této otázky ovlivněn vlastním vnímáním controllingu a na jeho základě může být controlling umístěn jako útvar štábní nebo liniový.

2.1.1 Štábní začlenění

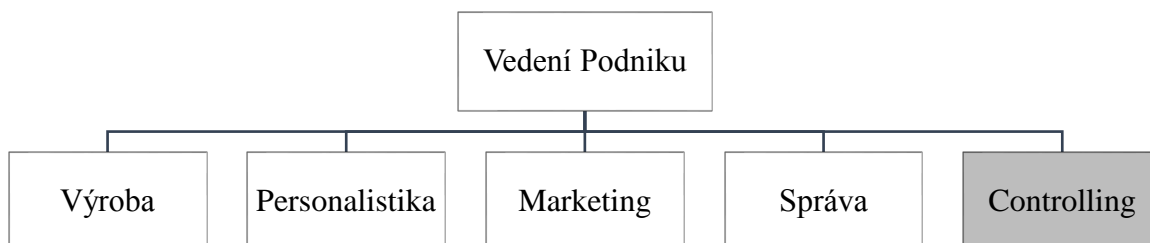
Pokud je controlling zařazen na pozici **štábu**, je jeho úkolem především podpora řízení. Controller na této úrovni nemá kompetence k tomu, aby naplňoval inovační a koordinační funkci. Při řešení krizových situací je odkázán na podporu managementu. Schéma štábního začlenění je znázorněno na následujícím obrázku 2-1.



Obr. 2-1 Controlling jako štábní útvar
Zdroj: Vlastní zpracování podle Mikovcová (2007)

2.1.2 Liniové začlenění

V případě, kdy je controlling zaměřen spíše na výkon řízení a controlleři disponují rozhodovacími pravomocemi, mluvíme o **liniovém** umístění. Zde se upouští od čistě poradní funkce a controlleři musí přijímat odpovědnost za svá rozhodnutí. Toto uspořádání je vhodné především v krizových situacích a můžeme ho vidět na obrázku 2-2.



Obr. 2-2 Controlling jako liniový útvar
Zdroj: Zdroj: Vlastní zpracování podle Mikovcová (2007)

2.1.3 Další možnosti začlenění

Synek (2011, s. 418) dále definuje další možnost začlenění controllingu v podnikové struktuře a to využití controllingu jako **průřezové funkce**. Podle Synka „v tomto případě vzniká tzv. *promotérský model*, kde liniový vedoucí a controller tvoří dvojici promotérů, kteří

realizují řízení jak po linii výkonové (liniový vedoucí), tak odborné (controller)“. Controller získá určité příkazovací pravomoci, přičemž rozhodování předem stanovených situací probíhá v kooperaci s liniovou instancí.

V případě menších a středních podniků může být vytvoření a provoz controllingového oddělení ekonomicky nevýhodné. V tom případě společnosti mohou využívat **externího controllingu**. Výhodou tohoto řešení jsou nízké náklady na zavedení systému a minimum konfliktů mezi vedením podniku a controllerem. (Synek, 2011)

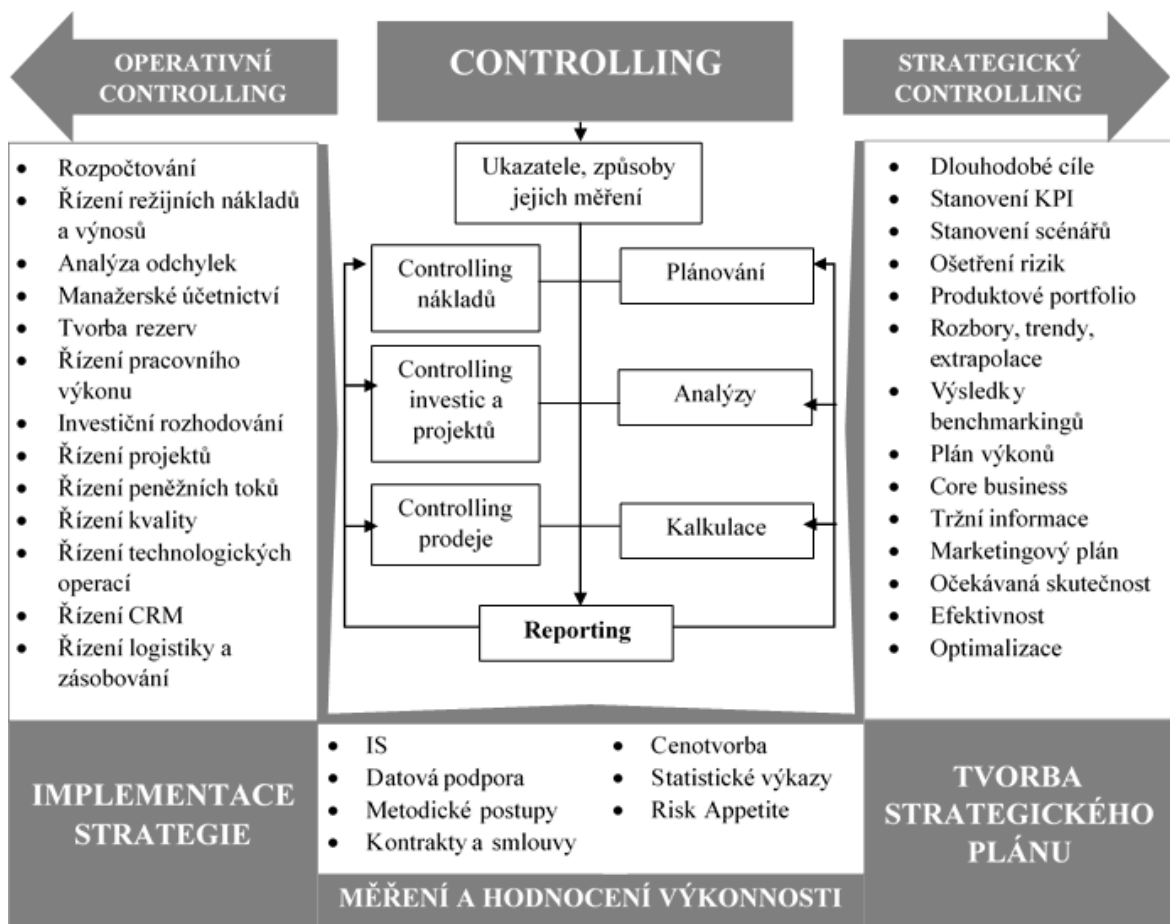
2.2 Druhy controllingu

Za všeobecné cíle každého podniku jsou považovány jistota existence, úspěch a likvidita. Tyto časově rozdílné milníky se promítly i do členění controllingu. Strategické a operativní požadavky na controllery mají za následek jeho rozdělení právě na **strategický a operativní**.

Strategický controlling je orientovaný na dlouhodobé cíle podniku. Je zaměřen na strategickou filozofii podniku s důrazem na budoucí prosperitu a existenci. Jeho úkolem je soustavná podpora strategických cílů firmy, sledování a vyhodnocení rizik ohrožujících daný plán a snaha o jejich předcházení. Strategický controlling musí odhalit a vyhodnotit odchylky od předem specifikovaných ukazatelů výkonnosti ještě před tím, než stihnou zásadně ovlivnit operativní činnosti podniku.

Operativní controlling má za úkol podporovat plnění operativních plánů. Je zaměřen na interní aspekty podniku. Realizuje své aktivity při běžném současném provozu a zaměřuje se na optimalizaci daných firemních procesů a aktivit. (Fotr, 2012)

Podrobnou strukturu controllingu znázorňuje obrázek 2-3.



Obr. 2-3 Struktura controllingu
Zdroj: Fotr (2012, s. 241)

2.3 Nástroje controllingu

Aby byly podniky v současném dynamickém prostředí konkurenceschopné, musí permanentně sledovat dění v podniku a odhalovat odchylky od stanovených plánů. V tom jim napomáhají právě nástroje controllingu. Ty můžeme v návaznosti na druh controllingu rozdělit do dvou skupin - **strategické** a **operativní**. Tyto odlišné roviny nástrojů umožňují manažerům nespouštět z očí krátkodobé cíle podniku na jedné straně a poskytují cenné informace z vnitřního a vnějšího prostředí na straně druhé. I přes rozdílnou povahu se nástroje vzájemně doplňují a jejich používání je provázané.

2.3.1 Strategické nástroje

Nástroje strategického controllingu se zaměřují přednostně na budoucnost podniku. Snaží se zvýšit šance na úspěch a snížit hrozbu rizik, které podnik ohrožují. Každá společnost chce být schopná dosáhnout strategických cílů, ke kterým patří především vývoj nových produktů a technologií, otevírání nových trhů, získání tržních podílů a podobně. Právě za pomoci strategických nástrojů může podnik rychleji naplnit své cíle nebo najít nové cesty k úspěchu.

Mezi strategické nástroje controllingu patří například SWOT analýza, portfoliová analýza, analýza konkurence, křivka životního cyklu podniku a Balanced Scorecard (kapitola 3).

Analýza podniku

SWOT analýza je jednou z nejčastěji používaných analytických technik v podnikové praxi. Dle Mikovcové (2007) se využívá pro zhodnocení vnitřních a vnějších faktorů, které svým působením ovlivňují úspěch podniku nebo konkrétního záměru. Nejčastěji se SWOT analýza využívá pro potřeby strategického řízení a marketingu ve formě situační analýzy, která se zaměřuje na čtyři aspekty. Při hodnocení interních faktorů podniku jsou zkoumány silné (Strengths) a slabé stránky (Weaknesses) podniku. Z vnějších faktorů jsou posuzovány příležitosti (Opportunities) a hrozby (Threats), které podnik ovlivňují z venku. Při kvalitním vypracování SWOT analýzy získá management podniku nástroj pro odhalení a následné omezení slabých stránek, vyzdvižení silných stránek, hledání příležitostí a nalezení a odvrácení hrozeb.

Podle Blažkové (2007) se jednotlivé faktory SWOT analýzy uspořádají do SWOT matice. Nejčastěji se v hodnocení jednotlivých faktorů objevují následující aspekty.

- **Silné stránky:** mezi silné stránky řadíme faktory, které zajišťují podniku jeho silnou pozici na trhu. Jsou to oblasti, ve kterých je firma dobrá a na kterých může postavit svou konkurenční výhodu. Jedná se o identifikaci dovedností, schopností, zdrojů a potenciálů.
- **Slabé stránky:** jsou opakem silných stránek. Jsou to oblasti, ve kterých má firma nedostatky bránící efektivnímu fungování podniku.

- **Příležitosti:** představují budoucí možnosti podniku, díky kterým by mohla společnost dosáhnout růstu, lépe využít dostupné zdroje nebo efektivněji plnit cíle. Pokud podnik příležitosti identifikuje, představují konkurenční výhodu.
- **Hrozby:** jsou nepříznivé skutečnosti či změny v podnikovém okolí, které mohou vést k úpadku či ohrožení společnosti. Je důležité hrozby identifikovat, aby bylo možné je eliminovat.

Následující tabulka 2-1 zobrazuje SWOT analýzu, která obsahuje časté atributy ovlivňující podnik zevnitř (silné a slabé stránky) a zvenku (příležitosti a hrozby).

Tab. 2-1 SWOT Analýza - schéma

SWOT Analýza	
VNITŘNÍ FAKTORY	<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <div style="width: 48%;"> <p style="text-align: center;"><u>SILNÉ STRÁNKY PODNIKU</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Silná značka • Dobré povědomí mezi zákazníky • Cenová výhoda díky know-how • Exkluzivní přístup k přírodním zdrojům • Aktivní přístup k výzkumu a vývoji </div> <div style="width: 48%;"> <p style="text-align: center;"><u>SLABÉ STRÁNKY PODNIKU</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Nedostatek marketingových zkušeností • Špatné umístění firmy • Špatná reputace mezi zákazníky • Nedostatečný přístup k distribučním cestám • Vysoké náklady </div> </div>
VNĚJŠÍ FAKTORY	<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <div style="width: 48%;"> <p style="text-align: center;"><u>PŘÍLEŽITOSTI</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Nové technologie • Nenaplněné potřeby zákazníků • Odstranění mezinárodních bariér • Rozvoj nových trhů • Akvizice, join venture </div> <div style="width: 48%;"> <p style="text-align: center;"><u>HROZBY</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Vstup nových konkurentů na trh • Konkurenti s nižšími náklady, lepším výrobkem • Nová regulární opatření, daňová zatížení • Změny v zákaznickových preferencích • Zavedení obchodních bariér </div> </div>

Zdroj: Vlastní zpracování dle Blažková (2007, s. 156)

Mezi silné stránky můžeme zahrnout například: silné postavení firemní značky, pozitivní vnímání firmy zákazníkem, dosahování cenové výhody díky know-how, jedinečný přístup k přírodním zdrojům, aktivní provádění výzkumu a vývoje a podobně. Na druhou stranu slabé stránky mohou pramenit z nedostatečných marketingových zkušeností, špatného umístění firmy, špatného jména mezi zákazníky, nedostatečného přístupu k distribučním cestám, vysokých nákladů apod. Za příležitosti můžeme považovat využití nových technologií, naplnění dosud neuspokojených potřeb zákazníků, odstranění mezinárodních bariér a rozvoj nových trhů a podobně. Ohrozit podnik mohou: noví konkurenti, konkurenti

s nižšími náklady či lepším výrobkem, nové regulace, daňové zatížení, změny v preferencích zákazníků, zavádění obchodních bariér atd.

2.3.2 Operativní nástroje

Operativní nástroje slouží v podniku při řízení třech nejzásadnějších cílů - zlepšení rentability, zajištění likvidity a zvýšení hospodárnosti. Aby bylo možné těchto cílů rychle dosáhnout, musí se podnik opírat o operativní analýzy. Ty včas rozsvítí varovné světlo v případě nežádoucích odchylek od plánu podniku a umožní aplikovat nápravná opatření, která vrátí společnost na vytyčenou dráhu. Operativní nástroje využívají existující zdroje informací. Neustále porovnávají plánované a dosažené výsledky. Měly by být využívány v průběhu roku a nedovolit tak vedení vzdálit se krátkodobým cílům. (Vollmuth, 2004)

S odkazem na Vysušila (1999) uvedme několik základních metod operativního controllingu, jako je například výpočet příspěvku na úhradu, analýza bodu zvratu, metoda ABC, plán likvidity, vyčíslení krátkodobého hospodářského výsledku nebo investiční propočty.

Analýza bodu zvratu

Dle Popeska (2016) je jedním z často využívaných nástrojů controllingu analýza bodu zvratu (Cost-Volume Profit Analysis). Výstupem této analýzy je odpověď na otázku: jakou úroveň výkonů musí podnik zajistit, aby došlo k úhradě fixních i variabilních nákladů. Tento objem produkce je označován, jako bod zvratu. Bod zvratu dělí produkci, která pouze pokrývala náklady, od té, která již začala přispívat k tvorbě zisku. Je důležité si uvědomit, že náklady obsahují fixní a variabilní složku. Pokud od prodejní ceny výrobku (**p**) odečteme variabilní náklady (**vn**), získáváme částku, která slouží prvotně k úhradě fixních nákladů podniku a následně ke tvorbě zisku. Tato částka se označuje jako **krycí příspěvek na úhradu (u)**. Jednotkový příspěvek na úhradu můžeme v případě homogenní výroby vyjádřit následujícím vztahem 2.1:

$$u = p - vn \quad (2.1)$$

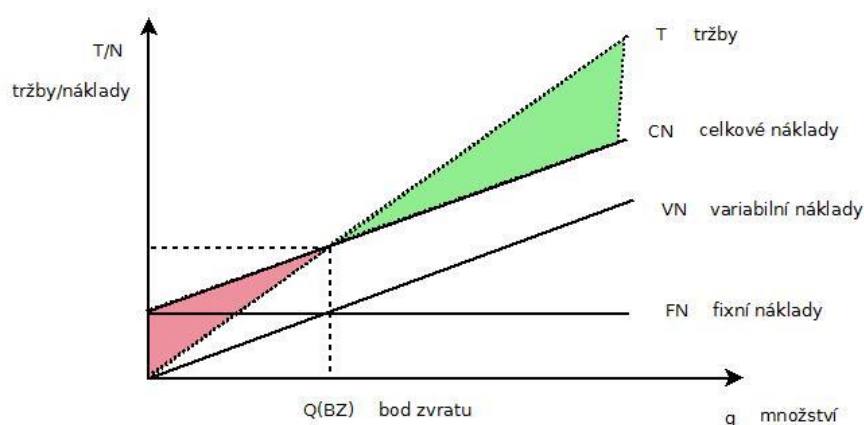
Celkový příspěvek na úhradu (**U**), který je tvořený všemi provedenými výkony, můžeme vypočítat jako rozdíl celkových tržeb (**T**) podniku a celkovými variabilními náklady (**VN**). Viz vzorec 2.2.

$$U = T - VN \quad (2.2)$$

Bod zvratu (**BZ**) nám tedy vyjadřuje počet jednotkových příspěvků na úhradu, které jsou nutné pro pokrytí fixních nákladů (**FN**) společnosti:

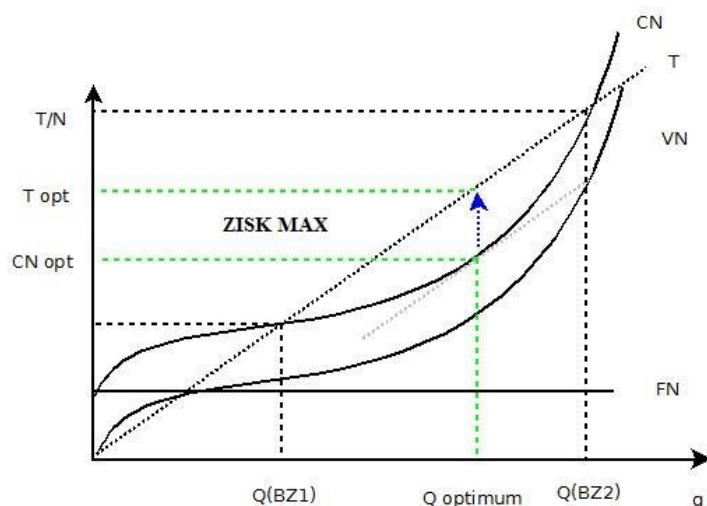
$$q(BZ) = \frac{FN}{p-v} \quad (2.3)$$

Graficky vyjádřený bod zvratu vyjadřuje obrázek 2-4, na kterém je vývoj variabilních a celkových nákladů pro zjednodušení lineární. Z grafu vyplývá, že v případě, že společnost generuje menší výstup než v bodu zvratu, jsou celkové náklady vyšší, než tržby a podnik se pohybuje v oblasti záporného výsledku hospodaření. V bodě zvratu jsou celkové tržby rovné celkovým nákladům, to znamená, že náklady jsou uhrazeny v plné výši, ale není generovaný zisk. Po dosažení bodu zvratu začíná podnik dosahovat zisku. V případě, že budeme uvažovat lineární vývoj celkových nákladů, podnik je motivován ke zvyšování výroby až na hranici svých výrobních kapacit.



Obr. 2-4 Analýza bodu zvratu u lineární nákladové funkce
Zdroj: Vlastní zpracování dle Popesko (2016)

V případě degresivně-progresivní nákladové funkce, která je v praxi běžnější, se nám nabízí dva body z vratu, jak je vidět na obrázku 2-5. Optimum produkce v tomto případě hledáme někde v intervalu mezi těmito body, a to v místě, kde bude rozdíl mezi podnikovými výnosy a náklady nejvyšší. To znamená v bodě, kdy se mezní příjmy rovnají mezním nákladům, a každá další vyrobená jednotka by podniku přinesla záporný zisk.



Obr. 2-5 Analýza bodu zvratu u degresivně-progresivní nákladové funkce
Zdroj: Vlastní zpracování dle Popesko (2016)

V případě nehomogenní výroby, kdy společnost neprodukuje pouze jeden výrobek, musíme pro vyjádření bodu zvratu (**BZ**) použít tzv. globální nákladovou funkci. Globální nákladová funkce pracuje s variabilními náklady (**VN**), které jsou vyjádřené jako poměrový ukazatel variabilních nákladů (**h**). Tento ukazatel vyjadřuje podíl variabilních nákladů na celkových tržbách (produkci **Q**). Vzorec pro výpočet bodu zvratu u různorodé produkce můžeme vyjádřit vztahem 2.4.

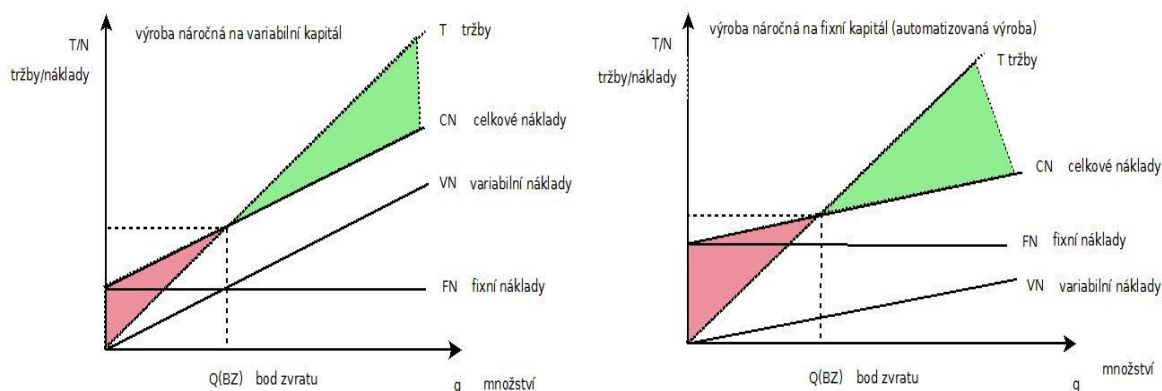
$$h = \frac{VN}{Q} \quad BZ = \frac{FN}{1 - h} \quad (2.4)$$

Vedle variabilních, fixních a celkových nákladů, tržeb a objemu výroby musíme při analýze bodu zvratu věnovat pozornosti maximální kapacitě výkonů (**Q (maximální)**). Může se stát, že objem výkonů v bodě zvratu (**Q (BZ)**) leží až za hranicí výrobních možností a není možné ho při současném kapitálovém a technologickém vybavení dosáhnout. Pro ověření využití

výrobní kapacity v bodě zvratu využíváme následující vztah (2.5), který se nazývá kritické využití výrobní kapacity (**KVK**) (Popesko, 2016).

$$KVK(\%) = \frac{Q(BZ) * 100}{Q(\text{maximální})} \quad (2.5)$$

Analýza bodu zvratu vede také k zamyšlení nad vztahem variabilních a fixních nákladů, objemu výroby a tvořeným ziskem. Tento vztah se nazývá **efekt provozní páky** a vyjadřuje skutečnost, že náročnější technologie, která vyžaduje vyšší fixní náklady, dokáže při dostatečném využití kapacit generovat vyšší úroveň zisku, než při výrobě nenáročné na fixní kapitál (Popesko, 2016). Tento vztah vyjadřuje obrázek 2-6.



Obr. 2-6 Efekt provozní páky

Zdroj: Vlastní zpracování dle Popesko (2016)

2.4 Duální vztah finančního a manažerského účetnictví

Rozdílné požadavky externích a interních uživatelů na účetní informace, diferencované systémy hodnotících kritérií, různosti v časové orientaci a měření vedou k odlišnostem finančního a manažerského účetnictví.

Hlavním úkolem finančního účetnictví je poskytovat informace o podniku, jako celku a to především o majetku, zdrojích, nákladech, výnosech a výsledku hospodaření. Při sestavování **finančního účetnictví** je kladen důraz na dodržování předem stanovených pravidel, která zajistí externím uživatelům úplnost a spolehlivost vykazovaných účetních

informací a především srovnatelnost v čase a mezi různými podniky. Externí uživatelé hledají v účetních výkazech zprávy o stabilním vývoji společnosti a právě orientace FÚ vně podniku může vést k neadekvátnosti obsahu informací pro podnikové řízení. To potřebuje kritický náhled na minulý vývoj podniku a především možnost ovlivňovat jeho skutečný průběh. (Fibířová, 2007)

Pokud se budeme opírat o účetnictví jako o stavební kámen informačního systému pro řízení na základě controllingu, potřebujeme tedy zobrazit reálnou ekonomickou situaci uvnitř podniku. Právě tyto informace s sebou nese **manažerské účetnictví**.

Nejdůležitější funkcí manažerského účetnictví je *„hospodářským způsobem plně, kontinuálně a systematicky evidovat náklady spadající do zúčtovacího období. Jsou přiřazovány výkonům daného období a vzájemně porovnávány tak, aby byl tímto způsobem vypočítán provozní výsledek. Kromě toho manažerské účetnictví plní ještě další důležité funkce, a to:*

- *informační,*
- *zjišťovací,*
- *normované,*
- *kontrolní,*
- *analytické.“* Lang (2005, s. 3)

Ucelený přehled rozdílů mezi finančním a manažerským účetnictvím přehledně zobrazuje tabulka 2-2. Oproti finančnímu účetnictví je manažerské účetnictví určeno pro inertní uživatele, kterým podává informace o vnitropodnikových útvech. Informace obsažené v MÚ jsou sestavované podle úpravy stanovené podnikem tak, aby měly pro manažery potřebnou vypovídací hodnotu, a byly maximálně pravdivé.

Tab. 2-2 Přehled rozdílů mezi finančním a manažerským účetnictvím

Hledisko	Finanční účetnictví	Manažerské účetnictví
Pro koho jsou informace určeny	Externí uživatelé	Interní uživatelé
Druh informací	O podniku jako celku	O vnitrop. útvarech
Úprava	Daná legislativou	Stanovena podnikem
Dostupnost informací	Veřejné	Důvěrné
Základ	Princip opatrnosti	Maximální pravdivost
Vyjádření	Finanční	Finanční a naturální
Ceny	Reálné	Kalkulované

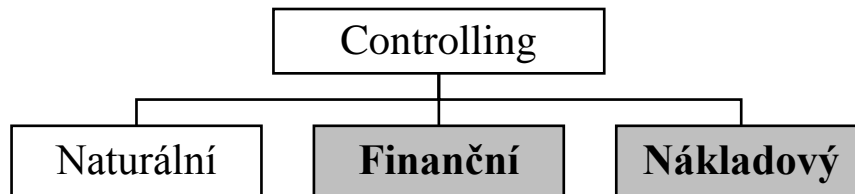
Zdroj: Vlastní tvorba dle interních materiálů společnosti Preciosa, a. s.

2.5 Vztah manažerského účetnictví a controllingu

Ač MÚ stejně jako controlling chápe účetnictví jako vrcholový informační nástroj, při porovnávání manažerského účetnictví a controllingu narážíme na zásadní nesourodost těchto pojmů. Zatímco controlling jako metoda řízení zapojuje úvahy o sladění jednotlivých funkcí systému řízení, manažerské účetnictví je pouze informačním nástrojem tohoto systému. Z tohoto důvodu můžeme srovnání podrobit pouze MÚ a informační nástroje controllingu, přičemž manažerské účetnictví se opírá především o hodnotové charakteristiky, controlling se ve velké míře využívá celou řadu peněžních i nepeněžních informací. Dle Krále (2006) lze říci, že informace MÚ určené pro potřeby řízení pokrývají dvě zaměření controllingu:

- Nákladový controlling primárně zaměřený na řízení faktorů, které ovlivňují zisky, náklady a výnosy.
- Finanční controlling zaměřený na řízení peněžních toků a kapitálové a finanční struktury firmy.

Tento vztah zjednodušeně ukazuje obrázek 2-7 níže, kde **finanční a nákladový controlling jsou předmětem informačního zobrazení manažerského účetnictví.**



Obr. 2-7 Vztah MÚ a informací controllingu
Zdroj: Vlastní zpracování dle Král (2005, str. 36)

Druhá kapitola se zaměřovala na postavení controllingu ve společnosti. Začlenili jsme controlling do organizační struktury podniku a popsali přednosti štábního a liniového postavení controllingu. Dále jsme zmínili druhy controllingu strategický a operativní, a ve stejném členění se věnovali jeho nástrojům. Pro lepší pochopení postavení controllingu v podniku byl ke konci kapitoly objasněn vztah mezi finančním účetnictvím, manažerským účetnictvím a controllingem.

3 BALANCED SCORECARD

Díky dynamicky se měnícímu prostředí, ve kterém podniky fungují a díky vnějším tlakům, kterým jsou vystavovány, bylo a je potřebné přizpůsobovat systémy řízení podniku a čelit tím silicímú tlaku na sjednocení informací a systémů řízení. Čím rychleji je podnik schopný změny odhalit, vyhodnotit a zareagovat na ně, tím je úspěšnější.

Pro efektivní řízení podniku je stále nezbytnější pružná strategie a měření strategické výkonnosti v budoucnosti. Proto je třeba doplnit měření výkonnosti podniku vedle finančních ukazatelů o měření nefinanční.

3.1 Základní myšlenky Balanced Scorecard

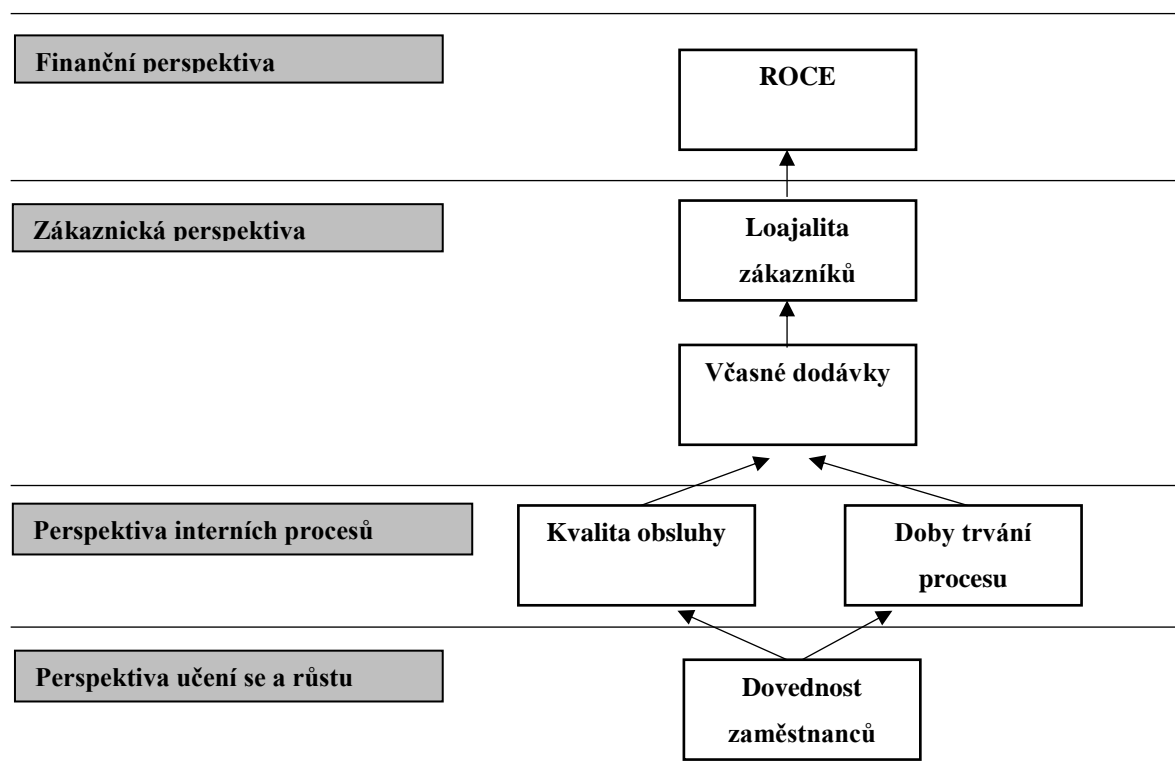
Podle Kaplana a Nortona (2000, s. 19) právě Balanced Scorecard (dále BSC) „*doplňuje finanční měřítka minulé výkonnosti o nová měřítka hybných sil budoucí výkonnosti.*“ To znamená, že je management schopný měřit, „*jak jeho podnikatelské jednotky vytvářejí hodnotu pro současné budoucí zákazníky a jak se musí zlepšit kvalita lidských zdrojů, systémů a způsobu práce, které jsou nezbytné pro zvyšování budoucí výkonnosti.*“ (Kaplan a Norton, 2000, s. 19)

Oproti jiným podobným systémům BSC zdůrazňuje, že **finanční i nefinanční metriky** musí být součástí informačního systému, ke kterému mají přístup zaměstnanci napříč podnikovými úrovněmi. To zajistí, že zaměstnanci na předních liniích pochopí důsledky svých rozhodnutí, a vrcholový management porozumí faktorům, které zajišťují dlouhodobý finanční úspěch podniku. (Kaplan a Norton, 2000)

BSC ve své podstatě **převádí strategie** a poslání do hmatatelných plánů a metrik. Tato měřítka představují rovnováhu mezi vnějšími měřítky pro externí uživatele (zákazníky a akcionáře) a mezi vnitřními měřítky. Dále pak rovnováhu mezi měřítky výstupů minulého období a měřítky základních faktorů budoucí výkonnosti podniku. Inovativní podniky využívají BSC jako strategický manažerský systém, který jim napomáhá k řízení dlouhodobé strategie a k realizaci kritických manažerských procesů:

- „k vyjádření a převedení vize a strategie do konkrétních cílů,
- ke komunikaci a propojení strategických plánů a měřítek,
- k plánování a stanovení cílů a sladění strategických iniciativ,
- ke zdokonalení strategické zpětné vazby a procesu učení se.“ (Kaplan a Norton, 2000, s. 21)

Dalším předpokladem úspěšného zavedení BSC je uvážení **vztahu příčina – důsledek**. To vyplývá z podstaty strategie, která je souhrnem hypotéz o příčině a důsledku. Protože BSC je postaven na základě strategických cílů, řetězec příčin a důsledků by měl procházet všemi perspektivami. Propojení všech perspektiv vztahem příčina – důsledek vyjadřuje následující obrázek 3-1. Ten ukazuje, že v případě kdy ovlivníme ukazatele v jedné perspektivě, dopad se projeví ve všech. Například školení pracovníků povede k vyšší úrovni jejich dovedností. To pozitivně působí na jejich výkonnost a kvalitu práce. Kvalitní provedení a včasné dodání může upevňovat loajalitu zákazníka a vést ke zvýšení jeho loajality povede ke zlepšení finančních ukazatelů, například návratnost vloženého kapitálu (ROCE).

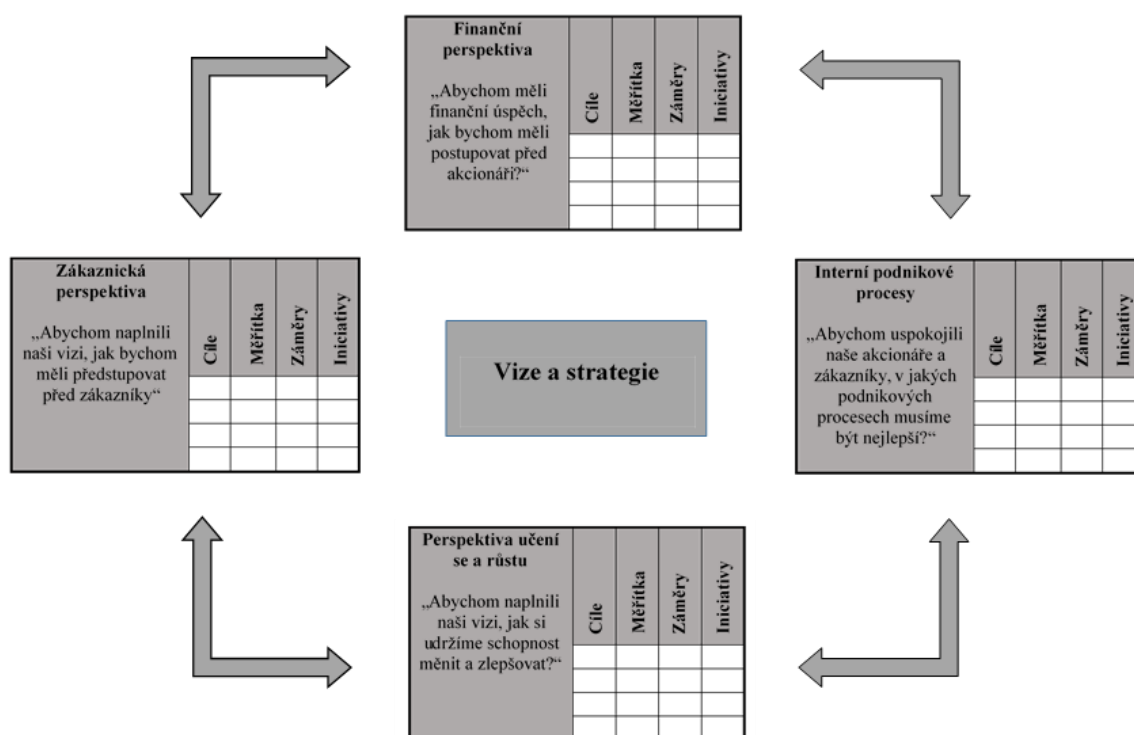


Obr. 3-1 Vztah příčina - důsledek v BSC

Zdroj: Vlastní zpracování dle Kaplan a Norton (2000, s. 37)

3.2 Čtyři perspektivy BSC

Jak je vidět na obrázku 3-2, metoda BSC nahlíží na výkonnost podniku ve čtyřech perspektivách, které tvoří rámec BSC: finanční, zákaznické, interních procesů, učení se a růstu. Po zavedení metody může společnost měřit hodnotu, kterou vytváří pro současné a budoucí zákazníky a najít směr, jak v zájmu zvýšení výkonnosti podniku zlepšit kvalitu pracovníků, systém a způsob práce. (Kaplan a Notron, 2000)



Obr. 3-2 Koncepte BSC

Zdroj: Vlastní zpracování dle Kaplan a Norton (2000)

Finanční perspektiva nám podává informace o tom, kdy implementace a realizace strategie podniku vedou ke značnému zlepšení. Finanční cíle souvisí zpravidla se ziskovostí, růstem prodeje, tvorbou cash-flow a podobně.

V případě **zákaznické perspektivy** se manažeři zaobírají zákaznickou a tržní segmentací, která jim pomáhá formulovat strategii zacílenou pává na zákazníka a trh. Základní metriky zahrnují aspekty, jako spokojenost a loajalitu zákazníků, získávání nových zákazníků

a podobně. Dále se zde můžeme dozvědět o výhodách, které může zákazník těžit z nákupu u daného podniku, jako například rychlé dodání, spolehlivost, inovace a podobně.

V **perspektivě interních procesů** hledají manažeři uvnitř podniku procesy, které mohou být kritické, a je nutné v nich dosahovat výborných výsledků. Jsou to procesy, které umožňují nabízet zákazníkům nějakou zajímavou přidanou hodnotu a naplnit finanční očekávání akcionářů. BSC se přitom zaměřuje nejen na již existující procesy, ale snaží se identifikovat nové.

Perspektiva učení se a růstu staví na základních kamenech, kterými jsou lidé, systémy a podnikové procedury. Aby bylo možné naplnit plány na zvýšení výkonnosti podniku, musí společnost investovat do rekvalifikace zaměstnanců, inovací technologií a také do zlepšování podnikových procesů. Metrikou v této perspektivě mohou být například spokojenost a dovednosti zaměstnanců či rychlost odezvy IS při poskytování relevantních informací. (Kaplan a Norton, 2000)

Ke všem těmto perspektivám BSC podnik přiřazuje schéma cílů a k nim patřící ukazatele, plány pro nositele dílčích úkolů a opatření, jak cílů dosáhnout. (Eschenbach, 2012). V tabulce 3-1 můžeme vidět příklady konkrétních cílů a ukazatelů z jednotlivých perspektiv.

Tab. 3-1 Cíle a ukazatele každé perspektivy

Kritéria	Příklady obsahů cílů (zadání)	Příklady ukazatelů (Jak je možné změřit dosažení cíle?)
Finanční perspektiva	Úspěch Zajištění likvidity Riziko nedobytných pohledávek	ROI Cash-flow Doba nezaplacených pohledávek
Zákaznická perspektiva	Kvalita výrobků Dodržování termínů Minimalizace rizik	Počet reklamací Přesnost dodávek Hodnota požadavků každé bonitní třídy
Perspektiva interních procesů	Kvalita výroby Rychlost Intenzita inovací	First-pass-yield (tj. přesnost v prvním výrobním procesu) Doba obrátky Podíl nových výrobků na celkovém počtu výrobků
Perspektiva učení se a růstu	Intenzita dalšího vzdělávání Společné vymezení cíle Spokojenost pracovníků	Počet nebo náklady na vzdělávání a další vzdělávání Počet strategických kauzálních zkoušek na rok Věrnost zaměstnanců

Zdroj: Vlastní zpracování s úpravami dle Eschenbach (2012, s. 269)

Ač se čtyři perspektivy považují za dostačující, nejsou tímto pravidlem společnosti nijak vázány a záleží na potřebách podniku, kolik perspektiv při sestavování BSC zvolí a nadefinuje.

3.3 Zavedení BSC ve společnosti

Společnosti zavádějí metodu BSC z různých důvodů, které jsou všechny podle Kaplana a Nortona (2000, s. 232) součástí širšího cíle, kterým je „mobilizovat podnik k dosažení nové strategie.“ Vzhledem k tomu, že systém BSC je komplexní a zahrnuje v sobě širokou škálu ukazatelů, není možné ho zavádět jednorázově a k jeho implementaci je zapotřebí delší časový horizont. Důvodem je i potřeba systém testovat, zdokonalovat a přizpůsobovat potřebám uživatelů.

Podle Horvátha (2002) můžeme zavedení BSC v podniku rozdělit do pěti fází.

1. Vytvoření organizačních předpokladů pro zavedení BSC. Na organizační předpoklady v této fázi nahlížíme ze dvou směrů. Tím prvním je potřeba vytvoření pravidel pro všechny útvary, ve kterých bude BSC zavedena. Druhým předpokladem je zajištění pravidel ohledně řízení vlastního projektu zavádění BSC. Tím se rozumí organizace a průběh projektu, zajištění informací, komunikace, specifikace kritických faktorů úspěchu a standardizace metod. Dle Kaplana a Nortona (2000) je nutné také seznámit pracovníky s plánovanými změnami a přestavit jim metodu BSC a její přínosy.

2. Vyjasnění strategie. Aby bylo vůbec možné BSC úspěšně zavést, je nezbytně nutné, aby vedení podniku bylo zajedno v chápání strategických cílů podniku. Poté je strategie zralá na rozpracování do konkrétních kroků a cílů týkajících se čtyř perspektiv BSC.

3. Tvorba BSC. Tato fáze se zaměřuje na propojení cílů a stanovení příčinných řetězců ve všech perspektivách. Ty nám ukazují, jak dosáhnout vytyčených cílů. Výchozími body pro tvorbu BCS je určení architektury BSC, motivovaný tým složený z top manažerů, jednoznačné postupy a metodické standardy a strategie zralá pro tvorbu BSC. Při tvorbě systému se nejprve konkretizují strategické cíle, které se následně na základě řetězce příčin a následků propojují. Dalším krokem je výběr měřítek, která uživateli vyčíslí míru dosažení daných cílů. Následuje stanovení cílových hodnot a odsouhlasení strategických akcí.

4. Proces rozšíření. Tuto fázi si můžeme představit jako aplikaci třetí fáze na další útvary podniku, která často vede ke zvýšení kvality podnikového strategického řízení. Důvodem je přenesení vrcholových strategických cílů na podřízené jednotky, které tak plní lépe nejen své cíle, ale i cíle podnikové (vertikální integrace cílů). V případě horizontální integrace jsou lépe vzájemně sladěny cíle a strategické kroky jednotek.

5. Zajištění kontinuálního nasazení BSC. V této poslední fázi včleňujeme BSC do stávajících manažerských a řídicích systémů a do systému reportingu. Neméně důležité je vytvoření potřebné IT podpory. Ta je především ve velkých podnicích klíčovým faktorem úspěchu kontinuálního nasazení BSC.

3.4 Strategické mapy

Strategická mapa je jednou z pomůcek, která za pomoci vizualizace podporuje věcnou analýzu. Tento nástroj umožňuje rozpoznání řetězců příčin a následků v návaznosti na strategii podniku a komunikuje tyto vztahy uvnitř společnosti. (Wagner, 2009). Základem mapy je rozdělení strategických iniciativ do čtyř perspektiv BSC. Jednotlivé iniciativy jsou pak ve strategické mapě propojovány příčinnými šipkami, které nám ukazují, kde se výsledky dané snahy projeví.

Konstrukce strategické mapy probíhá ze shora dolů od finanční perspektivy až po perspektivu učení se a růstu. Ke každé perspektivě zvolíme charakteristiky. Pro zjednodušení je dobré si uvědomit, že finanční perspektiva je perspektivou vlastníků, zákaznická zákazníků, interní zaměstnanců a perspektiva učení se a růstu náleží společně vlastníkům a zaměstnancům. V dalším kroku stanovíme k jednotlivým charakteristikám konkrétní akce nutné k jejich dosažení. Tyto „stavební kameny“ poté spojujeme kauzálními šipkami od perspektivy učení se a růstu až po finanční perspektivu. Pokud se nám propojování nepodaří, musíme mapu změnit. (Janišová, 2013) Příkladem jednoduché strategické mapy jsou například obrázky 3-1 a 3-2, u kterých můžeme na základě iniciativ a kauzálních šipek sestavit strategický popis příčiny a důsledku.

3.5 Přínosy a nevýhody BSC

Stejně jako všechny metody má i Balanced Scorecard své výhody i nevýhody. Avšak s ohledem na rozšíření systému napříč mnoha společnostmi po celém světě můžeme usoudit, že přínosy převažují.

Zavedení BSC ve společnosti dle Kaplana a Nortona (2000) přináší přednosti ve dvou základních oblastech, a to především:

- organizace se jako celek soustředí na úzký počet klíčových ukazatelů, které jsou nezbytné pro zásadní zvýšení výkonnosti,
- napomáhá systémové integraci rozličných firemních procesů a programů.

Jasnou **výhodou** BSC je uvažování ve smyslu příčina - následek. Tento pohled na věc umožňuje nalézat logické souvislosti mezi cíli a měřítky a umožňuje tak dohledat k příčinám konkrétní následky. Například proškolení pracovníků vede ke kvalifikovanější práci, snížení vad výrobků a následnému snížení počtu reklamací. (www.vlstnicesta.cz). Eschenbach (2003) spatřuje výhodu například ve srozumitelnosti systému nebo v dostupnosti potřebného softwaru.

Na druhé straně **nevýhody** mohou podle Eschenbacha (2003) plynout například ze zahrnutí nadměrného množství pracovníků do projekt BSC. To vede ke zvýšení nákladů a zpomalení systému. Každý podnik musí vyvinout ukazatele a metriky dle vlastních potřeb, přestože jsou podniky často sváděny ke slepému přejímání „standardního BSC“. Za další nevýhodu můžeme považovat náročnost zavádění pro menší organizace. Případný neúspěch může vést ke ztrátě důvěry zaměstnanců v nové metody.

3.6 Faktory neúspěchu při zavádění BSC

V každém podniku můžeme narazit na překážky, které brání bezproblémové a úspěšné implementaci BSC. Na základě odborné literatury je možné vymezit několik bariér, které jsou společné pro většinu společností. Úspěšnému zavedení BSC v podniku podle Kaplana a Nortona (2000) brání dva činitele.

- **Chyby ve struktuře.** V tomto případě se manažeři chybně domnívají, že pro vytvoření BSC stačí obohatit finanční ukazatele o nefinanční. Nehledí však na zpožděnost těchto ukazatelů a na skutečnost, že BSC odráží jedinečnou zralou strategii. Správně nastavený BSC obsahuje soubor měřítek, indikátorů a hybných sil, které pomáhají k trvalé finanční výkonnosti podniku.
- **Chyby v organizaci podniku.** Překážkou v implementaci BSC může být hned v počáteční fázi nedostatečná informovanost pracovníků o plánovaném systému. Proces zavádění by měl náležet vrcholovému managementu, který ho bude využívat. Zároveň je podstatná jedinečnost BSC, která odráží strategii konkrétního podniku. Proces zavádění není možné urychlit a je zapotřebí jej trpělivě začlenit do manažerských systémů. Avšak přespříliš zdlouhavé zavádění BSC může vést ke ztrátě motivace pracovníků a zbytečnému odkladu využívání přínosů systému.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 PRECIOSA, A. S.

Praktická část této práce se zabývá controllingovou činností ve společnosti Preciosa, a. s. Proto se následující odstavce zabývají základními informacemi o tomto podniku.

4.1 Základní údaje o společnosti

Společnost Preciosa a. s. vznikla oficiálně v roce 1948 jako státní podnik vytvořený znárodněním a sloučením několika malých sklářských podniků na severu Čech. Poptávka po jejích výrobcích rostla v Čechách i v zahraničí. Od roku 1958 fungoval podnik z větší části jako pracovní tábor. Díky nízkým nákladům, vysoké poptávce po výrobcích a nejlepším odborníkům ve svých řadách se Preciosa, a. s. vypracovala na špičku žebříčku světových producentů křišťálu. Po přeměně státního zřízení na pluralitní demokracii se v roce 1991 dostala Preciosa, a. s. do soukromých rukou. Základní údaje o podniku nalezneme v obchodním rejstříku.

- Obchodní firma: PRECIOSA, a. s.
- Sídlo společnosti: Jablonec nad Nisou, Opletalova čp. 3197, PSČ 466 67
- Právní forma podnikání: Akciová společnost
- Identifikační číslo: 00012556
- Datum zápisu do OR: 18. 3. 1991
- Základní kapitál: 1 050 277 000 Kč (splaceno kmenovými akciemi na jméno)

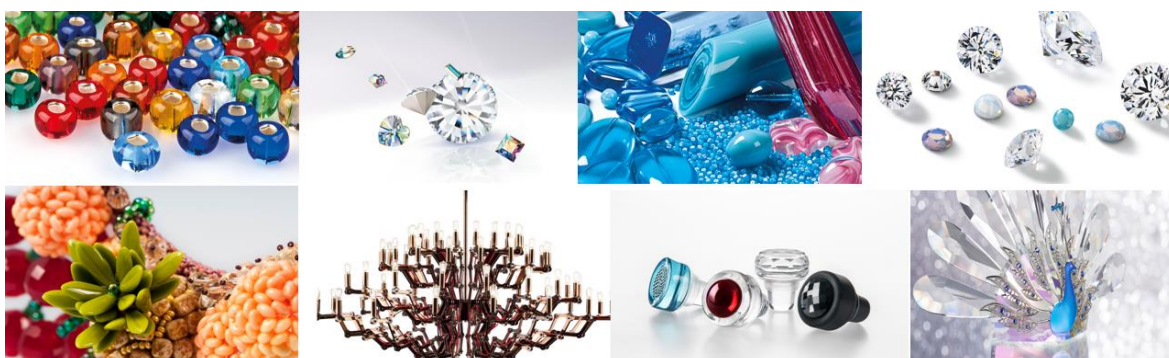
Preciosa, a. s. se dnes řadí mezi velké průmyslové organizace a převážnou část své produkce vyváží na zahraniční trhy, především do oblastí Jižní Ameriky, Číny a do arabských zemí. Informace o zisku, obratu či počtu zaměstnanců jsou firmou přísně utajována, a proto nebudou v této práci uvedeny.

Výroba společnosti je rozmístěna po celé České republice, a proto je řízení samostatných procesů a celých lokalit obtížné. Od roku 2002 je podnik procesně organizován a od roku 2014 používá jako své účetní období fiskální rok s počátkem k 1. 4. a koncem 31. 3. následujícího kalendářního roku.

4.1.1 Hlavní předmět podnikání

Preciosa a.s. je předním světovým producentem broušeného křišťálu a soustředí se zejména na výrobu strojně broušených šatonů, perlí a jiných bižuterních kamenů špičkové kvality v širokém sortimentu tvarů, barev a velikostí.

Kromě těchto komponent vyváží skupina Preciosa do různých zemí světa lustry, křišťálové figurky a dárky, kameny z kubické zirkonie a v neposlední řadě exkluzivní bižuterii. Ukázky výrobků podniku jsou zobrazeny na obrázku 4-1. Pro dosažení prvotřídní kvality křišťálového skla využívá podnik své sklářské hutě. Technologie pro následné zpracování suroviny se stále zdokonalují, stejně jako zařízení a stroje používané ve výrobě. V rámci zachování výrobního tajemství jsou součástí podniku vlastní strojírenské závody, kde se vyrábí jak prototypy strojů (na základě výstupů vlastního technického rozvoje), tak vlastní produkční stroje a zařízení i potřebné náhradní díly. (www.preciosa.com)



Obr. 4-1 Ukázka výrobků podniku Preciosa, a. s.
Zdroj: Vlastní zpracování z www.preciosa.com

4.1.2 Mise, vize, strategie

Každý podnik potřebuje pro své úspěšné fungování vytyčit dlouhodobé cíle, kterých chce dosáhnout, tzn. je potřeba definovat misi a vizi.

Mise podniku Preciosa, a. s. je definována v interních materiálech takto: „*Preciosa je dlouhodobě úspěšná firma na trhu strojně broušených bižuterních a šperkových kamenů, budovaná umem, znalostmi a aktivitou svých zaměstnanců, vycházející ze staletých tradic*

českého sklářského a bižuterního průmyslu, rozvíjených na bázi nejmodernějších poznatků vědy a techniky.“

To, čím chce společnost být, tedy **vize** je shrnuta v následující větě. *„Preciosa je v těch parametrech výrobků a služeb s nimi spojených, které zákazníci vnímají jako pro ně významné, nejlepší.“* (Interní materiály společnosti Preciosa, a. s.) Vize je výstupem představenstva společnosti, se kterým byli zaměstnanci seznámeni na jednáních vedení podniku ohledně vývoje firmy jako celku. Pracovníci by měli vykonávat svou činnost v duchu této vize.

Při dosahování těchto milníků využívá podnik obecně definovaných strategií pro celou společnost. Tyto všeobecné **strategie** jsou následně podrobněji rozpracované jednotlivě, a to pro jednotlivé odborného ředitele a pro všechny úseky.

- *Jsme si vědomi diferencovaných potřeb zákazníků - zpracovatelů našich kamenů, a poskytujeme individuální služby. Pomáháme uspokojovat tyto potřeby prostřednictvím pomoci v produktovém designu.*
- *Udržíme technický a technologický předstih především prostřednictvím vlastního technického a technologického rozvoje a ochranou obchodního tajemství jako základní podmínky pro dlouhodobou konkurenceschopnost společnosti.*
- *Optimalizujeme všechny druhy nákladů, maximalizujeme využití všech zdrojů společnosti.*
- *Zvyšujeme výkonnost, tvůrčí schopnosti a odborné způsobilosti zaměstnanců společnosti. (Interní materiály podniku Preciosa, a. s.)*

4.1.3 Cíle podniku

Základem dlouhodobé strategie podniku je orientace na konečné zákazníky, kterým chtějí nabízet diferencované produkty. Dosáhnout na místo servisního lídra s kvalitními produkty a flexibilní výrobou podpořenou proaktivním marketingem. Důležité jsou také otázky rozvoje, ať už technického, technologického nebo personálního. Kladné cash flow, jeden ze základních atributů podnikání, je samozřejmostí. Podrobné rozpracování strategických cílů, včetně metrik a rizik ohrožujících plnění strategických cílů je vypracované v Příloze A. Tato

příloha zároveň obsahuje podrobný popis ročních cílů a klíčových projektů. Pro přehlednost jsou v následující tabulce 4-1 uvedeny dlouhodobé strategické cíle společnosti Preciosa, a. s., které jsou součástí Systému vyvážených ukazatelů (SVU). (SVU je interním vyjádřením BSC). Ke každému cíli je zde přiřazená zodpovědná osoba a četnost kontrol plnění.

Tab. 4-1 Dlouhodobé strategické cíle společnosti Preciosa, a. s.

Dlouhodobé strategické cíle společnosti Preciosa, a. s.
Prodej zaměřený na konečné zákazníky
Vytvářet diferencované produktové portfolio
Stát se servisním lídrem, mít proaktivní marketing
Zajistit cíle kvality produktu a vybraných procesů
Mít flexibilní výrobu
Rozvíjet technický a technologický náskok
Zajistit kladné „cash flow“
Zajistit rozvoj a růst výkonnosti zaměstnanců
Kultivovat firemní kulturu a součinnost interních procesů

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních materiálů společnosti Preciosa, a. s. – z SVU

4.2 Organizační struktura

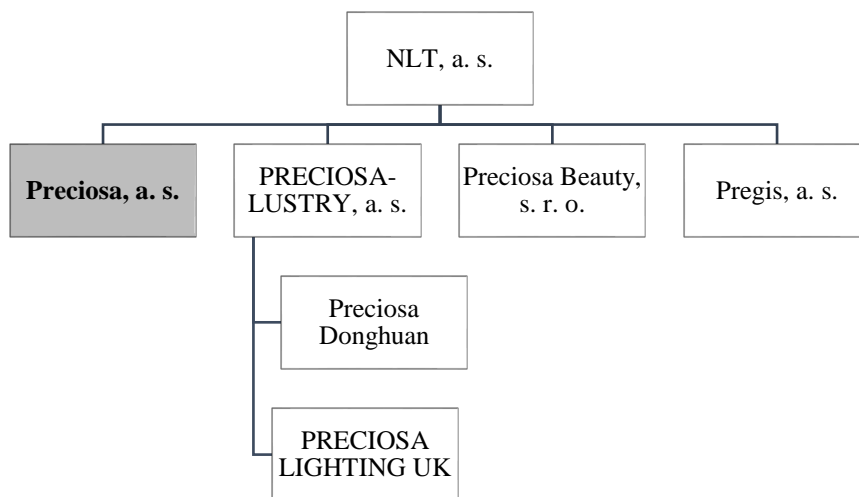
Následující část práce se věnuje organizační struktuře podniku Preciosa, a. s. Začíná zařazením podniku ve Skupině Preciosa a postupně se dostává až k rozdělení ekonomického úseku, který je nadřazený oboru controllingu.

4.2.1 Skupina Preciosa

Stoprocentním vlastníkem celé skupiny Preciosa je společnost NLT, a. s., která vznikla před 19 lety, a ve svém vlastnictví má nejen společnost Preciosa, a. s, ale jak ukazuje obrázek 4-2, také podnik PRECIOSA-LUSTRY, a. s., Preciosa Beauty, s. r. o. a Pregis, a. s. Jednotliví členové skupiny se specializují na produkci různých výrobků a služeb.

PRECIOSA-LUSTRY, a. s. se orientuje na výrobu designových lustrů a osvětlení. Hlavním produktem společnosti Preciosa Beauty, s. r. o. jsou luxusní šperky, křišťálové dárky

a figurky. Posledním členem skupiny je společnost Pregis, a. s., která se na rozdíl od předchozích členů nezabývá výrobou. Její hlavní činností je poskytování komplexních implementačních a konzultačních služeb v oblasti informačních technologií a systémů. (www.pregis.cz)

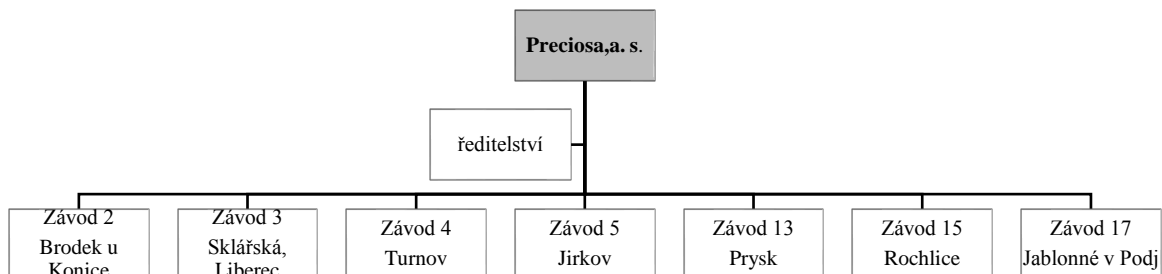


Obr. 4-2 Organizační struktura - skupina Preciosa

Zdroj: Vlastní zpracování z interních materiálů společnosti Preciosa, a. s.

4.2.2 Preciosa, a. s.

Jak vyplývá z textu výše, Preciosa, a. s. je jedním ze čtyř členů skupiny Preciosa ve vlastnictví NLT, a. s. a dělí se na sedm závodů, které fungují pod vedením společného podnikového ředitelství, viz obrázek 4-3.

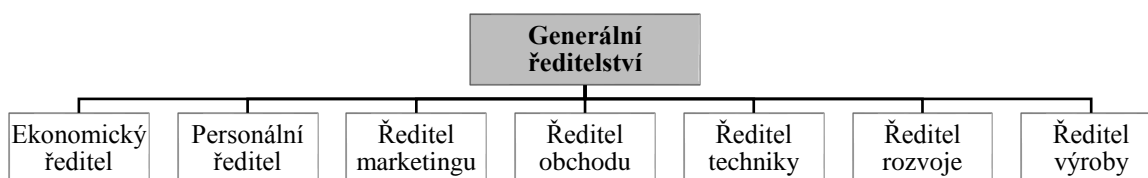


Obr. 4-3 Organizační struktura Preciosa, a. s.

Zdroj: Vlastní zpracování z interních materiálů společnosti Preciosa, a. s.

Podnik Preciosa, a. s. má také několik dceřiných společností v Čechách i v zahraničí. Můžeme jmenovat například Preciosa SG Pt. Singapore, Preciosa International Limited New York, Preciosa USA Inc. Yorkers, PRECIOSA ORNELA, a. s. v Zásadě a Desko a. s. v Desné.

Generální ředitelství sídlící v Jablonci nad Nisou zahrnuje 7 hlavních oddělení: ekonomické, personální, marketingové, obchodní, technické, rozvojové a výrobní. Tato oddělení jsou v organizační struktuře zařazena stále a dle aktuálních požadavků k nim přibývají další, která se často mění. Proto zůstáváme u tohoto stabilního modelu organizační struktury, který ukazuje obrázek 4-4.



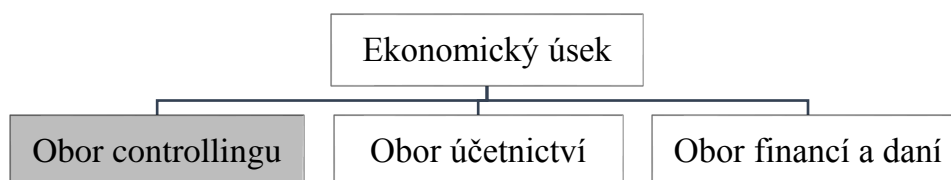
Obr. 4-4 Organizační struktura - generální ředitelství Preciosa a. s.
Zdroj: Vlastní zpracování z interních materiálů společnosti Preciosa, a. s.

4.3 Ekonomický úsek Preciosa, a. s a jeho struktura

Následující kapitola popisuje ekonomický úsek v podniku Preciosa, a. s., který je zásadní pro pochopení zařazení oboru controllingu ve společnosti. V čele ekonomického úseku stojí ekonomický ředitel, jehož pravomoci jsou značně rozsáhlé a začínají u návrhu finančního plánu (a všech dílčích ekonomických plánů) a souhrnných kritérií naplňování podnikových cílů, a to včetně metrik měření jejich uskutečnění. Ekonomický úsek se dále zabývá strategickým a operativním controllingem, a to především s ohledem na nepřekračování stanovených rozpočtů. Řídí finance a daně, a to koncepčně, metodicky i operativně. Mezi jeho další povinnosti patří jednání s orgány státní správy v ekonomické oblasti, tj. finančními úřady, peněžními ústavy a pojišťovny. Současně je zodpovědný za vedení účetnictví společnosti, vydávání předpisů a metrik v oblasti účetnictví, zajišťuje audit roční uzávěrky. Dále můžeme mezi povinnosti zařadit:

- realizaci obecně závazných právních předpisů ekonomické oblasti v podmínkách společnosti,
- schvalování návrhů na fyzickou likvidaci a prodej přebytečných a nevyužitých materiálových zásob, polotovarů, hotových výrobků, zboží a náhradních dílů za nižší než skladovou cenu,
- schvalování prodejních cen při prodeji výrobků mezi společnostmi Skupiny Preciosa v rámci ČR. (Interní materiály ekonomického úseku společnosti Preciosa, a. s.)

Jak je patrné z kompetencí ekonomického ředitele, má ekonomický úsek v Preciose tři obory – obor controllingu, obor účetnictví a obor daní a financí. Všechna tato oddělení stojí ve stejné organizační linii, jak můžeme vidět na obrázku 4-5.



Obr. 4-5 Ekonomický úsek Preciosa, a. s.

Zdroj: Vlastní zpracování z interních materiálů ekonomického úseku Preciosa, a. s

4.3.1 Obor účetnictví

Posláním oboru účetnictví je zabezpečovat plnění všech funkcí účetnictví v rámci celé společnosti a zabezpečování činnosti účetnictví vyplývající ze zákona a externích a interních předpisů.

Kompetence tohoto oboru jsou následující:

- zabezpečovat a odpovídat za poskytování reálného obrazu podniku s využitím nástrojů finančního účetnictví,
- vytvářet a prosazovat jednotnou metodiku pro funkci finančního účetnictví v rámci Skupiny Preciosa při využití informačního systému SAP R/3 (Systémy, aplikace a produkty při zpracování dat) a vybrané funkce zabezpečovat, jako například konsolidaci,

- organizovat a řídit činnost finančního účetnictví v rámci společnosti.

4.3.2 Obor financí a daní

Další ze tří oborů ekonomického úseku společnosti zajišťuje soulad finančních potřeb s finančními zdroji a jejich efektivní využívání k dosahování cílů společnosti.

Pokud se zaměříme na kompetence oboru financí a daní, jsou následující:

- zabezpečovat a odpovídat za zabezpečování všech funkcí oblasti financí a daní v rámci celého podniku,
- vytvářet metodiku financí a daní pro potřeby podniku,
- organizovat a řídit činnost financí a daní v rámci společnosti,
- vytvářet metodiku pro funkci financí a daní v rámci Skupiny Preciosa,
- zabezpečovat činnost financí a daní vyplývající ze zákona a prováděcích předpisů.
(Interní materiály společnosti Preciosa, a. s.)

4.3.3 Obor controllingu

Obor controllingu je třetí z částí, které tvoří ekonomický úsek. Jeho hlavním úkolem je podporovat řízení v rozhodovacích procesech prostřednictvím informací. Podrobnější popis oboru controllingu v kapitole 5.2.

5 CONTROLLING VE SPOLEČNOSTI PRECIOSA, A. S.

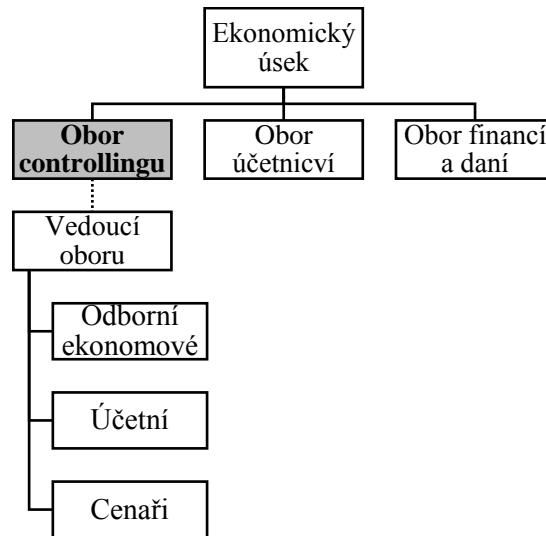
Následující kapitola se zabývá controllingem ve společnosti Preciosa, a. s. Začneme historií controllingu, dále jeho zařazením v organizační struktuře a popisem práce controllera v podnikové praxi. Kapitulu uzavírají nedostatky controllingové činnosti ve společnosti.

5.1 Historie controllingu

Historie controllingu ve společnosti Preciosa, a. s. sahá do roku 1996, kdy byl podnikem zakoupen software SAP. Ten obsahoval samostatný modul controlling, který se začal využívat v roce 1997. Controlling jako obor byl ustanoven při změně firmy na procesní organizační strukturu v červenci roku 2002. Pod controllingový obor byli zařazeni zaměstnanci, kteří dříve pracovali na ekonomickém úseku na pozicích cenař, plánovač a ekonom provozu. Postupným vylepšováním controllingu a rozšiřováním využití možností funkcionality systému SAP se redukoval počet zaměstnanců z původních 64 na současných 36 zaměstnanců.

5.2 Zařazení controllingu v organizační struktuře

Posláním oboru controllingu v Preciose a. s. je pomocí ekonomických nástrojů prosazovat naplňování strategie společnosti, zejména v oblasti nákladového vůdcovství. Za tímto účelem plánovat, koordinovat a efektivně usměrňovat procesy a ekonomické toky, odhalovat potenciály nákladových úspor. Pružně reagovat, předvídat a přizpůsobovat se změněným podmínkám a podávat komplexní pohled na hospodaření firmy. Zařazení a členění controllingu v organizační struktuře podniku znázorňuje obrázek 5-1.



Obr. 5-1 Začlenění controllingu v organizační struktuře podniku

Zdroj: Vlastní zpracování z interních materiálů společnosti Preciosa, a. s.

Z popisu poslání oboru controllingu vyplývají jeho kompetence v podniku, kterými jsou:

- Zabezpečení a odpovědnost za řídicí funkce controllingu v rámci podniku, optimalizace jejich působnosti a účast na jejich dalším vývoji,
- tvorba a správa systému controllingu a tvorba jednotné metodiky pro zajištění ekonomických procesů,
- poskytování ekonomického servisu v oblastech dle organizační struktury,
- kontrola a hodnocení efektivity procesů a celé organizace,
- zajišťování ekonomického plánování, rozpočetnictví, plánu nákladů, výnosů hospodářského výsledku,
- kontrola dodržování a plnění stanovených cílů,
- spolupráce s dalšími organizačními složkami z důvodu potřeby záměrů, úkolů, cílů a podkladů,
- zaručení věcnosti a pravdivosti ekonomického obrazu vnitropodnikového účetnictví,
- správa přibližně 330 středisek, jejichž výsledky sdružuje do větších celků: do provozů, závodů, lokalit a procesů,
- zajištění správy a vyhodnocování ukazatelů finanční perspektivy Balanced Scorecard pro úseky a procesy,
- výpočet přínosů zlepšovacích návrhů, patentů a vynálezů,

- výpočet návratnosti investic,
- výpočet nájemného bytů, ubytoven a pronájmů firemních prostor dalším organizacím,
- a výpočet kalkulací stravování na základě kolektivní smlouvy.

Controlleri při vykonávání své profese dodržují čtyři základní principy. Těmi jsou:

- vypracování ročních ekonomických plánů s vyjádřením aktivit jednotlivých procesů a organizačních celků,
- jednotné zpracování nákladových cen,
- aplikace Systému vyvážených ukazatelů (Balanced Scorecard),
- pravidelný reporting odchylek skutečnosti od plánu s objasněním vzniku rozdílů. (Interní materiály společnosti Preciosa, a. s.)

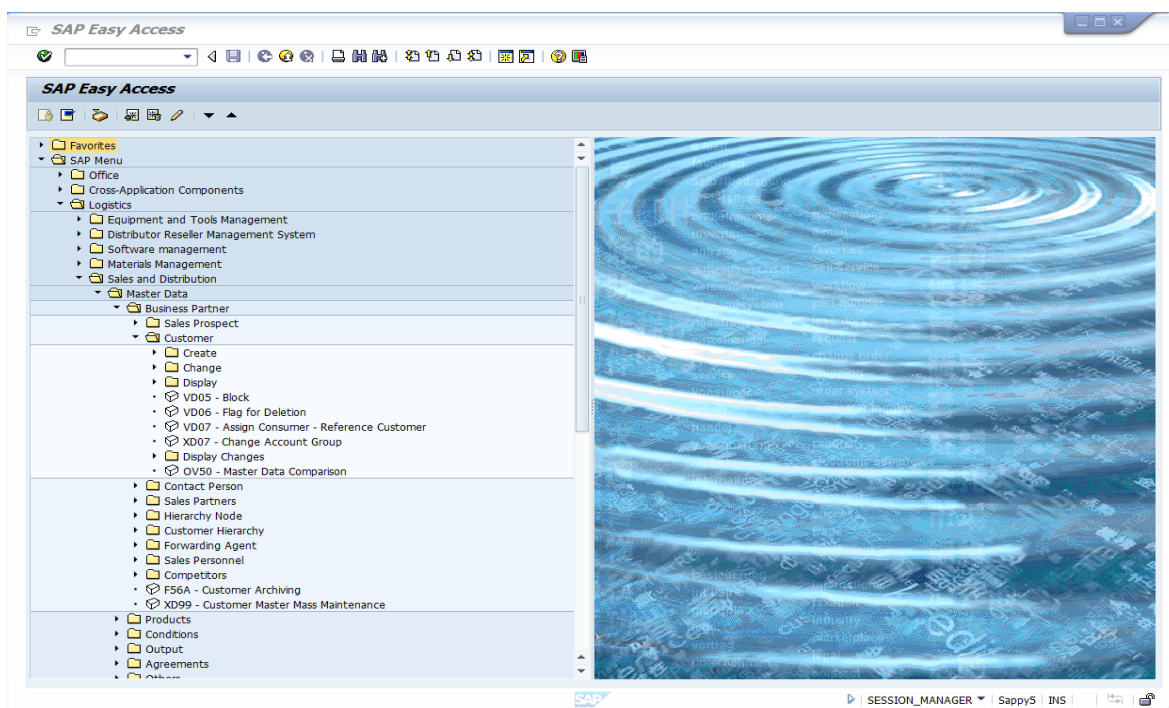
Hlavním přínosem Controllingu v podniku je zkvalitnění a zrychlení rozhodovacích aktivit manažerů, kteří tak mohou činit pouze na základě objektivních a dostupných informací, které snižují riziko rozhodování.

5.3 Informační Systém - SAP

Informační systémy jsou nezbytně nutné pro úspěšné fungování moderního podniku. Bez jejich podpory by nebylo často možné provádět ani základní každodenní činnosti podnikatelského subjektu.

Společnost Preciosa, a. s. používá při své podnikatelské činnosti od roku 1997 informační systém SAP – verzi R/3. Slovo SAP je zkratkou z německého Systeme, Anwendungen, Produkte in der Datenverarbeitung. V překladu systémy, aplikace a produkty při zpracování dat. Tento IS vznikl v roce 1972 a aktuálně je jedním z největších světově používaných systémů zacílený na podporu řízení malých a středních firem. Jsou zde zastoupeny oblasti controllingu, financí, výkony, řízení lidských zdrojů, logistiky, projektového řízení a tak dále. (www.itica.cz) V systému jsou k dispozici informace dostupné napříč společností v reálném čase a v případě potřeby je možné sdílet obsah i s externími uživateli. Pravidelné využívání systému přináší podrobné a aktuální přehledy o fungování podniku, reporty

a podklady pro rozhodování managementu. To vše rychle a přesně. (www.aimtec.cz). Na obrázku 5-2 je znázorněno, jak vypadá uživatelské prostředí systému SAP.



Obr. 5-2 Vizualizace systému SAP
Zdroj: www.itica.cz/system-sap-co-to-je/

5.4 Práce controllera ve společnosti Preciosa a.s. v praxi

Jak již bylo popsáno v předchozím textu, controlling je organizačně součástí ekonomického úseku, který dále zahrnuje odbor finančního účetnictví a odbor daní. Celkem čítá ekonomické oddělení 36 zaměstnanců a řídicím manažerem je ekonomický ředitel Ing. Miroslav Pekař. Controlling se dále dělí na vedoucí odboru, odborné ekonomy (controllery), účetní a cenaře.

5.4.1 Plánování

Práce controllera v podniku Preciosa, a. s. je díky velikosti společnosti velmi rozmanitá a záběr pracovních činností široký. Vzhledem k tomu, že controlling pracuje

s porovnáváním dvojice plán/skutečnost, začínají controlleri při výkonu svého zaměstnání sestavením **plánů**.

Při plánování si controller musí udělat přehled o tom, jaké složky bude nutné do plánu zahrnout, např.: plán zakázek, sazby výkonů, nemocnost, náklady na dopravu, energie, informatiku, lidi a mzdy, opravy, ostrahu, telefony, technický rozvoj, stravování, vzdělávání, lékaře a tak dále. Aby mohl controller do plánů doplnit konkrétní data a čísla, musím vědět, kde je získá. Běžnou praxí v podniku Preciosa, a. s. je čerpání dat z programu SAP, který controllerovi poskytuje informace napříč celou organizací a z různých úhlů pohledu. Pokud je obsah IS nedostačující, obrací se controller na kompetentní osoby v podniku. Je však nezbytné, aby uměl své požadavky definovat přesně, jasně a srozumitelně. Poté, co controller posbírá potřebná data, může sestavit podrobný plán.

Plánování probíhá v podniku Preciosa, a. s. v několika krocích:

1. Příprava. Tento krok plánovacího procesu má za úkol vytvoření a předložení potřebných, kvalitních mikroekonomických plánů a propočtů ve stanoveném čase. Každý z úseků podniku je zodpovědný za zajištění svých svěřených úkolů. Například ekonomický úsek je zodpovědný za tvorbu směrnic, marketing za kvalifikovaný odhad prodeje, obor výroby za rozvržení využití výrobních procesů a tak dále.

2. Plán primárních nákladů. Výstupem tohoto kroku je sestavení plánu primárních externích nákladů v účtové třídě 5, které slouží představenstvu společnosti jako podklad pro plány hospodaření dalšího období. Můžeme sem zahrnout například spotřebu externích materiálů, energetiku, primární opravy, mzdy, odvody a podobně.

3. Vyrovnané rozpočty obslužných a správních středisek. Zde se za použití účtové třídy 8 převádí primární náklady na účty vnitropodnikové, kalkulují se vnitřní ceny energií a vybraných tarifů práce, probíhají výpočty vnitropodnikových cen dopravy, rozdělují se režijní náklady správních středisek a podobně.

4. Doplánování nákladů středisek hlavní výroby. Zde je zapotřebí doplánovat náklady, které nezahrnuje 2. a 3. krok plánování.

5. Kalkulace polotovarů vlastní výroby. V tomto kroku je nutné nejprve definovat produkty ve fyzických jednotkách, ke kterým je možné a efektivní vysledovat náklady. V Preciose, a. s. se využívají různé kalkulační jednotky dle typu výroby: pro hutní výrobu Kč/Kg pro utavenou sklovinu, pro brusírenskou výrobu Kč/100 tuctů nebo Kč/100 ks. Kalkulace výroby čerpají prameny z kusovníků a technologických postupů. Dále je nutné zpracovat tarify lidské práce, tarify strojní práce a režijní náklady. Kalkulace pak probíhají buďto ručně, nebo (většinou) v systému SAP R/3. Tyto výsledky se následně kontrolují a odstraňují se nejasnosti výpočtu.

6. Doplánování výnosů středisek hlavní výroby. V prvním kroku byl vypracován plán objemu výroby ve fyzických jednotkách a v šestém kroku je zapotřebí přiřadit k fyzickým jednotkám nové ceny. Střediska na nižších stupních rozpracovanosti prodávají takto oceněné polotovary jako svůj výnos středisku v dalším stádiu výroby do jejích nákladů.

7. Zjištění hospodářského výsledku středisek. Vzhledem k tomu, že controllingové plánování a kalkulace pracují na principu vyrovnaných rozpočtů, měla by všechna střediska vykazovat po šestém kroku nulový hospodářský výsledek. Pokud k tomu nedojde, je nutná analýza odchylek.

8. Přepočet přírážky podnikové správní režie. V této fázi již známe plány nákladů a výnosů hlavních i podpůrných středisek, zahrnuli jsme do cen výrobní režii a potřebujeme doplnit další složky budoucí prodejní ceny. Stanovení konečné prodejní ceny není v kompetencích controllingu. Pro potřeby osmého kroku využívá Preciosa, a. s. kalkulační vzorec upravený pro své potřeby.

9. Fáze schvalování. Po předložení potřebných materiálů získaných v předchozích krocích vedení společnosti rozhodne o schválení nebo nutnosti změn v plánu či nákladových cenách.

10. Optimalizace plánu. V tomto kroku se přistupuje k hledání rezerv pro snižování nákladů a vyjednává se s vedoucími na nižších pozicích ohledně požadavků plánu.

Ukázku části harmonogramu plánu pro fiskální rok 2018 společnosti Preciosa, a. s. najdeme na obrázku 5-3. Tento dokument vydává vedoucí oboru controllingu a celý obor pak koordinuje práce a složky uvedené v plánu. V plánu jsou rozpracované jednotlivé položky

úkolů pro fiskální rok společně s úseky, které jsou zodpovědné za jejich splnění v řádném termínu, který je akcím přiřazen.

PLÁN FR 2018 - HARMONOGRAM												
ÚKOL	ZODPOVÍDÁ	20.11.	15.12.	31.12.	10.1.	15.1.	18.1.	20.1.	25.1.	28.1.	31.1.	
Rámcový návrh plánu prodeje a plán inovací → Předání položek	OŘ, VMktg	20.11.										
Klíčová rizika ohrožující plnění strategických dílů - opatření k minimalizaci rizik → Předání položek	PŘ		15.12.									
Návrh položek investic pro obnovu → Předání k propočtům na CO	ŘR		15.12.									
Aktualizace % prostojů pro tech.-výr. dokumentaci VÚ → Stanovení %	ŘZ15		15.12.									
Aktualizace rozložení expedičních kvalit pro tech.-výr. dokumentace VÚ → Stanovení %	ÚK		15.12.									
Aktualizace poměru tříděné a netříděné výr. → Stanovení %	ÚK		15.12.									
Aktualizace výr.-tech. dokumentace pro potřeby OŘV (tvorba KS)	BTPV			31.12.								
Stanovení plánovacích kurzů cizích měn	EŘ				10.1.							
Plán prodeje upřesněný → Předání položek	OŘ				10.1.							
Plán inovací pro kapacitní smlouvu	OI				10.1.							
Aktualizace váhových přepočtů → Aktualizace v SAPu	HTPV Z13				10.1.							
Aktualizace tech.-výr. dokumentace → Aktualizace kusovníků, KZM a Plán výroby (VÚ + ŠK) → Kapacitní smlouvy	TPV Z2, TPV Z15				10.1.							
Aktualizace tabulky rozhodujících výrobců → Pro TP a kusovníky	OŘV, RÚŠK					15.1.						
Indexy změn průměrné mzdy → Stanovení %	OŘV					15.1.						
Opatření na minimalizaci klíčových rizik do zadání úseků → Předání položek	EŘ					15.1.						
IT-SLA, provozní služby, vývoj a podpora → Stanovit sazby SLA-IT	PŘ					15.1.						
Ceny vstupních materiálů a služeb (vč. LeasPlanu a Linde) → Stanovení odhadu cen a změny dle uzavřených smluv	ŘI					15.1.						
Náklady na bezpečnost → Předání podkladů dle uzavř. smluv; odhad servisních N a pož. oprav	ŘL					15.1.						
Ceny pro externí zákazníky → Stanovení cen energie, odpady,	OBP					15.1.						
Počty strojů, potřeba přítomných zaměstnanců, směnnost → Předání plánovaného počtu zaměstnanců a směnnosti	CO					15.1.						
Plán dodávek z PCO dle KS → Předání plánu do PCO	OŘV, ŘZ, RÚŠK						18.1.					
Návrh položek akcí ÚR a TPV → Předávání schválených seznamů po lokalitách vč. KČ	OŘV						18.1.					
Plán spotřeby jednic. a závislých materiálů dle KS → Předání položek	OŘV, ŘR						18.1.					
Plán ostatních primárních nákladů → Předání položek	OŘV spol.s VÚ						18.1.					
Podklady technického úseku-opravy, služby → Podklady pro CO	Vedoucí všech NS						18.1.					
Podklady technického úseku-energie → Podklady pro CO lokalit	OSS a OSA							20.1.				
Návrh položek investičního plánu včetně ekonom. propočtů → Předání propočtů návratnosti dle KRP	OSS a OSA							20.1.				
První verze plánu investic → Akce, harmonogram, KČ	ŘR								25.1.			
Systemizace po profesích a NS → Počty DJ, DR, THP po NS, úsecích a lokalitách	ŘR									28.1.		
Aktualizace tech.-výr. dokumentace → Aktualizace kusovníků, KZM a Aktualizace životnosti → Stanovení JV	PÚ										31.1.	
Plán strojírenské výroby Z2 a Z15 → Projednání a odsouhlasení plánu stroj. výroby s ŘR a EŘ	HTPV Z13										31.1.	
Plán úkolů TPV (BTPV, HTPV, NTPV) → Předávání schválených seznamů po lokalitách včetně KČ	ŘZ2+BTPV										31.1.	
Koefficient průměrného nárůstu prodejní ceny výlisků → Stanovení % pro předběžný plán a.s.	TŘ										31.1.	
Aktualizace váhových přepočtů → Aktualizace v SAPu	VŘ										31.1.	
	PCO										31.1.	
	PCO										31.1.	

Obr. 5-3 Harmonogram plánu pro fiskální rok 2018 ve společnosti Preciosa, a. s.

Zdroj: Interní materiály společnosti Preciosa, a. s.

5.4.2 Odchyly

Plánované hodnoty jsou základem pro další činnosti controllerů, kteří během sledovaného období sbírají aktuální data a **zjišťují odchyly** skutečnosti od plánovaných hodnot. Například plánované vynaložené náklady na opravu strojů s reálně vynaloženými náklady. Přirozeně i v této chvíli probíhá průběžně aktivní sběr dat.

Odhalení odchylek je startovací metou pro další úkol controllera – **odůvodnění** těchto rozdílů vedení společnosti. Controller musí být schopný na základě dostupných dat podat vysvětlení dané odchylky. Například, že nedosažení stanoveného zisku je způsobeno nedostatečným počtem kvalifikovaných zaměstnanců, se kterými bylo v původním plánu počítáno a podobně. Hlavním nástrojem při výkonu této činnosti controllera je nejen informační systém SAP, ale také program EXCEL, který pomáhá pracovníkům při zpracování dat a tvorbě přehledných reportů.

5.4.3 Reporting

Další podstatnou povinnost v controllerské praxi tvoří **reporting**. Při této činnosti předává controller informace zjištěné při práci svým nadřízeným. Ti požadují stručné, jasné a přehledné reporty. Standardizovaná forma reportů zaručuje rychlou orientaci mezi informacemi.

Ve společnosti Preciosa, a. s. se vytváří reporty jednou za měsíc, a to tři pracovní dny po skončení účetní závěrky daného měsíce. Na sestavování vrcholových reportů, které spadají do kategorie „přísně tajné“, se podílejí tři ekonomové oboru controllingu. Při své práci využívají data ze systému SAP a modulu datového skladu SAP BW, která zpracovávají v programu EXCEL.

Výstupní report obsahuje 19 hlavních listů, jejichž podrobný popis je uveden v tabulce 5-1. Pro snadnější pochopení je na místě vysvětlit zkratku grs. Grs je jednotka váhy, tzv. grain. Jeden grain je v přepočtu přibližně 0,648 gramu.

Tab. 5-1 Soupis jednotlivých listů reportu podniku Preciosa, a. s.

Číslo	List	Popis obsahu listu
1	Shrnutí	Shrnutí ekonomických výsledků Preciosy, a. s. (hospodářský výsledek, efektivnost, nákladovost, produktivita práce)
2	Zahraniční investice	Výsledovka zahraničních investic Preciosy, a. s.
3	Lokality	Hospodářský výsledek lokalit (odchyly k nákladovým cenám)
4	Lokality SBKP (strojně broušených kamenů a perlí)	Hospodářský výsledek lokalit SBKP – nový pohled na skutečnost
5	Expedice	Expedice z výroby ve fyzických jednotkách a v Kč, průměrná cena Kč/grs
6	Expedice-prodej-vratky	Přehled grs expedice na sklad hotových výrobků, prodejů ze SAP a ruční očištění od vratek a reklamací
7	Prodeje	Prodeje ve fyzických jednotkách (tisících grs)
8	Hospodářský výsledek	Hospodářské výsledky celkové, po úsecích a po lokalitách
9	Tržby	Tržby za výrobky a zboží
10	Lidé	Vývoj fyzického a průměrného stavu zaměstnanců, produktivita práce, průměrná mzda
11	Stroje	Chod technologií, využití strojů
12	Materiál	Spotřeba materiálu
13	Energie	Spotřeba externí energie
14	Opravy	Externí opravy
15	Kooperace	Externí kooperace
16	Služby	Služby + kooperace práce ve mzdě v Kč (účetní skupina 518)
17	Mzdy	Vyplacené mzdové prostředky včetně odvodu SZP a dalších osobních nákladů
18	844	Přeúčtování cenových rozdílů strategických materiálů ze středisek na logistiku – garanty cen nakupovaných materiálů
19	OTE (předměty v operativně technické evidenci dříve DKP nebo DHIM)	Nákupy předmětů OTE

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních materiálů podniku Preciosa, a. s.

Další doplňující soubory k hlavnímu reportu se dále zabývají:

- vývojem zásob v Kč,
- změnou stavu nedokončené výroby v peněžních i naturálních jednotkách (včetně trendu a plnění limitu),
- podnikovou správní režií, která shrnuje objem nákladů a stanovuje podíl pro výpočet ÚVN,
- simulaci nákladových cen inovací,
- výsledné kalkulace výrobků (pouze čtvrtletně).

Dle dohody s odbornými řediteli jednotlivých úseků Preciosy, a. s. se provádí i další měsíční reportování dle aktuálních potřeb, které je následně projednáváno s řediteli provozů, mistry a vedoucími provozů. Po sestavení reportu přichází na řadu rozbor skutečných výsledků, porovnání s plánem, hledání odchylek od plánovaných hodnot a jejich příčin, návrhy na budoucí změny a určení očekávaného trendu. Na tomto procesu pracuje v podniku Preciosa, a. s. 8 ekonomů – controllerů.

Na obrázku 5-4 můžeme vidět skutečnou podobu úvodní stránky kompletního reportingu ve společnosti Preciosa, a. s. Je zřejmé, že jeho zásadní myšlenkou je jasně znázornit rozdíl mezi plánovanými a skutečnými hodnotami jednotlivých položek a rozdíl mezi nimi. V rámci přísného utajování provozních údajů neobsahuje obrázek žádné konkrétní hodnoty.

Jak vyplývá z popisu kompetencí controllingového útvaru výše, mezi další pracovní povinnosti controllerů dále patří například kalkulování, rozpočetnictví, výpočty návratnosti investic, zpracování nákladových cen, vyhodnocování dat z informačního systému SAP a práce se systémem BSC. Ani zde výčet pracovních povinností nekončí a controlleri poskytují další ekonomický servis svému vedení dle aktuálních potřeb. V kompetenci controllerů může být například i konzultace s vedoucím provozu ohledně určení výše náhrady škody způsobené zaměstnancem a podobně.

Shrnutí ekonomických výsledků za měsíc

		plán verze 0	skutečnost	verze 0
				Skut./Plán
Provozní HV v tis.Kč		0	0	
Výnosy celkem tis.Kč				
	z toho: Tržby za zboží			
	Tržby za výrobky			
	Tržby za služby			
	Aktivace			
	Změna stavu			
	Tržby z prodeje HIM			
	Ost.provozní výnosy			
Náklady celkem tis.Kč				
	z toho: Spotřeba materiálu			
	Nákup energie			
	Náklady na prod. zboží			
	Opravy			
	Služby			
	Osobní náklady			
	Odpisy+Daně			
	Ostatní provozní N			
Počet prodaných grs (v tis.)	SBKP, VSK, ŠK			
Počet vyrobených grs (v tis.)	SBKP, VSK, ŠK			
Prům.stav zaměstnanců				
Efektivnost + nákladovost				
Zisk/prodané grs	tis.Kč/tis.grs			
Tržby/prodané grs	tis.Kč/tis.grs			
Výnosy celk/prodané grs	tis.Kč/tis.grs			
Náklady/prodané grs	tis.Kč/tis.grs			
Náklady/ vyrobené grs	tis.Kč/tis.grs			
Materiálová náročnost na výrobu	tis.Kč/tis.grs			
Mzdová náročnost na výrobu	tis.Kč/tis.grs			
Produktivita práce				
Počet prod.grs/zaměst.	tis.grs/1 zam.			
Počet vyrob.grs/zaměst.	tis.grs/1 zam.			
Počet prod.grs/ os.náklady	tis.grs/tis.Kč			
Počet vyrob.grs/os.náklady	tis.grs/tis.Kč			

Obr. 5-4 Skutečná podoba souhrnného reportu podniku Preciosa, a. s.

Zdroj: Vlastní zpracování z interních materiálů společnosti Preciosa, a. s.

5.5 Nedostatky controllingu ve společnosti Preciosa, a. s.

Controlling v podniku Preciosa, a. s. je fungující orgán, který splňuje všechny definice controllingu ve smyslu systému řízení. Je napojen na spolehlivý informační systém SAP a zaměstnává schopné a kompetentní pracovníky, kteří mají jak potřebné znalosti, tak i praxi ve zpracovávání potřebných informací a jejich věcném prezentování nadřízeným.

5.5.1 Nedostatečné sledování výnosových ukazatelů

Za jeden z problémů controllingu ve společnosti Preciosa, a. s. můžeme považovat jeho zaměření na nákladovou oblast, kde se výnosovým ukazatelům věnuje nedostatečná pozornost. Je opomíjeno například sledování: efektivnosti marketingu, inovací, trhů, sortimentů, zákazníků a efektivnosti obchodu. Tuto skutečnost dokládají i metriky stanovené v systému BSC podniku (viz kapitola 6), které se ve své finanční perspektivě zajímají především o nákladové položky.

Sledování výnosové stránky v oblasti prodeje je v podniku Preciosa, a. s. ztíženo především prodejem produkce za hranice České republiky, který zprostředkovávají zahraniční dceřiné společnosti, tzv. afilace. Těmto společnostem prodává Preciosa, a. s. svojí produkci a další distribuce je v rukou afilací a je špatně kontrolovatelná ze strany výrobce. Mateřská společnost nemá přístup ke konkrétním a aktuálním informacím o prodané a uskladněné produkci ve vlastnictví afilací.

Dále bych zde zmínila nedostatečné hodnocení efektivnosti prováděných investic. Většina dostupných informací o nových návrzích je zatížena subjektivním pohledem dodavatele i odběratele, kteří svůj nápad prezentují především ze svého pohledu, v superlativech. V podniku Preciosa, a. s. proběhlo a probíhá množství inovačních projektů, u kterých se reálně dostatečně nehodnotí přínos provedené inovace. Controlleři by měli věnovat pozornost důsledné obhajobě nových projektů a neopomíjet žádné nákladové položky. Dále by se měli při hodnocení investice opírat o transparentní nastavení diskontní sazby, včetně zahrnutí vlivu inflace a rizika projektu.

5.5.2 Odpisy nevstupující do nákladové ceny

Jedním z aktuálně řešených nedostatků ve společnosti Preciosa, a. s., je problematika odpisů. Finanční odpisování probíhá řádně, dle zákona. Vedení podniku však v minulosti rozhodlo, že do nákladových cen produktů nebudou vstupovat odpisy. Toto rozhodnutí vede v praktické rovině k tomu, že není v ceně produkce zahrnuta rezerva na nákup nových strojů a zařízení. Touto problematikou se obor controllingu aktuálně zabývá a snaží se prosadit opětovné zahrnutí odpisů do nákladových cen.

5.5.3 Dílčí problémy v oblasti plánování

Činnost plánování v podniku Preciosa, a. s. je velmi rozsáhlá a spadá do ní celá řada ekonomických, manažerských a dalších disciplín. S ohledem na množství pracovníků, které se na plánování podílejí je zapotřebí docílit větší ucelenosti systému a klást důraz na dodržování stanovených termínů a kvalitu předávaných dat. Zásadním problémem je nejednotnost plánu a jeho návaznost na dlouhodobou strategii společnosti, která je sice v základní rovině známá, ale není dostatečně komunikována napříč celou společností.

Pro zlepšení situace je zapotřebí zvýšit aktuálnost a přesnost plánu, zjednodušit a sjednotit postupy a formuláře potřebné pro požadované podklady. Dále je v této oblasti potřebné zavést zodpovědnost za poskytnutí včasných a kvalitních podkladů na všech úrovních řízení, protože časové posuny v termínech jednotlivých zodpovědných osob ohrožují celý proces.

Všichni zaměstnanci by měli mít na vědomí, že rozhodovat o nákladech je nejlepší před jejich vznikem, a to na každé rozhodovací úrovni, protože nízké náklady vedou k zajištění ziskovosti a konkurenceschopnosti na současném trhu. Snižování nákladů je nutné pojímat jako neustálý proces, proto je třeba odstraňovat náklady, které nezvyšují přidanou hodnotu výrobků společnosti.

5.5.4 Nedostatečné ohodnocení mladých pracovníků

Mezi problémy controllingového oddělení, stejně tak jako celého podniku, můžeme zahrnout nedostatečné finanční ohodnocení odborných pracovníků. Tato skutečnost se dotýká

především mladých zaměstnanců, kteří jsou v podniku Preciosa, a. s. nedostatečně finančně motivovaní a nacházejí lépe placené pracovní příležitosti, kde mohou své vzdělání a zkušenosti uplatnit. V současné ekonomické situaci nemá společnost možnost vyhovět požadavkům ambiciózních inženýrů a přichází tak o schopné, proškolené zaměstnance.

5.5.5 Vykonávání interního auditu

Dalším problémem controllingového útvaru je přebírání funkcí, k jejichž vykonávání nemají dostatečnou kompetenci. Konkrétně se jedná o zajišťování interního auditingu v podniku. Tento problém dopadá nejen na obor controllingu, ale na společnost jako celek. Funkci auditora aktuálně vykonávají osoby s nedostatečnými znalostmi, které nemohou nahradit pohled nezávislého auditora se znalostmi potřebné legislativy.

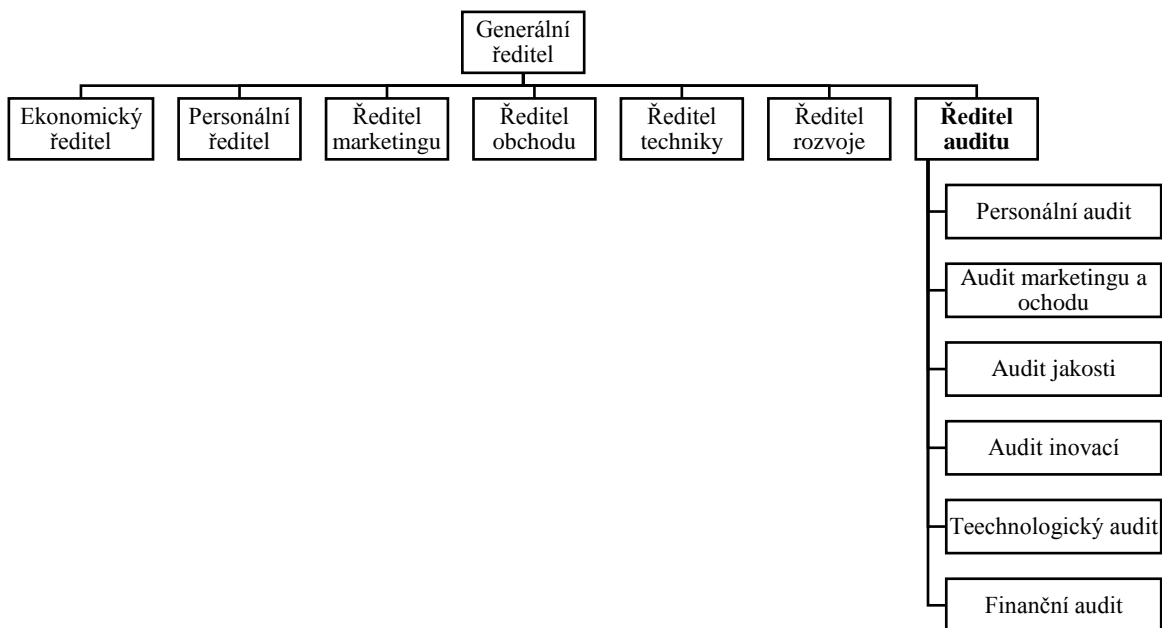
V neustále se měnícím tržním a konkurenčním prostředí je nutné, aby společnosti vykonávaly všechny své činnosti co nejefektivněji. K tomu je zapotřebí efektivní nastavení fungování externích a interních procesů. Základem pro jejich správné nastavení je provádění interního auditu. V podniku Preciosa, a. s. je audit prováděn v několika oblastech.

- Personální audit.
- Audit marketingu a obchodu.
- Audit inovací a vývoje nových výrobků.
- Audit jakosti.
- Finanční audit.
- Technologický audit.

Na auditu se podílejí zaměstnanci kompetentních úseků a zástupci controllingu, kteří aktivně pracují na analýzách, simulacích a návrzích změn. Pro správné fungování auditu ve společnosti Preciosa, a. s. navrhujeme, aby vznikl samostatný útvar interního auditu (v minulosti obdoba již existovala i Preciose).

Útvar by měl být podřízen generálnímu řediteli a ředitel auditu by měl být v organizační struktuře postaven na stejnou organizační úroveň, jako jsou odborní ředitelé jednotlivých úseků společnosti. Návrh zařazení auditu do organizační struktury podniku je znázorněno na

obrázku 5-5. V jednotlivých sekcích auditu by měli působit zaměstnanci, kteří se v minulých letech na auditu podíleli a audit by byl jejich hlavní pracovní náplní. Za tímto účelem by se zúčastnili potřebných školení, která by zajistila jejich kompetentnost a znalost potřebných předpisů. Do budoucna by měli zaměstnanci absolvovat i odborné zkoušky auditora.



Obr. 5-5 Zařazení oddělení auditu v organizační struktuře
Zdroj: Vlastní zpracování

Hlavním úkolem útvaru auditu by bylo zajištění správného fungování nově nastavených procesů a jejich výstupy by měly napomáhat v rozhodování vedení firmy pro naplnění strategických cílů a ukazatelů systému BSC (viz kapitola 5).

Jednotlivé útvary by byly zodpovědné za následující hlavní činnosti.

- **Ředitel auditu.** Jeho úkolem je plánování, realizace a vyhodnocování konkrétních auditů, prověřování kvality a fungování procesů.
- **Personální audit.** Mezi hlavní činnosti personálního auditu patří kontrola řízení lidských zdrojů, dodržování bezpečnosti, systematizace a komunikace.
- **Audit marketingu a obchodu.** V této oblasti by měl interní audit dohlížet nad dodržováním postupů při přenosu požadavků zákazníků. Dodržování stanovených pravidel komunikace nejen v rámci Preciosy, a. s., ale také s externími zákazníky.

- **Technologický audit.** Do kompetencí technologického auditu by měly spadat rozbor vody, teplot, prašnost, metrologické předpisy a jiné.
- **Audit jakosti.** Odborníci pro jakost by měli za úkol dohlížet na měření kvality zpracování vlastních i konkurenčních produktů, na zkoušky vstupních materiálů a zkoušky stávající produkce.
- **Audit inovací.** V rámci auditu inovací je důležité vyhodnocovat správné dodržování jednotlivých kroků v rámci inovačního procesu.
- **Finanční audit.** Do oblasti finančního auditu by spadalo dodržování vnitřní a vnější legislativy a spolupráce s externím auditem.

Samostatný útvar interního auditu složený z vlastních proškolených zaměstnanců by zajistil kontinuální sledování správného fungování procesů a operací v podniku. Zdokonalováním používaných metod, postupů a systémů by mělo dojít ke zvýšení efektivity společnosti. Samostatnost útvaru dále zajistí potřebnou nezávislost auditorů na auditovaných činnostech, která v současnosti chybí a ubírá tím na objektivním úsudku pracovníků.

Závěrem kapitoly je na místě uvést, že dle subjektivního názoru autorky nejsou nedostatky způsobené samotným controllingovým útvarem, který o nich ví a informuje vedení. Právě na rozhodnutí vrcholových pracovníků závisí, zda vezmou v potaz informace o aktuálních problémech společnosti a budou se snažit podporovat zavedení změn, které by vedly k jejich odstranění.

6 BALENCED SCORECARD VE SPOLEČNOSTI PRECIOSA, A. S.

Následující kapitola se věnuje metodě Balanced Scorecard v podniku Preciosa, a. s. Obsahuje důvody zavedení systému, způsob implementace, informační systémy využívané k provozu BSC a v neposlední řadě návrhy na zlepšení jejího fungování.

6.1 Důvody pro zavedení BSC

Původní myšlenku o zavedení systému BSC přinesl do podniku v roce 2001 tehdejší ekonomický ředitel. Po návratu ze zahraniční stáže v USA oslovil své podřízené s návrhem zavést nově nabyté zkušenosti v podobě BSC do praxe podniku. Po prostudování jeho požadavků bylo pracovníky zjištěno, že velké množství metod a přístupů již ve společnosti funguje, ale jen samostatně a v jiných formách. BSC tedy ve své podstatě zastřešila již fungující činnosti, ke kterým se přidaly další, dosud nevyužívané ukazatele a procesy. Ve stejné době probíhala v podniku, ve spolupráci s konzultanty, tvorba nové strategie, kterou bylo možné do BSC zahrnout.

Majitel společnosti se zavedením BSC souhlasil a pro interní potřeby podniku požadoval pojmenovat systém českým ekvivalentem, který by byl zapamatovatelný pro všechny uživatele. I pro ty, kteří anglický jazyk neovládají. Vznikl tedy firemní název pro BSC, Systém vyvážených ukazatelů (dále SVU).

Stejně jako v případě systému SAP byla Preciosa jednou z prvních společností, která tento pokrokový model v praxi zavedla. Tyto možnosti umožňovala podniku tehdejší proslulost, vysoká poptávka a řady kvalifikovaných odborníků v řadách zaměstnanců.

6.2 Zavádění systému

První kroky k zavádění systému v podniku započaly v roce 2001. Pro implementaci byl sestaven tým odborníků s úkolem uvést SVU úspěšně do provozu. Po vzoru odborné

literatury v kombinaci s vlastními zkušenostmi a znalostmi bylo formulováno pět fází zavádění Systému vyvážených ukazatelů do provozu podniku.

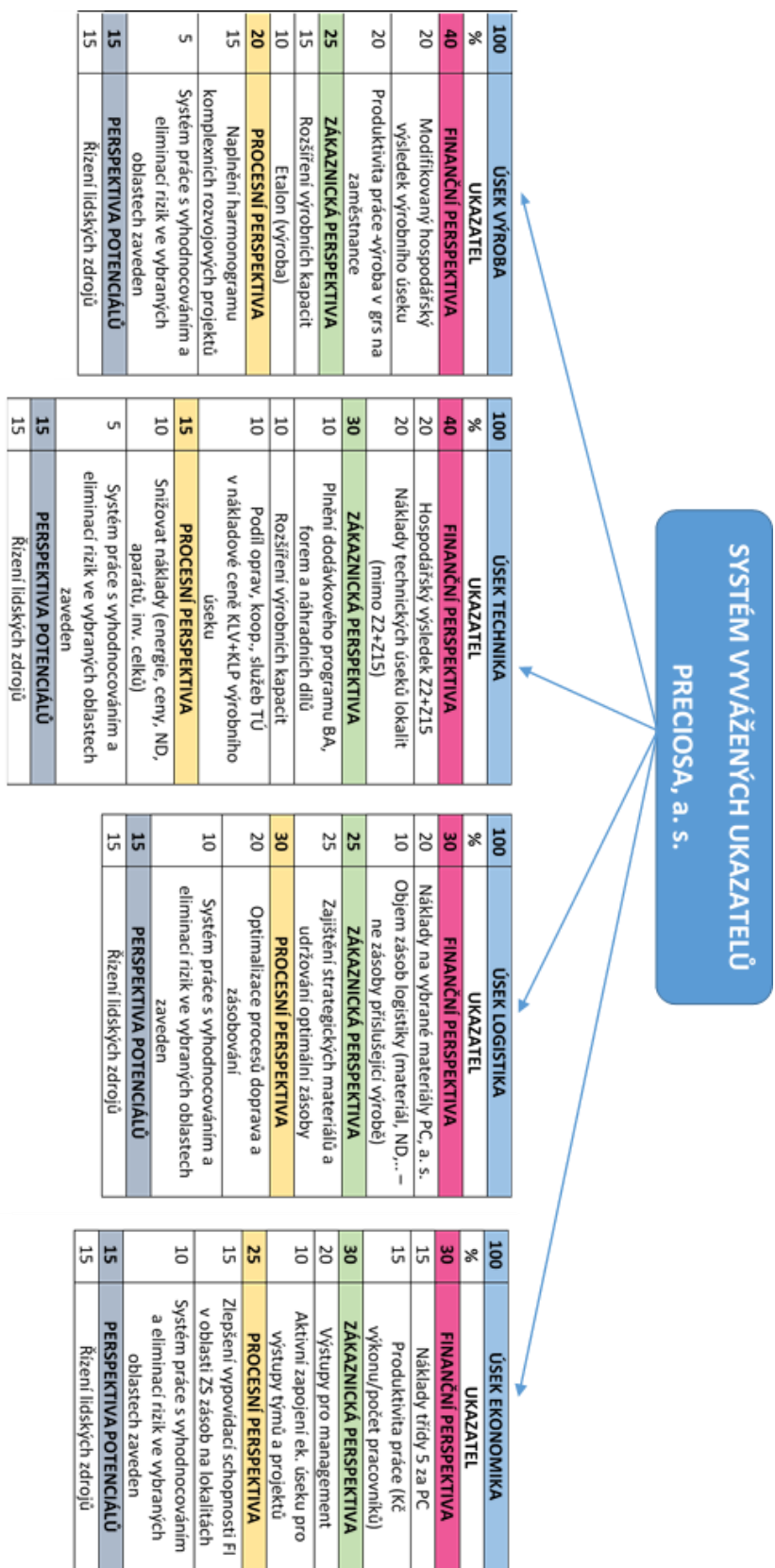
1. **Vytvoření pozitivního prostředí.** Tato fáze byla velice důležitá pro uvedení BSC do povědomí zaměstnanců podniku. Měla pracovníky připravit na zavedení nového systému a objasnit jim důvody k tomuto kroku. Za tímto účelem probíhaly debaty s vedoucími pracovníky, vydávání článků ve firemních novinách a šíření zprávy napříč podnikem tak, aby zainteresovaní lidé přistupovali k novému systému pozitivně.
2. **Určení cílů procesu a parametrů pro měření.** Jak již bylo zmíněno v teoretické části, SVU není pouhým nástrojem pro tvorbu nové strategie, nýbrž nástrojem pro její implementaci a řízení. Proto bylo nutné ve všech čtyřech známých perspektivách definovat strategie a cíle pro celou organizaci a její jednotlivé útvary a zároveň určit metriky, které by v budoucnu umožnily měřit dosahování strategických cílů.
3. **Vyvinutí systému pro SVU.** Aby bylo možné systém prakticky využívat, bylo zapotřebí vytvořit systém, do kterého se zavedou veškerá data. Pro tento účel byl pro začátek zvolen program EXCEL.
4. **Stabilizace a způsobilost procesu.** V této fázi dochází k praktickému využívání systému a zjišťují se nedostatky, které bude nutné v dalším kroku odstranit.
5. **Zlepšování procesu.** S ohledem na rozmanitost procesů v podniku, bylo již od počátku počítáno s tím, že se systém bude dále upravovat dle potřeb uživatelů.

Pro zavedení systému byla nezbytně nutná kooperace kompetentních pracovníků v jednotlivých závodech a útvarech podniku. Aby bylo možné specifikovat cíle a metriky pro každou ze čtyř perspektiv, byly rozděleny úkoly mezi odpovědné zaměstnance. Pro každý závod a úsek byly stanovené různé úkoly, důležité pro efektivní fungování SVU. Za splnění každého úkolu v daném termínu byla zodpovědná konkrétní osoba.

Poprvé byl systém vyvážených ukazatelů celopodnikového rozsahu zaveden v roce 2003. V tomto roce došlo k přizpůsobení většiny tzv. předstižných metrik s orientací na rozšíření výrobních kapacit a to jak rozšiřováním množství výrobních činitelů, tak zejména realizací výstupů technického rozvoje. Z hlediska formální stavby systému bylo nastaveno:

- vztah příčiny a důsledků – zařazení indikátorů dle perspektiv,
- vztah vyváženosti – mezi krátkodobými a dlouhodobými cíli, vztah mezi finančními a nefinančními cíli,
- hierarchická stavba – metrika na úrovni celku zajištěna metrikami na úrovni úseků.

SVU jako manažerský systém byl zaveden k využívání a řízení dlouhodobé strategie, jehož měřitelných vlastností je využíváno k realizaci kritických manažerských procesů, vyjasnění a převedení vize a strategie do konkrétních cílů, k plánování a stanovení cílů a sladění strategických iniciativ a ke zdokonalení strategické zpětné vazby a procesu učení se. Jedno z prvních nastavení SVU ve společnosti Preciosa, a. s. znázorňuje následující obrázek 6-1, kde můžeme vidět ukazatele jednotlivých perspektiv pro čtyři vybrané úseky podniku.



Obr. 6-1 Jedno z prvotních nastavení SVU v Preciosa, a. s.
Zdroj: vlastní zpracování z interních materiálů společnosti Preciosa, a. s.

6.3 Informační systém pro Systém vyvážených ukazatelů

Aby bylo možné začít SVU využívat v praktické rovině, bylo nezbytné vytvořit systém, do kterého se budou data potřebná ke zjištění úspěšnosti dosahování strategických cílů zadávat. Pro tyto účely sloužil pracovníkům v prvních letech zavádění SVU program Excel, ve kterém si sami uživatelé vytvořili tabulky a vzorce sloužící k výpočtu daných ukazatelů. Potřebná data byla čerpána především z IS SAP a interních evidencí různého druhu. Ač byl tento způsob funkční, prostředí nebylo uživatelsky přátelské. Na druhou stranu dobře posloužilo v době, kdy se systém sžíval s potřebami podniku a byl v tomto duchu často upravován.

6.3.1 Strategic Enterprise Management

V roce 2003, kdy byl systém sestaven v celopodnikovém měřítku, podal vedoucí integrovaného controllingu **návrh** na implementaci strategického systému pro podnikový management SEM (Strategic Enterprise Management) k využití pro podchycení SVU. SEM je jednou z aplikací mySAP.com a navazuje na již zavedený a rozvíjený datový sklad (BW) pro aplikace mySAP.com. Zavedení aplikace mySAP.com - SEM pro controllery znamenalo nejen práci s výstupy, které do té doby získávali odděleně ze SAP, ale také efektivní, systematické získávání informací s vyššími možnostmi využití pro řízení. **Cílem** návrhu bylo:

- získat prostřednictvím SEM nástroj pro potřeby získávání a využití dat ze SAP pro potřeby SVU a vlastní zpracování SVU v SAP,
- efektivně využít SEM v plánování a simulaci ekonomických variant pro potřeby rozhodování,
- otevření možnosti použití SEM v jiných úsecích. (Interní materiály společnosti Preciosa, a. s.)

Účelem projektu bylo využití prostředí SEM pro výrazné zefektivnění činností SVU a vyhodnocení skupin ukazatelů jednotlivých procesů a jejich prezentace vedení podniku.

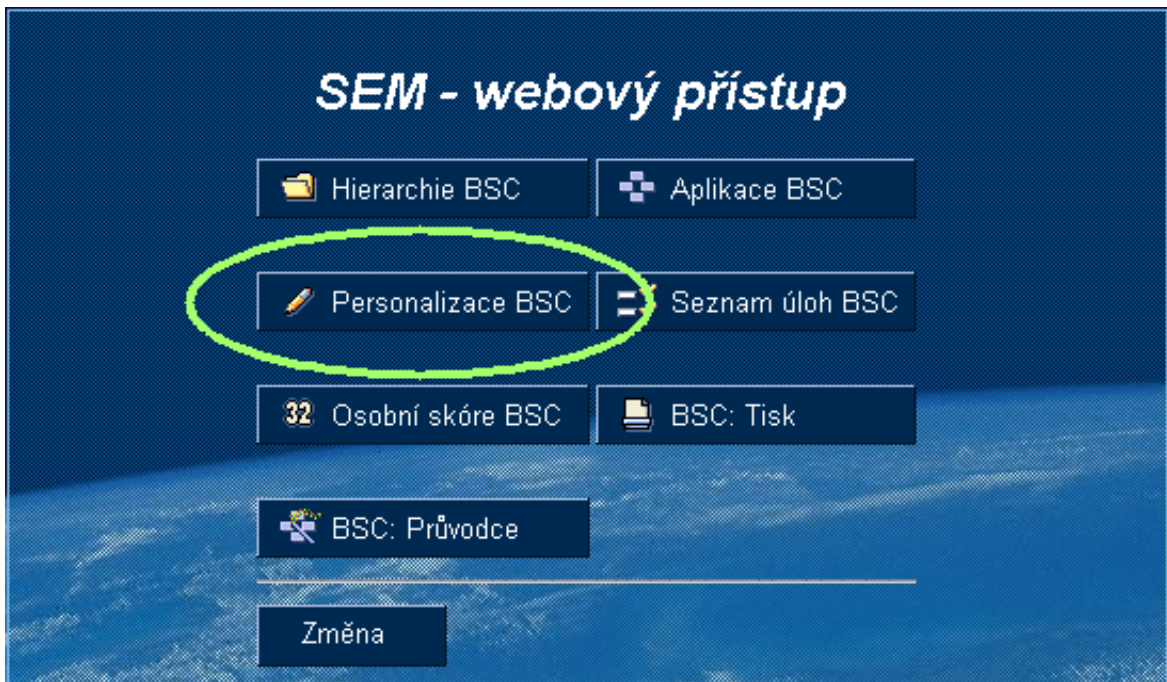
Pro implementaci SEM bylo nutné:

- formulovat základní strategii, strategické cíle a ukazatele,
- navrhnout časový harmonogram zavedení,
- určit personální zajištění projektu,
- popsat vnější předpoklady a rizika,
- definovat vazbu na strategii společnosti a
- specifikovat potřebné zdroje.

Časový harmonogram byl předběžně sestaven na šest měsíců. V prvním měsíci měla podle plánu probíhat školení uživatelů, analýza současného stavu, návrh realizace zavedení BSC. Ve druhém a třetím měsíci plán zahrnoval základní nastavení BSC a sestavení jednoho až dvou scorecardů, na kterých měl probíhat zkušební provoz. V posledních dvou měsících pak probíhalo sestavení všech dalších potřebných scorecardů v návaznosti na existující strategii a strategické cíle.

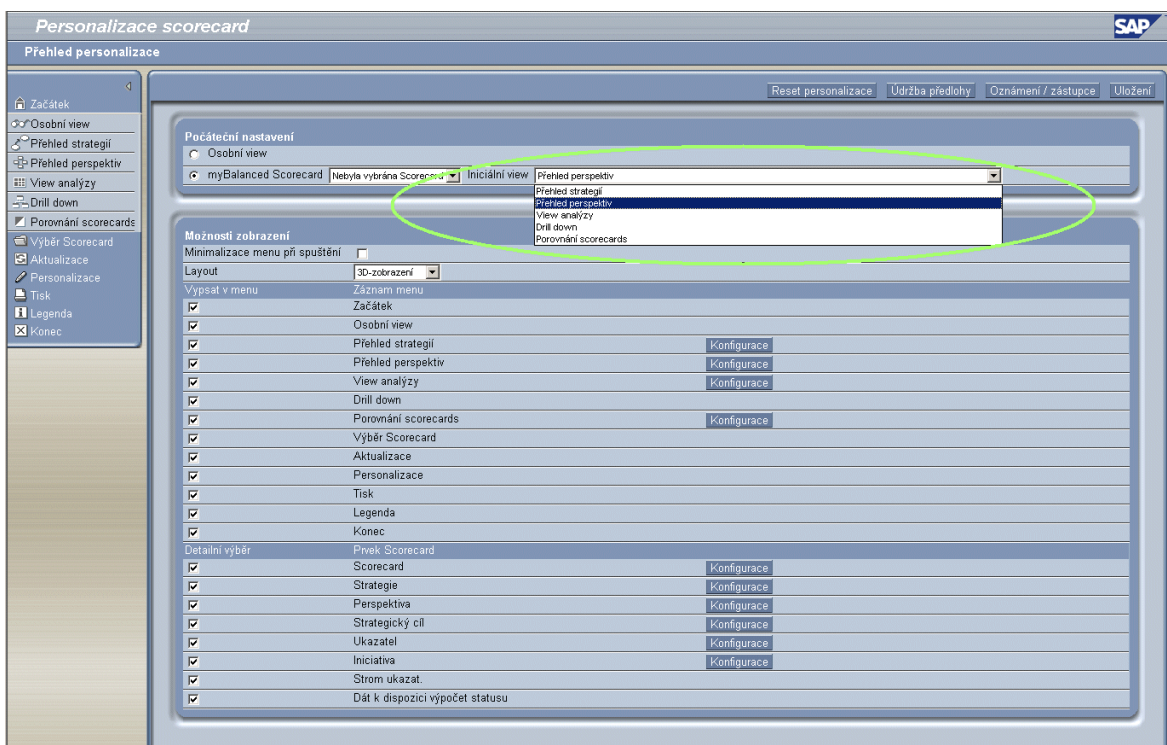
Ve sjednávací listině projektu bylo uvedeno osm lidí, kteří se projektu implementace SEM k využití pro BSC zúčastnili. Jeden garant projektu, jeden vedoucí projektu a 6 dalších členů. Vnější předpokladem pro úspěšnost projektu bylo využití konzultanta SAP a největším rizikem neúspěchu pak nejednoznačné definování ukazatelů.

Po schválení projektu bylo dosaženo všech stanovených cílů a po provedených školeních bylo možné začít systém aktivně využívat. A to od počátku fiskálního roku 2005. Zásadním rozdílem oproti původnímu využívání excelovských tabulek byla možnost přístupu od vrcholového řízení dál do jednotlivých odborných úseků a dokonce do dalších úrovní řízení a procesů. Dalším plusem bylo přátelské uživatelské prostředí, které je znázorněné na obrázcích 6-2 a 6-3.



Obr. 6-2 Uživatelské prostředí SEM

Zdroj: Interní materiály společnosti Preciosa, a. s.



Obr. 6-3 Uživatelské prostředí SEM 2

Zdroj: Interní materiály společnosti Preciosa, a. s.

Po zavedení fungoval v podnikové praxi modul SEM do roku 2012. Bohužel se v průběhu jeho využívání narazilo na problémy s licenčním oprávněním pro uživatele. Toto oprávnění musí mít všichni pracovníci, kteří mají zájem na tom SEM aktivně využívat. V podniku toto potřebné oprávnění neměli všichni pracovníci, kteří potřebovali systém plně využívat. Vzhledem k vysokým nákladům na pořízení licencí a zároveň vysokou pracovní náročnost bylo od používání SEM upuštěno a sestavování SVU se vrátilo k používání excelových tabulek.

6.3.2 Excel

Pro pohodlnější využívání byly tabulky v excelové podobě odborníky z Pregis, a. s. přepracovány a za použití klávesových zkratk (maker) bylo docíleno velmi pohodlného a přátelského uživatelského prostředí, viz obrázek 6-4. Po kliknutí na ikonu složky v levé části stránky je uživatel schopný nejen upravit zobrazení daných údajů, ale také dohledat konkrétní a detailní data, která vedla k dosažení výsledků. Ta jsou získávána za jednotlivé úseky podniku a pro každý kvartál fiskálního roku ze systému SAP. Na obrázku je znázorněn Systém vyvážených ukazatelů celého podniku Preciosa, a. s. pro fiskální rok 2017.

Kód cíle	Popis cíle / specifikace	Četnost vyhodnocení	Metrika	Vyhodnocení				0 - 70	70,01 - 99,99	> 99,99	
		Hodnotí		FR 2017							
				I.Q FR2017		II.Q FR2017		III.Q FR2017		IV.Q FR2017	
				skut. plán	plnění	skut. plán	plnění	skut. plán	plnění	skut. plán	plnění
PRECIOSA – celkem											
Finanční perspektiva											
PCA/F2 rozpad	Akviziční prodej (segmenty) + přímý prodej (Dongguan)	pololetně	skut./plán (% - Kč)		%		%		%		%
PCA/F1 rozpad	Cash flow	čtvrtletně	skut./plán (% - Kč)		%		%		%		%
Zákaznická perspektiva (přímá vazba na externího zákazníka)											
PCA/Z2 rozpad	Prodej inovací	pololetně	skut./plán (%)		%		%		%		%
PCA/Z1 rozpad	PSL - Segmenty - výstupy projektu (milníky)	pololetně	skut./plán (%)		%		%		%		%
Zákaznická perspektiva (přímá vazba na interního zákazníka)											
PCA/I2 rozpad	Součinnost úseků	pololetně	skut./plán (%)		%		%		%		%
PCA/I1 rozpad	Strategické úkoly TR dle TEZ (priorita "4" - parametry, termíny)	čtvrtletně	skut./plán (%)		%		%		%		%
Procesní perspektiva											
PCA/Pr2 rozpad	Celková efektivnost výrobních technologií	čtvrtletně	Trend		%		%		%		%
PCA/Pr1 rozpad	PSL - Štíhlá a inovativní firma (kontinuální zlepšování)	pololetně	skut./plán (% výrokem)		%		%		%		%
Perspektiva potenciálů											
PCA/Po1 rozpad	Priority ŘLZ	pololetně	% - výrokem		%		%		%		%

Obr. 6-4 Současná podoba BSC v programu Excel
Zdroj: Printscreen z BSC podniku Preciosa, a. s.

6.4 Současná podoba SVU v podniku Preciosa, a. s.

System vyvážených ukazatelů je ve společnosti stále hlavním nástrojem pro strategické řízení. Od roku 2003 prošel významnými změnami, které byly reakcí na vývoj společnosti a na změny jejích strategických cílů.

6.4.1 Strategické cíle

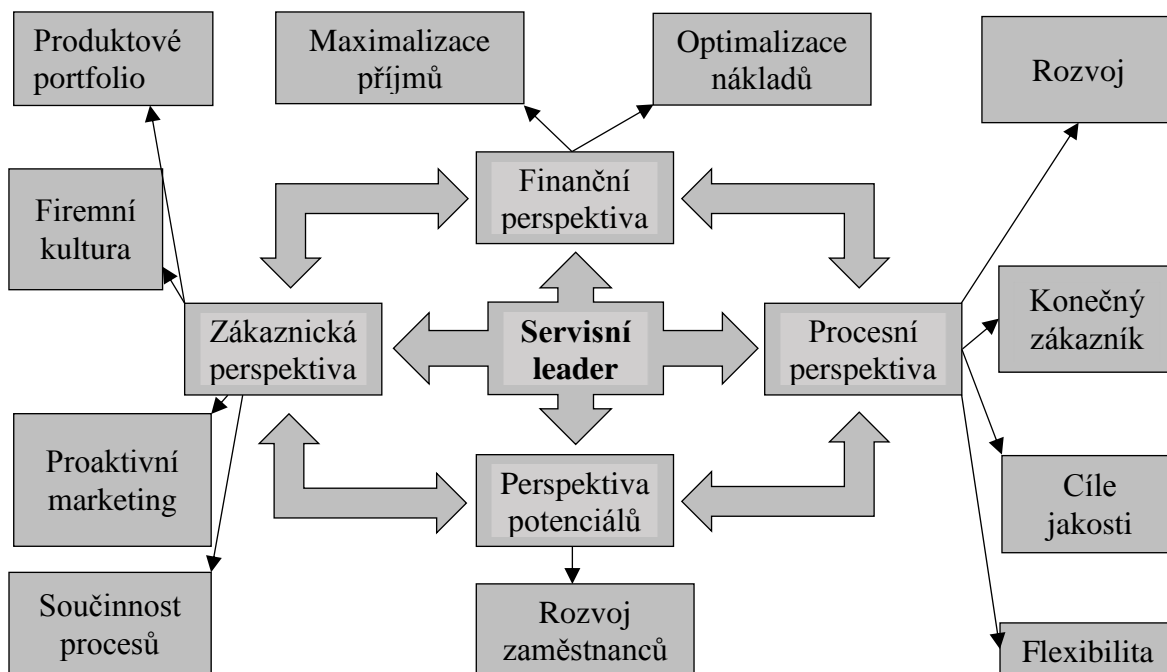
Čím dál tím složitější situace na světových trzích vyústila v to, že vedení společnosti rozhodlo o změně přístupu k zákazníkům a usiluje o pozici „servisního leadera“ na trhu. Pod tímto pojmem se skrývá diferencovaný přístup k potřebám zákazníků a plnění jejich individuálních požadavků.

Pro splnění této vize byly pro fiskální rok 2017 stanoveny následující cíle:

- maximalizovat příjmy,
- optimalizovat náklady,
- vytvářet diferencované produktové portfolio,
- stát se servisním leaderem,
- mít proaktivní marketing,
- kultivovat firemní kulturu a součinnosti interních procesů,
- mít flexibilní výrobu,
- zajišťovat technický a technologický rozvoj,
- mít prodej zaměřený na konečné zákazníky,
- zajistit cíle kvality produktu a vybraných procesů,
- zajistit rozvoj a růst výkonnosti zaměstnanců.

6.4.2 Schéma metody BSC

Základní schéma metody BSC v Preciose, a. s. znázorňuje obrázek 6-5. Toto schéma vychází z vize stát se „servisním leaderem“. Pro dosažení této vize byly pro jednotlivé perspektivy definovány jednotlivé cíle.



Obr. 6-5 BSC ve společnosti Preciosa, a. s.

Zdroj: Vlastní zpracování na základě cílů podniku

Jak můžeme vidět, hlavního strategického cíle (stát se servisním leaderem) má společnost v plánu dosáhnout postupným plněním dílčích strategických cílů. K **finanční perspektivě** náleží strategický cíl dosahování maximálních zisků a optimalizace nákladových cen. **Zákaznická perspektiva** zahrnuje cíle, jako je rozšíření produktového portfolio, proaktivní řízení marketingu, kultivovaná firemní kultura a efektivní součinnost podnikových procesů. **Procesní perspektiva** pak obsahuje cíle jako zajištění flexibility a konzistence výroby, dosahování požadované jakosti výrobků, orientace na konečného zákazníka a technický a technologická rozvoj. **Perspektiva potenciálů** pak cílí na rozvoj a růst potenciálů zaměstnanců podniku.

6.4.3 Rozpracování strategických cílů

Konkrétní rozpracování výše uvedených strategických cílů s přiřazenými metrikami, stejně jako vyjasnění hlavních aktivit pro fiskální rok 2017 a popis podmínek a rizik ohrožujících stanovené strategické cíle, je znázorněno na obrázku 6-6.

Kód SC	Strategické cíle - FR 2017	garant	Metrika	Popis strategického cíle, strategické iniciativy	Popis podmínek a rizik ohrožujících dosažení SC
Finanční perspektiva					
VF1	Maximalizovat příjmy, optimalizovat náklady / EŘ		skutečnost / plán (%)	Optimalizovat výrobní kapacity a zásoby (HV, NV) / Prosazovat kontinuální zlepšování jako nástroj zvyšování efektivity všech činností / Projekt Strojrenský podnik - zvyšovat podíl externích prodejí ve strojírenské výrobě / Kladným tokem peněz dlouhodobě zajišťovat provozní a rozvojové potřeby společnosti.	Hlavní rizika: Kurzové riziko a změna platebních podmínek / Narušení distribučního řetězce (celní bariéry, legislativní opatření, výpadky distributorů, ...) / Pokles tržních cen pod výrobní náklady
Zákaznická perspektiva					
VZ1	Vytvářet diferencované produktové portfolio - segmenty / ŘROaM		Plán / skutečnost (výrokem)	Zavádět výrobky v kvalitě MXM / Zásadně zlepšit proces přípravy a realizace produktových inovací / Zajistit konceptní rozvoj produktových skupin a návratnost produktových inovací / Blíže viz projekt SL - Segmenty	Hlavní rizika: Poškození protitahy konkurence (antikampaně, aliance, ...)
VZ2	Stát se servisním lídrem, mít proaktivní marketing / ŘROaM, (ŘŠK)		Plán / skutečnost (výrokem)	Vytvářet balíčky služeb na míru; Rozvíjet úroveň práce s designéry; Stát se expertem na užítí a zpracování našich výrobků. Aktivně ovlivňovat důležité hráče v hodnotovém řetězci. Rozšiřovat portfolio nástrojů marketingové komunikace a podpory prodeje / Blíže viz projekt SL - Segmenty	Hlavní rizika: Zneužití značky (včetně grafického manuálu, ...) / Nečekané změny zákaznických potřeb (zákaznický servis - dodací termíny, tlak na komplexnost dodávky - objem i skladba, reklamacce, nové aplikace, ...) / Nedostupnost strategických materiálů
Zákaznická perspektiva - interní					
VZ3	Kultivovat firemní kulturu a součinnost interních procesů / PŘ		Zákaznické hodnocení procesů	Projekt FIREMNÍ KULTURA - realizovat a komunikovat konkrétní kroky k řešení nedostatků a prosazování deklarovaných hodnot společnosti / Zajištění požadované úrovně plnění dle SLA / zákaznického hodnocení / součinnosti / plnění nápravných opatření / Zvýšit vazbu odměňování na výkon.	Podmínky: Nastavena forma vyhodnocování připomínek, stanovení a plnění opatření
Procesní perspektiva					
VP1	Mít flexibilní výrobu / ŘR, (VŘ)		Plán / skutečnost (výrokem)	Rozvojem technologických schopností ve výrobě - zejména v hutní základně - zajistit zvýšení flexibility a efektivity / Rozšířenou IT podporou zásadně zlepšit proces předpovědi a plánování výroby / Zvýšit počet položek plánovaných do měsíce o 50%	Hlavní rizika: Nečekané změny zákaznických potřeb (substituty, struktura produktů, nové principy zpracování a aplikace, maloobjemová produkce, zakázková výroba)
VP2	Zajišťovat technický a technologický rozvoj / ŘR, (VŘ, ŘŠK, ŘK)		Plán / skutečnost (výrokem)	Zásadně zvýšit výkonnost výzkumu a vývoje především cestami aktivního vyhledávání a osvojování nejnovějších světových technologických poznatků a vlastním základním a aplikovaným výzkumem / Dosáhnout skokového růstu efektivity brusněnské a hutní výroby (výkon X kvalita X využití X nákladová úspornost)	Hlavní rizika: Rychlý technologický vývoj "třetí" konkurence (růst výkonu a kvality, snižování nákladových cen) / Průmyslové právní ochrana (konflikty s již existujícími průmyslovými právy) / Legislativní omezení (především v oblasti ekologie)
VP3	Mít prodej zaměřený na konečné zákazníky / ŘROaM, OŘ, ŘŠK		Plán / skutečnost (výrokem)	Rozšiřovat přímou komunikaci s koncovým zákazníkem / Rozvíjet aktivity v rolích KAM a BDM. Vyhledávat a ovlivňovat rozhodovatele, získávat nové zákazníky - zpracovatele / Analyticky pokrýt potenciální a stávající trhy. Hledat a rozvíjet další zajímavé trhy zejména pro oblast textilu / Zavádět optimální modely distribuce v Číně / Upravovat způsoby spolupráce s AD / Blíže viz projekt SL - Segmenty	Hlavní rizika: Narušení současných obchodních vztahů (změny ve formách prodeje, budování nové obchodní sítě)
VP4	Zajistit cíle kvality produktu a vybraných procesů / ŘK, (VŘ, ŘR)		Plán / skutečnost (výrokem)	Implementovat nový systém řízení kvality PCA - zákaznická kvalita / Stabilizovat výrobu odpovídající zákaznickým standardům / Zvestovat pružný systém reakce na připomínky a reklamacce včetně podpory létačnické techniky.	Hlavní rizika:
Perspektiva potenciálů					
VPo1	Zajistit rozvoj a růst výkonnosti zaměstnanců / PŘ		Plán / skutečnost (výrokem)	Rozvíjet obchodní dovednosti - zejména směrem k získávání nových zákazníků a k posílení marketingové podpory prodeje / Zvýšit kvalitu řízení výkonu zaměstnanců - především: Náročnost a důslednost managementu , Aktivně řídit personální zdroje - nástroje: skutečná diferenciacce, motivační systém , rotace, ...	Hlavní rizika: Nedostatečné tempo růstu výkonnosti zaměstnanců (chyby v řízení výkonu, nedůsledné řešení vnitřních nedostatků, ...) / Absence špičkových specialistů na vybrané obory a jejich zastupitelnost (extrémně náročná zadání, konkurence firem na trhu špičkových specialistů a manažerů, schopnost vytvářet podmínky práce, respektování časového faktoru přibravy specialistů) / Únik strategických informací (obecně - obchod, marketing, technologie, tzv. lokální - zneužití kompetencí, obtížná kontrola - jazyková a kulturní bariéra)

Obr. 6-6 Strategické cíle, metriky, cesty a rizika SVU Preciosa, a. s.
Zdroj: Interní materiály společnosti Preciosa, a. s.

6.4.4 Cíle jednotlivých úseků

Výstupy SVU jsou v podniku získávány za jednotlivé úseky podniku. V současné době jich má společnost Preciosa, a. s. pro potřeby SVU stanoveno dvanáct.

- Generální ředitelství
- Logistika
- Obchod
- Ekonomika
- Personalistika
- Technika
- Rozvoj
- Šperkové kameny
- Výroba
- Marketing
- Kvalita
- Informatika

Každý z úseků má sobě přiřazené procesy a druhy procesů, které jsou uvedeny v tabulce 6-1.

Tab. 6-1 Procesy jednotlivých úseků společnosti Preciosa, a. s.

ÚSEKY / PROCESY / KLÍČOVÉ ROLE V PROCESECH		
Úsek	Proces	Druh procesu
úsek Generálního ředitele	Strategické řízení	řídící proces
	Řízení změn	řídící proces
	Vedení a správa útvarů společnosti	řídící procesA
úsek Rozvoj obchodu a marketingu	Marketing	hlavní proces
	Akviziční prodej	hlavní proces
Obchodní úsek	Prodej produktů	hlavní proces
úsek Šperkové kameny	Prodej šperkových kamenů	hlavní proces
	Výroba šperkových kamenů	hlavní proces
úsek Rozvoje	Výzkum a vývoj	hlavní proces
	Produktové inovace	průřezový proces
	Investiční rozvoj	podpůrný proces
Výrobní úsek	Plánování výroby	hlavní proces
	Brusírenská výroba	hlavní proces
	Zušlechťovací operace	hlavní proces
	Dokončovací operace	hlavní proces
	Výroba suroviny	hlavní proces
	Pomocná výroba - balení	podpůrný proces
	Technologická příprava a racionalizace výroby	podpůrný proces
úsek Kvality	Řízení kvality	řídící proces
Personální úsek	Řízení lidských zdrojů	řídící proces
	Personální administrativa	podpůrný proces
	Personální služby	podpůrný proces
	Řízení rizik (vč. bezpečnosti)	řídící proces
Ekonomický úsek	Controlling	řídící proces
	Finanční řízení	řídící proces
Technický úsek	Servis, správa areálů a energetika	podpůrný proces
	Pomocná výroba - aparáty	podpůrný proces
	Strojírenská výroba	podpůrný proces
úsek Logistiky	Nákup a skladování	podpůrný proces
	Doprava	podpůrný proces
	Distribuce	hlavní proces
úsek Informatiky	Informační systémy	podpůrný proces

Zdroj: Vlastní zpracování z interních materiálů společnosti Preciosa, a. s.

V souladu s podmínkami metody SVU jsou, jak již bylo dříve uvedeno, nastaveny čtyři perspektivy, a to finanční, zákaznická, procesní a potenciálů. Pro každý výše uvedený úsek jsou stanoveny konkrétní sledované cíle v jednotlivých perspektivách. Vzhledem k tomu, že společnost Preciosa, a. s. informace o svém podnikání přísně utahuje, je aplikace metody

BSC znázorněna na příkladu vybraných úseků, a to na úseku ekonomickém, obchodním a výrobním. Konkrétní cíle pro jednotlivé perspektivy jsou zachyceny v tabulce 6-2.

Tab. 6-2 Aplikace BSC ve společnosti Preciosa, a. s. pro fiskální rok 2017

ÚSEK	PERSPEKTIVA	CÍL
Ekonomický	Finanční	Výdaje za Společnost celkem
		Plnění plánu nákladů úseku
	Zákaznická	Hospodářský výsledek ekonomického úseku
		Zajistit vedení účetnictví pro vybrané subjekty ve skupině
		Zajistit výstupy pro externí orgány (FÚ, audit, apod.)
	Procesní	Realizovat vybrané potenciály zlepšení procesů EU (ekonomický tlak na snižování NC)
		Plnění ukazatelů štihlé a inovativní firmy
Potenciálů	Plnění priorit ŘLZ-Ekonomický úsek	
Obchodní	Finanční	Plnění plánu prodejů SBKP
		Plnění plánu nákladů obchodního úseku
	Zákaznická	Řešení externích reklamací
	Procesní	Výstupy obchodních projektů a iniciativ
Potenciálů	Plnění priorit ŘLZ – Obchodní úsek	
Výrobní	Finanční	Plnění plánu nákladů
		Dosáhnout plánované MHV
	Zákaznická	Dostupnost normativních zásob a hotových výrobků
	Procesní	Celková efektivnost výrobních technologií
	Potenciálů	Rozvoj zlepšování pracovních týmů
Splnit priority ŘLZ – výrobní úsek		

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních materiálů společnosti Preciosa, a. s.

6.4.5 Hmotná zainteresovanost

Vyhodnocování dat z SVU se provádí čtvrtletně ve dvou úrovních: úsekové a procesní. Toto vyhodnocení provádí 8 vrcholových manažerů a 30 referentů. Vedení společnosti si uvědomuje potřebu navázání systému odměňování na výsledky SVU a jeho motivační působení. Proto se na údaje pořízené ze SVU váže hmotná zainteresovanost manažerů na všech úrovních. Promítnutí ukazatelů SVU do hmotné zainteresovanosti může probíhat například dle údajů na obrázku 6-7.

Funke	Jméno	Počet uk. SVU a názvy ukazatelů	% vázané prémie celkem Výše prémie vázaná na uk. SVU Kč/čtv.	Krácení/navýšení prémie v % za rok xxx Krácení/navýšení prémie v Kč za rok xxx	Krácení/navýšení prémie v % za 10 roku xxx Krácení/navýšení prémie v Kč za 10 roku xxx	Poznámka
ved.odb.účetnictví	x1	Celé SVU EÚ				zatím nehod. krácení
ved.odb.control.	x2	Celé SVU EÚ				zatím nehod. krácení
metodik OÚ	x3	Celé SVU EÚ				zatím nehod. krácení
odb.ekonom	x4	Celé SVU EÚ				zatím nehod. krácení
odb.ekonom	x5	Celé SVU EÚ				zatím nehod. krácení
odb.ekonom	x6	Celé SVU EÚ				zatím nehod. krácení
odb.ekonom	x7	Celé SVU EÚ				zatím nehod. krácení
odb.ekonom	x8	Celé SVU EÚ				zatím nehod. krácení

Obr. 6-7 Promítnutí ukazatelů SVU do hmotné zainteresovanosti

Zdroj: Vlastní zpracování z interních materiálů společnosti Preciosa, a. s. (upraveno)

Bohužel, plné využití potenciálních výsledků výstupů SVU, nemá dostatečnou podporu vedení společnosti a výstupy nejsou využívány v takové míře, jak by pro řízení firmy bylo potřeba, čímž se dostáváme k nedostatkům modelu ve společnosti Preciosa, a. s.

6.5 Nedostatky BSC ve společnosti Preciosa, a. s.

Při prvotním formulování SVU ze strategických cílů za situace, kdy byl podnik z hlediska fáze zralosti ve fázi růstu, bylo podřízeno navýšení tržního podílu v souladu s plány roku 2005. Tomu byla podřízena i velká část tzv. předstižných metrik. Ty se orientovaly na rozšíření výrobních kapacit, a to jak extenzivně, tak realizací výstupů technického rozvoje. Hlavní z perspektiv SVU vycházela ze strategického cíle nákladového vůdcovství.

Postupem let se situace uvnitř i vně podniku změnila, stejně jako vize podniku. K aktuální vizi, která je v podniku formulována následovně: „společnost je v těch parametrech výrobků a služeb s nimi spojených, které zákazníci vnímají jako pro ně významné nejlepší“ (Interní materiály společnosti), však není navázána adekvátní strategie. Stejně tak nedošlo k přeformulování strategických cílů s ohledem na naprostou změnu tržní situace v průběhu roku 2007. Preciosa již není firmou ve fázi rozvoje, tak jako při formulování strategie a SVU kolem roku 2003. Vzhledem k tomu, že úspěch SVU se odvíjí od kvalitního formulování strategie, můžeme zde shledávat zásadní zdroj chyb systému, který momentálně nevychází z aktuální strategie podniku. Tento problém může pramenit z prvotního nepochopení myšlenky SVU jako systému podpory řízení na základě rozpracování vizi a poslání

společnosti do souboru měřitelných cílů a úkolů. Z tohoto důvodu vedoucím pracovníkům zdánlivě nechybí aktuální strategie a ani iniciativy, které vedou k její realizaci.

Dalším nedostatkem SVU v podniku Preciosa, a. s. jsou metriky, které jsou často stanoveny na základě metrik přechozích období a do sestavování nebyli dostatečně zapojeni odborní ředitelé. V některých částech perspektiv nejsou metriky pro nezájem vedoucích pracovníků stanoveny vůbec. A u některých úseků bylo od hodnocení upuštěno úplně.

Na předchozí nedostatky přirozeně navazuje prohlubování nedůvěry pracovníků v metodu SVU, která nemá požadovanou vypovídací schopnost.

Při porovnání s teoretickými podklady můžeme říci, že společnost Preciosa, a. s. narazila na nedostatečné přijetí metody SVU mezi vedoucími pracovníky. Z toho pramení její laxní (povrchní) zasazení o zajištění podmínek pro správné nastavení systému a nedostatečná motivace odpovědných osob k dosažení nápravy. Správné nastavení metrik v návaznosti na původní strategii se změnami podnikového okolí se stalo zastaralým a k obnovení není dostupná ani současným podmínkám odpovídající definice strategie podniku, ani dostatečná míra nasazení zainteresovaných pracovníků.

6.6 Návrhy opatření na odstranění nedostatků SVU

Aby bylo možné „restartovat“ správné a účelné fungování BSC v podniku, je zapotřebí provést několik zásadních opatření s jasným určením odpovědnosti za jejich zavedení.

- V první řadě je zapotřebí správně **definovat podnikatelskou pozici podniku** a s ohledem na jeho zralost jednoznačně odpovědět na otázku, kam chce Preciosa směřovat.
- V návaznosti na odpovědi získané v prvním bodě sestavit tým odpovědný za **sestavení strategie**, který by měl ve svých řadách nejvyšší představitele podniku.
- Jednotlivé strategie rozpracovat do **mapy cílů**, která by posloužila jako východisko pro rozřazení procesů a formulování metrik pro SVU.
- Tyto aktivity a metriky oproti minulým letům rozpracovat detailně až na **úroveň procesů**.

- Uplatit **hmotnou zainteresovanost** na co nejširší okruh zaměstnanců, aby byli motivováni výsledky SVU.
- Zvážit možnost vytvoření metrik pro hodnocení míry **příspěví představenstva** na tvorbě a realizaci podnikové strategie.
- Zajistit komunikaci nové strategie napříč zaměstnanci tak, aby každý dostal informace potřebné pro svůj okruh kompetencí.

Jasně stanovení strategických cílů a iniciativ společně s termíny jejich požadovaného naplnění a jmenovitou odpovědností představuje výzvu pro nastartování práce zainteresovaných zaměstnanců, kteří uvidí jasné posuny ve stanovených krocích a cílech. Bez podpory a iniciativy vrcholového vedení společnosti nebude možné dosáhnout změn, které by Systém vyvážených ukazatelů přizpůsobily současné situaci podniku.

Pro ujasnění cílů firmy bych podniku doporučila využití analýzy SWOT, která by mu poskytla pohled na aktuální situaci uvnitř i vně společnosti a pomohla tak nasměrovat další kroky ve strategickém řízení společnosti. Tabulka 6-3 obsahuje vypracování SWOT analýzy podniku Preciosa, a. s., která je sestavena na základě informací získaných během vytváření této diplomové práce a konzultována s vedoucím oboru controllingu.

Mezi **silné stránky** podniku Preciosa, a. s. bezesporu patří dlouholetá tradice na trhu sklářských výrobků a světově proslulá značka, která je známkou kvality a luxusu. Další silné stránky podniku spočívají: v procesním řízení, ekologické výrobě, flexibilitě výrobních zařízení, inovativním přístup k produktu, propracovaném systému SAP, loajalitě personálu, nových nápadech mladých pracovníků a podobně.

Ke **slabým stránkám** společnosti Preciosa, a. s. v organizačním řízení přispívá především rozložení podniku do závodů, které jsou soustředěné na jednom místě. To vede ke složitým logistickým tokům v areálu firmy, k nedostatečné flexibilitě společnosti, k pomalému rozhodování a realizaci změn. V oblasti pracovních prostředků dochází k nevyužití strojních kapacit a jejich flexibility. Současně nejsou vždy plněny technologické parametry výroby. V Ekonomické oblasti jsou mezi slabé stránky zahrnuty: nepřiměřená výše režijních nákladů, nehospodárnost a utajování informací, které by pomohly zvýšit motivaci pracovníků k práci a úspoře nákladů. Mezi nedostatky v pracovní oblasti jsou zahrnutí

nesprávná a nezkušená zaměstnanci na řídicích pozicích, neplnění pracovních norem a velké množství řídicích vrstev.

V oblasti **příležitostí** podniku je zařazena centralizace areálů a dílen, který by vedla k odstranění slabých stránek podniku, stejně jako úprava logistického toku firmy. Dalšími příležitostmi podniku Preciosa, a. s. jsou investice do nových originálních technologií a využití poznatků z trhu. Za velmi podstatnou příležitost pokládáme zamyšlení se nad náhradním, doplňujícím, výrobním programem, který by byl schopný zmírnit dopad případných realizovaných hrozeb.

Mezi tyto **hrozby** jsme zařadili pokles prodejů na světovém trhu, snížení cen konkurence, nepokrytí fixních nákladů společnosti, investice do neúspěšných inovačních projektů a pomalé reakce na změny trhu.

Tab. 6-3 Návrh SWOT analýzy

SILNÉ STRÁNKY	SLABÉ STRÁNKY
<ul style="list-style-type: none"> ○ Značka ○ Tradice ○ Kvalita ○ Procesní řízení výrobního úseku – odbory ○ Bezolovo – čistý produkt – ekologie ○ Flexibilita výrobních zařízení ○ Inovace ○ SAP – rozpočetnictví, kalkulace ○ Elán, chuť pracovat, ○ Loajalita zaměstnanců k firmě ○ Nové tváře ve vedení – nové nápady, nezátíženost systému firmy 	<ul style="list-style-type: none"> ○ Počet areálů ○ Logistický tok výroby v areálu ○ Pomalé rozhodování a realizace změn ○ Dlouhý výrobní cyklus ○ Nedostatečná flexibilita ○ Nevyužití strojních kapacit ○ Neplnění plánovaných technologických parametrů ○ Nevyužívání flexibility výrobních zařízení ○ Výše režijních nákladů ○ Nehospodárnosti ○ Tajemství ○ Nesprávná či nezkušení zaměstnanci v řídicích funkcích ○ Neplnění norem výkonu ○ Množství řídicích vrstev (lidí)
PŘÍLEŽITOSTI	HROZBY
<ul style="list-style-type: none"> ○ Centralizace areálů a dílen ○ Investice do nových technologií ○ Upravit logistický tok výroby ○ Využití poznatků z trhu (internet) ○ Nesnažit se vymýšlet již vymyšlené ○ Náhradní výrobní program 	<ul style="list-style-type: none"> ○ Pokles prodeje na světovém trhu ○ Snížení cen konkurence ○ Nepokrytí fixních nákladů ○ Neúspěšné inovace ○ Pomalé či žádné reakce na změny

Zdroj: Vlastní zpracování

Závěr

Cílem práce bylo popsat fungování controllingové činnosti v podniku Preciosa, a. s., nalézt hlavní problémy v této podnikové oblasti a navrhnout jejich řešení. Větší pozornost byla věnována metodě Balanced Scorecard s cílem popsat její fungování v podniku, odhalit nedostatky bránící efektivnímu využívání a nalézt cesty k jejich odstranění.

Diplomová práce byla rozdělena do dvou částí. Teoretické a praktické. Teoretická část měla za cíl popsat controlling jako moderní nástroj řízení společnosti. Byl definován pojem controlling, popsány jeho funkce, cíle, úlohy a nástroje. Dále byla popsána činnost controllera a blíže charakterizován jeden z nástrojů controllingu, tj. metoda Balanced Scorecard, která slouží k měření výkonnosti podniku. Zde byly zachyceny základní myšlenky a perspektivy BSC, její výhody a nevýhody, postupy při zavádění v podnicích a všeobecné faktory jejího úspěchu či neúspěchu.

Praktická část, která koresponduje se zjištěnými teoretickými poznatky, se zabývá postavením controllingu v podniku Preciosa, a. s. Nejprve byla představena sklářská Preciosa, a. s., její cíle, mise, vize a strategie. Dále byla vymezena organizační struktura podniku a podrobněji rozebrán ekonomický úsek, do kterého spadá obor controllingu. Hlavním cílem praktické části bylo zmapovat a popsat controllingové činnosti v této společnosti, nalézt nedostatky v jejím fungování a navrhnout řešení. Dalším tématem praktické části byl jeden z controllingových nástrojů, tj. metoda Balanced Scorecard. Zde je uvedena nejen historie, ale především současná podoba fungujícího modelu Balanced Scorecard v podniku Preciosa, a. s., s cílem najít problémy systému a navrhnout kroky k jejich řešení.

Po seznámení s controllingovým oddělením podniku Preciosa, a. s. lze říci, že controlling v podniku splňuje hlavní úkoly vyplývající z odborné literatury. Personální zajištění controllingové činnosti je pokryto dostatečným počtem kompetentních pracovníků, kteří při plánování cílů podniku v aktuální nepříznivé situaci nevzdávají těžkou a nedoceněnou roli při prosazování přístupu k plánování a jsou ochotní překonávat stereotypy a pozitivně vnímané tradice. Při kontrole plnění plánů využívají ke své práci propracovaný informační

system, který jim umožňuje nahlížet na podnik z různých perspektiv a podávat vedení formou reportů ucelený pohled na jeho fungování.

Po změně tržní situace v roce 2007 se v podniku Preciosa, a. s. klade důraz na cíle v oblasti úspor. Controlleři vědí, že není moudré trvale usilovat o úspory za všech okolností, a snaží se s tímto vědomím rozložit cíle úspor v čase tak, aby odpovídaly strategickým cílům firmy. Nepolevují ve vyhledávání „malých“ úspor a kontinuálně upozorňují na cesty realizace úsporných opatření. Celkově se úspěšně snaží nacházet a odůvodňovat odchylky od stanovených plánů a hledat nápravná opatření. Za dobu fungování controllingového oboru se vyvinul správně fungující útvar, který splňuje všechny důležité funkce, které jsou od něj očekávány. I v dobře fungujícím systému můžeme nalézt dílčí nedostatky, které se controllingové oddělení snaží sdělovat vedení a prosadit jejich nápravu. Tyto snahy jim znemožňuje především organizačně rozsáhlá a složitá struktura podniku, který se snaží adaptovat na nově vzniklé podmínky.

Dle mého názoru by si mělo představenstvo podniku položit zásadní otázku, tj. *„jakým směrem se ubírat v době, kdy se podnik nemůže svými náklady vyrovnat těžké asijské konkurenci.“* Společnost by měla hledat potenciál i v jiných oblastech, než je broušený křišťál, přestože jí ve své době přinesl nebyvalou slávu. V současnosti se musí podnik přizpůsobit aktuální situaci a nastavit si strategické cíle a vize, které s ní korespondují. Tyto strategické cíle následně rozpracovat do plánů, které budou sloužit jako podklad nejen pro systém vyvážených ukazatelů, ale i pro motivaci zaměstnanců.

Jednou z příležitostí společnosti Preciosa, a. s. by mohlo být využití zkušeností a dostupných zdrojů v oblasti strojírenství, které Preciosa, a. s. za dobu své existence nasbírala. Strojírenství je obor, který má na českém trhu dlouhou tradici a jeho potenciál je obrovský. Podnik si tuto skutečnost uvědomuje a v závodech, které dříve sloužily pouze pro zajištění strojů a zařízení pro samotný podnik Preciosa, a. s., pracuje na zakázkách pro externí odběratele. Aby bylo možné proniknout na strojírenský trh ve větší míře, bylo by zapotřebí získat zaměstnance se schopnostmi, které doposud nebyly tolik ceněné. Přestože Preciosa, a. s. zaměstnává ve svých závodech prvotřídní strojaře, setkává se v nové tržní situaci s akutním nedostatkem kvalitních obchodníků, kteří by se zasadili o prezentaci a prodej strojírenských výrobků mimo podnik.

Podnik by se měl i nadále zabývat výrobou broušených komponent a využít tak svých největších konkurenčních výhod: kvality výrobků a silné značky. Doporučila bych podniku větší zaměření na výrobky, které nejsou pouze komponentem, ale samotným, nejlépe finálním, výrobkem pro široké spektrum zákazníků, jako jsou například šperky, dárky a figurky.

Bez konkrétních čísel je těžké hodnotit skutečnou situaci podniku, ale dle mého názoru si společnost Preciosa, a. s. za dobu své existence získala světové uznání a tradici, které jí zajistí po adaptaci na současné změny další fungování na českém i zahraničním trhu.

Zpracování této práce mi poskytlo příležitost nahlédnout do fungování jedné z nejvýznamnějších společností v severních Čechách. Konzultace s pracovníky controllingového oddělení mě dovedly k názoru, že i fungování tak velkého a tradičního podniku jako je Preciosa, a. s. není bezchybné a stále je co zlepšovat. Toto zjištění bylo do jisté míry překvapivé. Předpokládala jsem, že v takto zavedeném podniku musí být většina procesů, s ohledem na zkušenosti z předchozích let, nastavena bezchybně. Bohužel podnik není schopný dostatečně rychle reagovat na změny okolí a tím dochází k chybám i ve dříve fungujících oblastech.

Seznam použité literatury

CITOVANÁ LITERATURA

ESCHENBACH, Rolf. *Controlling*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2004, s. 75. ISBN 80-735-7035-1.

ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. *Profesionální controlling: koncepce a nástroje*. 2. přepr. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, s. 51. ISBN 978-80-7357-918-0.

HORVÁTH, Péter. *Controlling*. 12th ed. München: Franz Vahlen, 2012, s. 129. ISBN 978-380-0644-551.

KAPLAN, Robert S. a David P. NORTON. *Balanced scorecard: strategický systém měření výkonnosti podniku*. 4. vyd. Praha: Management Press, 2000, s. 19, 232. ISBN 80-7261-124-0.

LANG, Helmut. *Manažerské účetnictví: teorie a praxe*. Praha: C.H. Beck, 2005, s. 3. ISBN 80-7179-419-8.

LAZAR, Jaromír. *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha: Grada, 2012, s. 175. ISBN 978-80-247-4133-8.

Slovník controllingu: česko-anglický, anglicko-český: 120 nejdůležitějších termínů pro práci controllera. Přeložil Eva KALINOVÁ, přeložil Tomáš SLOVÁK, přeložil Daniel BÁČA. Praha: Management Press, 2003, s. 34. ISBN 80-7261-085-6.

SYNEK, Miloslav. *Manažerská ekonomika*. 5., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada, 2011, s. 418. ISBN 978-80-247-3494-1.

VEBER, Jaromír. *Management: základy, moderní manažerské přístupy, výkonnost a prosperita*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Management Press, 2009, s. 102. ISBN 978-80-7261-200-0.

OSTATNÍ BIBLIOGRAFIE

BLAŽKOVÁ, Martina. *Marketingové řízení a plánování pro malé a střední firmy*. Praha: Grada, 2007. ISBN 978-80-247-1535-3.

FOTR, Jiří. *Tvorba strategie a strategické plánování: teorie a praxe*. Praha: Grada, 2012. ISBN 978-80-247-3985-4.

FREIBERG, František. *Finanční controlling: koncepce finanční stability firmy*. Praha: Management Press, 1996. ISBN 80-859-4303-4.

FIBÍROVÁ, Jana, Libuše ŠOLJAKOVÁ a Jaroslav WAGNER. *Nákladové a manažerské účetnictví*. Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-299-0.

HORVÁTH, Péter. *Balanced scorecard v praxi*. Praha: Profess Consulting, 2002. ISBN 80-7259-01-89.

HRADECKÝ, Mojmír a Miloš KONEČNÝ. *Kalkulace pro podnikatele*. Praha: Prospektrum, 2003. ISBN 80-7175-119-7.

HRADECKÝ, Mojmír, Jiří LANČA a Ladislav ŠÍŠKA. *Manažerské účetnictví*. Praha: Grada, 2008. ISBN 978-80-247-2471-3.

JANIŠOVÁ, Dana a Mirko KŘIVÁNEK. *Velká kniha o řízení firmy: [praktické postupy pro úspěšný rozvoj]*. Praha: Grada, 2013. ISBN 978-80-247-4337-0.

MANN, Rudolf a Elmar MAYER. *Controlling - metoda úspěšného podnikání*. Praha: Průmysl a obchod, 1992. ISBN 80-856-0320-9.

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

POPESKO, Boris a Šárka PAPADAKI. *Moderní metody řízení nákladů: jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2., aktualiz. a rozš. vyd. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-247-5773-5.

VOLLMUTH, Hilmar J. *Controlling - nový nástroj řízení*. 2., upr. vyd. Praha: Profess Consulting, 1999. ISBN 80-852-3554-4.

VOLLMUTH, Hilmar J. *Nástroje controllingu od A do Z*. Praha: Profess Consulting, 2004. ISBN 80-7259-032-4.

WAGNER, Jaroslav. *Měření výkonnosti: jak měřit, vyhodnocovat a využívat informace o podnikové výkonnosti*. Praha: Grada, 2009. ISBN 978-80-247-292-44.

ŽŮRKOVÁ, Hana. *Plánování a kontrola: klíč k úspěchu*. 1. vyd. Praha: Grada, 2007. ISBN 978-80-247-1844-6.

INTERNETOVÉ ZDROJE

Strategický a operativní controlling. In: *ConsultingPlus: Zakládání společností v České republice a Rakousku* [online]. [cit. 2016-10-31]. Dostupné z: www.consultingplus.cz/uploads/Controllingovenastroje.pdf

System SAP - co to je? In: *Itica* [online]. [cit. 2016-10-31]. Dostupné z: www.itica.cz/system-sap-co-to-je/

SAP. In: *AIMTEC: Informační systémy pro výrobu a logistiku* [online]. [cit. 2016-10-31]. Dostupné z: www.aimtec.cz/reseni/vyrobni-spolecnost/erp/sap/

FORMAN, Zdeněk. Balanced Scorecard. In: *Vlastní cesta: Poradenský portál* [online]. [cit. 2016-10-06]. Dostupné z: <http://www.vlastnicesta.cz/metody/balanced-scorecard/>

Preciosa: Mistři křišťálu [online]. [cit. 2016-11-06]. Dostupné z: <http://crystal.preciosa.com/cs/firma/>

OSTATNÍ ZDROJE

Interní materiály společnosti Preciosa, a. s.

Obchodní rejstřík

Seznam příloh

Příloha A: Rozpracování cílů a klíčových projektů v podniku Preciosa, a. s.

