

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra řízení



Diplomová práce

Controlling v řízení stavebních zakázek

Bc. Lenka Kvasničková

© 2014 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Katedra řízení

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Kvasničková Lenka

Veřejná správa a regionální rozvoj nav.- Hradec

Název práce

Controlling v řízení stavebních zakázek

Anglický název

Controlling in the management of construction contracts

Cíle práce

Cílem je na základě poznatků získaných ze studia odborné literatury analyzovat a zhodnotit stávající stav využívání controllingu v systému řízení sledovaného podniku jako celku a soustředit se na účinnost a efektivnost práce controllerů při řízení stavebních zakázek. V rámci toho mohou být identifikovány nevyužité možnosti zdokonalení informačního systému v podniku, například nedostatky ve zpracování a flexibilitě reportingu a tím jejich využitelnosti managementem podniku. Cílovým řešením proto bude vypracování návrhů ke zdokonalení role controllingu při přípravě opatření ke zlepšení výsledků hospodaření podniku, zejména cestou odhalování rezerv ve snižování nákladů..

Metodika

Uvedené cíle práce budou řešeny v rámci následujícího zadání osnovy diplomové práce:

1. Úvod: zdůvodnění výběru tématu, posouzení aktuálnosti a významu řešení úkolu
2. Cíl práce a metodický postup zpracování tématu práce
3. Teoretická východiska a metodické koncepte controllingu jako nástroje řízení organizací
4. Charakteristika sledované stavební společnosti a jejího vnitřního i vnějšího prostředí
5. Analytická část: prozkoumání stávající pozice controllingu v systému řízení, informačním, komunikačním a logistickém systému ve sledovaném podniku, postavení a funkce, pravomoce, odpovědnosti, používané metody v oblasti plánování, kontroly a reportingu.
6. Shrnutí poznatků z provedených analýz; vypracování návrhů změn s cílem posílení role controllerů v řízení a kontrole projektů pro stavební zakázky
7. Závěr: prezentace klíčových výsledků z provedených šetření; vyhodnocení odborného přínosu řešení zvoleného tématu
8. Seznam použitých zdrojů
9. Přílohy

Harmonogram zpracování

Studium výchozích doporučených metodických koncepcí a teoretických zdrojů v odborné literatuře: 12/2012 – 05/2013

Zpracování charakteristiky sledovaného útvaru a sledované společnosti: 03/2013 – 06/2013

Zpracování shromážděných podkladových materiálů (pro účely provedení analýz): 07/2013 – 09/2013

Shrnutí výsledků šetření a vypracování návrhů řešení: 10/2013 – 02/2014

Rozsah textové části

60-80 stran

Klíčová slova

Systém řízení organizace, management, controlling, útvar controllingu, controller, manažerské účetnictví, manažerský informační systém, reporting, výsledky hospodaření, plánování, vnitropodniková kontrola, analýza odchylek plánu a skutečnosti, variabilní náklady, fixní náklady, režijní náklady, všeobecné fixní náklady, náklady na přípravu a realizaci projektů zakázek, hodnocení projektů

Doporučené zdroje informací

ESCHENBACH, R. a kol. Controlling. 1. vyd. Praha : CODEX, 2000. ISBN 80-85963-86-8.
ESCHENBACH, R. a kol. Controlling. Praha: ASPI Publishing, 2004, ISBN 80-7357-035-1
HOFMEISTER, R., STIEGLER, H. Controlling. 2. vyd. Praha : BABTEXT, 1992. 160 s., ISBN 80-900178-8-6.
International Group of Controlling. Slovník controllingu. Praha: Management Press, 2003.
HORVATH&PARTNERS. Nová koncepce controllingu : Cesta k účinnému controllingu. 1. české vyd.). Praha : Profess Consulting, 2004. ISBN 80-7259-002-2.
MIKOVCOVÁ, H. Controlling v praxi. Plzeň: Aleš Čeněk, 2007, ISBN 978-80-7380-049-9
MIKOVCOVÁ, H., SCHOLLEOVÁ, H. Controlling na CD. Praha: VŠE, 2003. ISBN 80-245-0380-8
SCHOLLEOVÁ, H. Investiční controlling. Praha: Grada Publishing, a.s., 2009, ISBN 978-80-247-2952-7
KRAL, B. a kol. Manažerské účetnictví. Praha : Management Press, 2002. ISBN 80-7261-062-7
POPEŠKO, B. Moderní metody řízení nákladů. Praha: Grada Publishing, a.s., 2009, ISBN 978-80-247-2974-9
FIBIROVÁ, J. Reporting - moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř podniku, 2. aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2003.
FREIBERG, F. Finanční controlling. Praha: Management Press, 1996.
KISLINGEROVÁ, E. a kol. Manažerské finance. 2. přepracované a rozšířené vydání. Praha: C.H.Beck, 2007, ISBN 978-80-7179-903-0
WAGNER, J. Měření výkonnosti. Jak měřit, vyhodnocovat a využívat informace o podnikové výkonnosti. Praha: Grada Publishing, a.s., 2008, ISBN 978-80-247-2924-9
J. Taylor, Začínáme řídit projekty. Brno: Computer Press. 2007, s. 215, ISBN 978-80-251-1759-0
K. Poster, M. Applegarth, Projektový management. Management do kapsy 8. Praha: Nakladatelství Portál, 2006, s. 116, ISBN 80-7367-141-7
A. Svozilová, Projektový management. Praha: Grada Publishing, 2006, s. 356, ISBN 80-247-1501-5

Vedoucí práce

Římovská Pavla, Ing.

Termín odevzdání

březen 2014

Elektronicky schváleno dne 12.2.2014

prof. Ing. Jan Hron, DrSc., dr. h. c.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 18.2.2014

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan fakulty

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Controlling v řízení stavebních zakázek" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 25. 3. 2014

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Pavle Římovské za odborné vedení, cenné rady a připomínky, s kterými se mi věnovala při zpracování této práce. Dále děkuji pracovníkům oddělení controllingu společnosti VCES a.s., kteří byli ochotni mi poskytnout informace, které jsem mohla v práci použít.

Controlling v řízení stavebních zakázek

Controlling in the management of construction contracts

Souhrn

Předmětem této diplomové práce je analýza controllingu u stavebních zakázek společnosti VCES a.s. Dle jednotlivých fází finančního řízení projektu byly popsány činnosti controllingu. V závěru analytické části autor provedl průzkum činností controllingu z hlediska časového využití a finančních přínosů pro společnost. Výsledky průzkumu jsou zhodnoceny a následně je vypracován návrh ke zdokonalení role controllingu.

Summary

The aim of the diploma thesis is to analyse controlling of VCES a. s. Company's Construction Projects. Based on the single stages of financial project management, single elements of controlling have been described. The final part of the analytical part consists in author's research of controlling tasks according to time utilization and financial benefits for the company. The results of the research have been evaluated and a proposal for improvement of the role of controlling has been carried out.

Klíčová slova:

system řízení organizace, management, controlling, útvar controllingu, controller, project manager, plánování, projekt, analýza, kontrola, matice nákladů

Keywords:

the management of the organisation, management, controlling, controlling department, controller, project manager, planning, project, analysis, control, cost matrix

Obsah

| | | |
|----------|--|-----------|
| 1 | ÚVOD..... | 12 |
| 2 | CÍL PRÁCE A METODICKÝ POSTUP ZPRACOVÁNÍ TÉMATU PRÁCE...13 | 13 |
| 2.1 | Cíl práce..... | 13 |
| 2.2 | Metodický postup řešení..... | 13 |
| 2.2.1 | Koncepce literární rešerše..... | 13 |
| 2.2.2 | Postup při shromažďování podkladů..... | 14 |
| 2.2.3 | Koncepce zpracování charakteristiky podniku..... | 14 |
| 2.2.4 | Postup při zpracování analytické části..... | 14 |
| 2.2.5 | Souhrn analytické části a zpracování závěru práce..... | 15 |
| 3 | TEORETICKÁ VÝCHODISKA..... | 16 |
| 3.1 | Pojem controlling..... | 16 |
| 3.2 | Vývoj controllingu..... | 17 |
| 3.3 | Controlling jako kybernetický systém..... | 18 |
| 3.4 | Cíle controllingu..... | 20 |
| 3.5 | Funkce controllingu..... | 21 |
| 3.6 | Controller, jeho úkoly a funkce..... | 22 |
| 3.7 | Organizace controllingu..... | 24 |
| 3.7.1 | Controlling bez samostatné funkce controllera..... | 25 |
| 3.7.2 | Controlling se samostatnou funkcí controllera..... | 25 |
| 3.7.3 | Externí controlling..... | 27 |
| 3.7.4 | Samocontrolling..... | 27 |
| 3.8 | Úlohy a nástroje controllingu..... | 27 |
| 3.8.1 | Analytické metody užívané ve strategickém controllingu..... | 29 |
| 3.8.2 | Metody užívané v operativním controllingu..... | 30 |
| 3.9 | Manažerské účetnictví jako základna controllingu..... | 30 |
| 3.10 | Projektový management..... | 31 |
| 3.10.1 | Plánování a řízení projektu..... | 33 |
| 3.10.2 | Projekt..... | 34 |
| 3.10.3 | Manažer projektu..... | 35 |
| 3.11 | Fáze projektu..... | 36 |
| 3.11.1 | Předprojektová fáze – vznik projektu..... | 36 |
| 3.11.2 | Zahájení projektu (start-up)..... | 37 |

| | | |
|----------|--|-----------|
| 3.11.3 | Příprava projektu (plánování) | 37 |
| 3.11.3.1 | SMART CÍL | 37 |
| 3.11.4 | Realizace projektu..... | 38 |
| 3.11.4.1 | Kontrola, řízení a podávání zpráv | 39 |
| 3.11.5 | Ukončení projektu..... | 42 |
| 3.12 | Projektový controlling ve stavebnictví | 42 |
| 3.12.1 | Specifika ve stavitelství | 43 |
| 3.13 | Vykazování výnosů podle IFRS metodou IAS 11 | 44 |
| 3.13.1 | Metoda procenta dokončení..... | 45 |
| 3.13.2 | Metoda nulového zisku | 46 |
| 3.13.3 | Rozvahové zobrazení dlouhodobých zakázek | 46 |
| 4 | CHARAKTERISTIKA SLEDOVANÉ STAVEBNÍ SPOLEČNOSTI..... | 48 |
| 4.1 | Představení společnosti VCES a.s. | 48 |
| 4.2 | Historie vzniku společnosti VCES a.s. | 49 |
| 4.2.1 | Restrukturalizace skupiny | 50 |
| 4.2.2 | VCES a francouzská společnost Bouygues na společné cestě | 52 |
| 4.2.3 | Hlavní strategické důvody vedoucí k prodeji majoritního podílu | 53 |
| 4.3 | Provozní a finanční ukazatele společnosti | 53 |
| 4.3.1 | Srovnání roků 2003 - 2006 | 55 |
| 4.3.2 | Rok 2007..... | 56 |
| 4.3.3 | Srovnání roků 2008 - 2010 | 57 |
| 4.3.4 | Konkurence stavební společnosti VCES a.s. | 59 |
| 5 | CONTROLLING V JEDNOTLIVÝCH FÁZÍCH PROJEKTU | 60 |
| 5.1 | Stavební zakázky | 60 |
| 5.1.1 | Rozlišení zakázek | 60 |
| 5.2 | Controlling stavebních zakázek ve společnosti Vces a.s..... | 61 |
| 5.3 | Životní cyklus projektu | 62 |
| 5.3.1 | Fáze projektu..... | 62 |
| 5.4 | Finanční řízení projektu | 62 |
| 5.4.1 | Obchodní fáze projektu – commercial phase..... | 62 |
| 5.4.1.1 | Tvorba rozpočtů projektu v obchodní fázi..... | 62 |
| 5.4.1.2 | Předání odbytového a nákladového rozpočtu (Transfer)..... | 62 |
| 5.4.2 | Příprava realizace..... | 65 |

| | | |
|----------|--|-----------|
| 5.4.2.1 | Tvorba matice nákladů..... | 65 |
| 5.4.2.2 | Tvorba časového plánu nákladů projektu | 70 |
| 5.4.2.3 | Tvorba časového plánu výnosů projektu | 71 |
| 5.4.2.4 | Tvorba plánu fakturace | 72 |
| 5.4.2.5 | Tvorba plánu Cash Flow (CF) | 72 |
| 5.4.3 | Odsouhlasení plánu projektu | 72 |
| 5.4.4 | Realizace (kontrola plnění a aktualizace plánů a ukazatelů) | 74 |
| 5.4.4.1 | Aktualizace matice nákladů a časového plánu nákladů..... | 74 |
| 5.4.4.2 | Aktualizace časového plánu výnosů | 74 |
| 5.4.4.3 | Aktualizace plánu fakturace..... | 74 |
| 5.4.4.4 | Aktualizace plánu CF..... | 74 |
| 5.4.4.5 | Čerpání rozpočtu (MN)..... | 75 |
| 5.4.4.6 | Výpočet přiznané Activity | 75 |
| 5.4.4.7 | Příprava podkladů pro CCM a PM | 75 |
| 5.4.4.8 | Elektronický oběh faktur | 77 |
| 5.4.5 | Předání projektu | 79 |
| 5.4.5.1 | Zpracování výhledu CF | 79 |
| 5.4.5.2 | Analýza rizik..... | 79 |
| 5.4.5.3 | Návrh rezerv | 80 |
| 5.4.5.4 | Schválení rezerv..... | 80 |
| 5.4.5.5 | Převzetí řízení předaného projektu | 80 |
| 5.4.6 | Záruční doba | 81 |
| 5.4.6.1 | Sledování a příprava podkladů | 81 |
| 5.4.6.2 | Konečné vyhodnocení..... | 81 |
| 5.4.7 | Ukončení života projektu..... | 81 |
| 5.5 | Reporting | 82 |
| 5.6 | Průzkum činností práce controllerů | 82 |
| 6 | SHRUTÍ POZNATKŮ Z PROVEDENÝCH ANALÝZ A VYPRACOVÁNÍ NÁVRHU ZMĚN..... | 88 |
| 6.1 | Zhodnocení práce controllerů při řízení stavebních zakázek..... | 89 |
| 6.2 | Návrhy na posílení funkce controllingu a role controllerů..... | 89 |
| 7 | ZÁVĚR | 92 |
| 8 | SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ..... | 93 |

| | | |
|----------|-----------------------------|-----------|
| | SEZNAM OBRÁZKŮ | 95 |
| | SEZNAM TABULEK..... | 95 |
| 9 | PŘÍLOHY | 96 |

Seznam zkratek a vysvětlivek

| | |
|------|--|
| BOZP | bezpečnost, ochrana a zdraví při práci |
| CCM | cost kontrol meeting |
| CF | Cash Flow |
| DP | dohodná položka |
| EVM | Earned Value Management |
| HDP | hrubý domácí produkt |
| HSV | hlavní stavební výroba |
| IT | informační technologie |
| KS | kupní smlouva |
| MTA | Milestones Trend Analysis |
| NR | nákladový rozpočet |
| OM | Objective meeting |
| PEN | provozně ekonomický náměstek |
| PO | požární ochrana |
| POC | Percentage of Completion Metod - metoda procenta dokončení |
| PM | point meeting |
| PSV | přidružená stavební společnost |
| PZ | pozastávka |
| SOD | smlouva o dílo |
| ŽP | životní prostředí |

1 ÚVOD

Všechny ekonomické subjekty, které působí na trhu, pravidelně analyzují svoji činnost a výsledky, kterých dosáhly. Snaží se neztratit na trhu své postavení, přizpůsobit se změnám a být konkurenceschopný. Je nutné umět reagovat a přizpůsobovat své chování stále měnícímu, nestabilnímu tržnímu prostředí.

Controlling zakázky je jedna z důležitých činností podniku a je důležité ji chápat jako jedinečný proces, který je součástí celopodnikového systému řízení.

Současná teorie řízení i současná praxe je zajedno v tom, že controlling je neopomenutelnou součástí koncepce řízení podniku. Není jednoduché zavést ve společnosti controlling zakázek a zajistit jeho optimální využití. K efektivnímu řízení jsou nezbytné pravdivé, kvalitní a dostatečné informace, které jsou velmi cennou položkou při rozhodování.

Controlling zahrnuje a řeší sled různých činností, které dohromady tvoří rozsáhlý koordinační koncept. I když je controlling poměrně mladou disciplínou, dá se říci, že v posledních letech je čím dál častěji nepostradatelnou součástí rozhodovacích procesů, a to především u větších podniků. Důležitou osobou controllingu je controller. Jeho pracovní náplní ale není jen kontrola, jak by se z laického původu mohlo zdát, ale jde o celou koncepci řízení. Controlling je velice rozsáhlý, proto se autor zaměří na controlling stavebních zakázek, na jeho využití ve sledovaném podniku a na efektivnost a účinnost práce controllerů.

O controlling se autor začal zajímat v době působení ve sledovaném podniku a to je důvod výběru tohoto tématu pro diplomovou práci.

2 CÍL PRÁCE A METODICKÝ POSTUP ZPRACOVÁNÍ TÉMATU PRÁCE

2.1 Cíl práce

Cílem je na základě poznatků získaných ze studia odborné literatury analyzovat a zhodnotit stávající stav využívání controllingu v systému řízení sledovaného podniku jako celku a soustředit se na účinnost a efektivnost práce controllerů při řízení stavebních zakázek. V rámci toho mohou být identifikovány nevyužité možnosti zdokonalení informačního systému v podniku, například nedostatky ve zpracování a flexibilitě reportingu a tím jejich využitelnosti managementem podniku. Cílovým řešením proto bude vypracování návrhů ke zdokonalení role controllingu při přípravě opatření ke zlepšení výsledků hospodaření podniku, zejména cestou odhalování rezerv ve snižování nákladů.

2.2 Metodický postup řešení

V následujících bodech této kapitoly autor uvádí postup řešení a tvorby diplomové práce. Postup tvorby teoretické části je uveden následující podkapitole 2.2.1 Koncepce literární rešerše, kapitoly 2.2.2 – 2.2.5 shrnují metodiku praktické části.

2.2.1 Koncepce literární rešerše

Autor práce se seznámil s odbornou literaturou nejen o controllingu, ale také týkající se manažerského účetnictví či projektového managementu. Seznam použitých zdrojů je uveden v kapitole 8.

Nemalou měrou přispěl autorovi přínos z odborných konzultací s vedoucí této práce paní Ing. Pavlou Římovskou.

2.2.2 Postup při shromažďování podkladů

Autor pro praktickou část prostudoval dostupnou dokumentaci vybrané společnosti VCES a.s. jako jsou vnitřní směrnice, metodické postupy, informační zpravodaj společnosti a účetní evidence.

Dále pak využil v praktické části metodu strukturovaného rozhovoru s provozně ekonomickou náměstkyní společnosti VCES a.s., která působí v dané společnosti 15 let a prošla různými fázemi vývoje a zavádění nových metod a postupů. Cenné a velice důležité informace též přinesl průzkum s controllery, které jsou též ve společnosti zaměstnání již dlouhou dobu a v oblasti controllingu zastávají roli již zkušených controllerů.

Autor práce ve společnosti VCES a.s. v minulosti pracoval. Získané poznatky, informace, shromážděná data a zkušenosti z působení v této společnosti byly aplikovány do celého obsahu práce.

2.2.3 Koncepce zpracování charakteristiky podniku

Jako sledovaný podnik si autor vybral akciovou společnost VCES, kde v počátku zpracování diplomové práce působil. S útvarem controllingu spolupracoval a připravoval některé podklady pro controllery.

Prvotní obecné informace o podniku VCES a.s. čerpal především z internetových stránek. Konkrétnější údaje pak získával z údajů uvedených ve výročních zprávách a zprávách o hospodaření. Společnost prošla restrukturalizací a následnou změnou vlastníka. Potřebné informace mu společnost poskytla v rámci informačního zpravodaje, který společnost vydává a informačního memoranda.

2.2.4 Postup při zpracování analytické části

Autor se v kapitole 5. Analytická část zaměřil na finanční řízení projektu. Je zde provedena analýza jednotlivých fází projektu a role controllingu. Autor zde definuje činnosti velice důležitých aktérů, jako jsou project manager a controller. V subkapitole 5.4.1.2 autor pro lepší orientaci znázornil všechny fáze vývoje projektu do grafu. Je zde

vidět na jakých fázích řízení projektu se controller podílí a jakou zde má roli. Jsou zde aplikovány i informace a poznatky získané z rozhovorů s pracovníky a bývalými kolegy.

2.2.5 Souhrn analytické části a zpracování závěru práce

V kapitole 6. autor zhodnotil zavedený systém controllingu ve společnosti a vypracoval návrh na posílení funkce controllingu ve společnosti.

3 TEORETICKÁ VÝCHODISKA

3.1 Pojem controlling

Touto kapitolou vstupujeme do úvodní části, kde se seznámíme s významem slova controlling, jeho funkcemi a tendencemi při začleňování útvarů controllingu do systému řízení podniků. Slovo controlling se z angličtiny do jiných jazyků nepřekládá a většinou se používá v původní podobě, jako je to i u jiných pojmů např. Cash Flow. V literatuře můžeme nalézt velké množství různých definic pojmu controlling, ale podstata je téměř vždy shodná. Překlad do podoby „kontrola“ je příliš strohý. Controlling znamená nejen kontrolovat, ale i řídit, ovládat, regulovat, dohlížet. Ke vzniku controllingu vedli především v minulosti změny v potřebách podnikového řízení. Na téma controlling vychází mnoho publikací a článků.

Se vzrůstající složitostí a dynamičností podnikatelského prostředí je podnik vystavován čím dál většímu tlaku tvrdé konkurence. Aby byl podnik úspěšný, je zapotřebí zdokonalovat procesy plánování a kontroly, neustále inovovat organizační struktury a informační systémy. Controlling se objevuje čím dál častěji v souvislosti se zdokonalováním systému řízení v podniku. Provádějí ho specializovaní pracovníci firmy nebo externí firma. Zabývají se nejen situací uvnitř podniku, jeho koncepcí a financemi, ale i vztahy s věřiteli a konkurencí. Na základě poskytnutých informací je pak vedení firmy schopno reagovat na vzniklou situaci odpovídajícím způsobem.

Controlling tedy budeme chápat jako „moderní, funkční model řízení, jehož existence v podniku umožní včasnou reakci na vznikající problémy ještě před možným vznikem existenční krize. Aplikace controllingu nutně tedy musí vést k pozitivnímu ovlivnění výkonnosti a tím tedy i k dlouhodobé úspěšné existenci podniku“ (Mikovcová, 2007, s. 10).

3.2 Vývoj controllingu

Počátky controllingu lze vysledovat již u výrobních a dopravních a výrobních podniků v USA na přelomu 19. a 20. století jako Acheson, Topeka & Santa Fé Railway System, General Electric Company, Ford Motor Company kde původní pracovní náplň controllerů spočívala ve spravování finančních záležitostí. V období světové hospodářské krize (1926) se controlling dočkal širokého rozvoje. Controllerům jsou přisouzeny další úlohy zejména v příprava informací pro plánování a rozhodování, tvorba metodického aparátu pro kontrolu dosahování podnikových cílů a informování vedení společnosti.

Největšího rozvoje zažil controlling v USA v období 50. a 60. let 20. století. Tehdy měli controlleri široké zaměření. Jejich náplň práce zahrnovala oblast tvorby plánů, jeho vyhodnocení, srovnání se skutečností, návrh opatření, ale i řízení daňových záležitostí, nákladů, financí, majetku podniku, jeho pojištění, tvorba metodického aparátu pro účetnictví a řada dalších.

V 70. letech přechází funkce controllera do funkce finančního manažera, kde k původním úlohám plánování přibývá i např. získávání kapitálu, účetnictví a controlling, hodnocení a poradenství. Všechny tyto controllingové aktivity v současné době nalzáme ve dvou hlavních oblastech, a to krátkodobé a dlouhodobé finanční řízení a manažerské a nákladové účetnictví (Hana Mikovcová, 2007, s. 10).

V západní Evropě se controlling prosazuje až po 2. světové válce v souvislosti s poválečnou obnovou hospodářství a se vstupem amerického kapitálu. V důsledku vzrůstajícímu tlaku na hospodárnost a efektivní řízení je zavádění controllingu jednou z možností vyrovnání se s vzniklou situací. Rozvíjí se na akademické půdě, a to zejména v Rakousku a Německu. Přenesené vzory byly přizpůsobeny německým a rakouským specifikům a následně se rozvíjeli samostatně, což způsobilo vzdalování se od původního jednotného pojetí (Hana Mikovcová, 2007, s. 11).

U nás se pojem začal vyskytovat již ve 20. letech 20. století především v průmyslových podnicích, které se inspirovali americkými vzory. Za prvního a největšího průkopníka je u nás považován Tomáš Baťa, který patřil mezi světové špičky. Prosadil se nejen díky výrobě konkurenčně úspěšných výrobků, ale zároveň díky zavedenému výrobnímu a ekonomickému systému řízení podniku. Vycházelo to z vnitropodnikového řízení na základě rozpočtů a kalkulací a z hmotné zainteresovanosti zaměstnanců. Úspěch byl založen zároveň na kontrole plněných úkolů a fungování podnikového informačního

systemu. Období centrálního řízení je však opakem controllingu a tak se opětovně začíná rozvíjet až v 90. letech 20. století, kdy si společnosti začínají uvědomovat potřebu controllingu.

V současné době je zavádění controllingu v podnicích vyvoláno především celosvětovou finanční krizí. Společnosti hledají rezervy nutné k přežití. Ne všude je ale controllingu věnována patřičná pozornost, a to z důvodu zvýšení nákladů na odborného pracovníka či pracovníků a někdy z důvodu přednosti získaných zkušeností a schopností TOP manažerů před controllingovým systémem.

V současnosti dochází v podnicích k prolínání angloamerického a německého pojetí controllingu. Což znamená, že do činností controllingových útvarů patří nejen německý požadavek na koordinaci podsystémů řízení a koordinace tvorby plánů zpracovávaných jinými útvary (plán marketingu, prodeje, oprav, investic apod.), ale současně tyto útvary přímo sestavují rozpočty a kalkulace, provádí rozbory finančních výsledků a zajišťují reporting hodnotících výkazů pro jednotlivé úrovně řízení, což znamená controlling = manažerské účetnictví (Josef Kutáč, Kamila Janovská, 2012, s. 12, 13)

V současné době rozlišujeme strategický controlling a operativní controlling. Jak už vyplývá z názvu, ve strategickém controllingu se sledují strategické cíle, pomáhá se vypracovávat vhodná metodika plánování, definuje se podniková politika a zároveň se hledají příležitosti, ale i hrozby. U operativního controllingu je zisk chápán jako výsledek správného strategického jednání. (Jaromír Lazar, 2012, s. 174)

Co může být považováno za controlling?

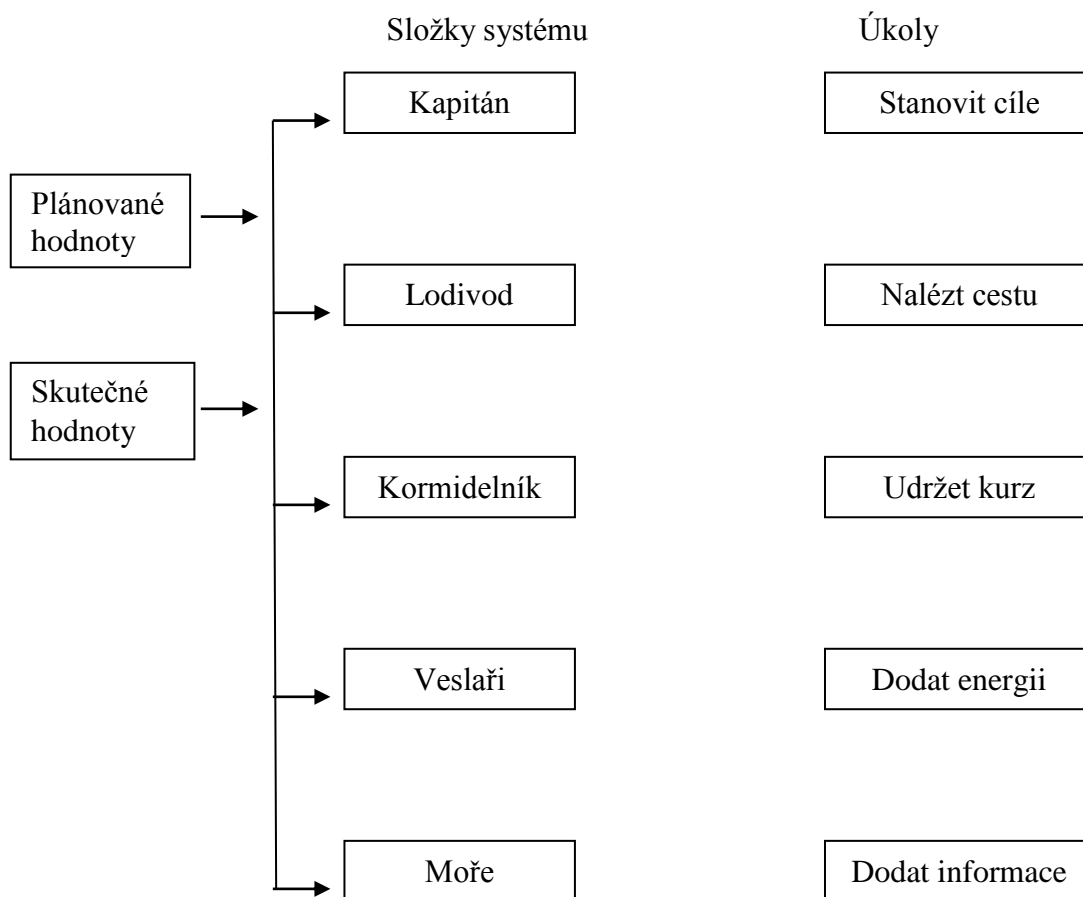
Horváth, P.: Das Controlling, Munchen 1992: „*Controlling je nástroj řízení, který má za úkol koordinaci plánování, kontroly a zajištění informační datové základny tak, aby se působilo na zlepšení podnikových výsledků*“.

3.3 Controlling jako kybernetický systém

Řada autorů přirovnává controlling k lodi která pluje po moři a má svého kormidelníka, který otáčí kormidlem tak, aby loď dojela do určeného cíle. Má za úkol kontrolovat a informovat, zda je cesta správná. „Kybernetes“ je řecký výraz pro kormidelníka.

Controlling lze vnímat jako systém řízení s vlastní filozofií, fungující na několika základních principech. Pokud přirovnáme podnik k lodi, můžeme složky systému nebo-li soustavu pravidel pro řízení znázornit následujícím způsobem:

Obrázek 1 - Kybernetický systém



Pramen: Hana Mikovcová, Controlling v praxi, 2007, s. 12

Pojmy použité v kybernetickém systému mohou být přiřazeny různým funkcím a jejich nositelům v podniku.

Kapitán = podnikové vedení, které stanoví cíle ve formě plánovaných hodnot

Lodivod = controller, jehož úkolem je nalézt cestu, jak dosažení cílů zajistit, předávat informace zjištěné při porovnání plánu se skutečností a z nich vyplývající doporučení

Kormidelník = řídicí pracovníci v podniku, kteří se snaží udržovat kurz tj. plnit úkoly. Pokud by bylo plnění cíle ohroženo, musí se controller postarat o korekční opatření.

Veslaři = odborní pracovníci podniku, kteří provádějí konkrétní práce. Jejich výkony (výrobky, služby) jsou předávány na trh, který je buď přijme, nebo nepřijme.

Moře = trh. Jelikož se trh nevyvíjí vždy tak, jak je plánováno, je nezbytné, aby neustále fungovala zpětná vazba. Informace jsou předávány managementu a controllingu, aby bylo možné vytvořit podklady pro budoucí rozhodnutí.

Jak je vidět ze schématu, těžištěm je průběžný zpětnovazebný proces, který slouží nejen ke kontrole cílových úkolů ve sledovaném období, ale zároveň musí poskytnout podklad pro odhad očekávaného vývoje v budoucnosti (Hana Mikovcová, 2007, s.13).

3.4 Cíle controllingu

Bezprostřední cíle controllingu

Základem je řízení, které je založené na plánování, řízení a regulaci. Vše směřuje k tvorbě a řízení vitálního podniku a bezprostřední cíle přispívají k zajištění jeho životaschopnosti.

Zajištění životaschopnosti podniku zahrnuje následující bezprostřední cíle:

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

Zprostředkované cíle controllingu

Jsou takové cíle podniku, jejichž dosažení má controlling podpořit. Controlling se účastní nepřímo.

Na podnik se může pohlížet jako na prostředek, kde koaliční partneři, kapitál, zaměstnanci a okolí uskutečňují různé cíle. Management koordinuje představy a požadavky cílů koaličních účastníků.

3.5 Funkce controllingu

Podle Eschenbacha (2004, s. 180) jsou v praxi podniku nejčastěji naplňovány tyto funkce controllingu:

- **Operativní koordinační a informační funkce**

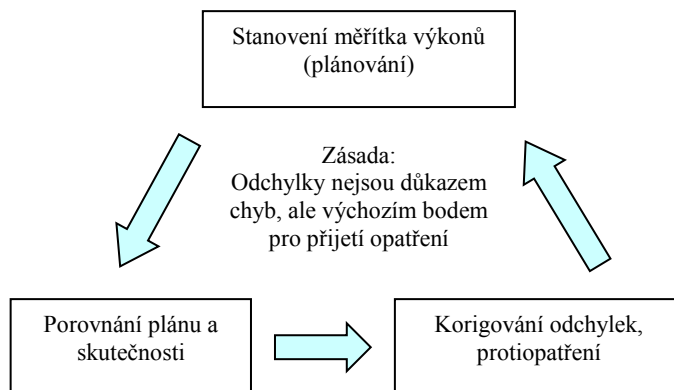
Koordinace je hlavní funkcí. Je zapotřebí sladit aktivity jednotlivých podsystémů řízení podniku, zajistit shodu a integraci jednotlivých dílčích systémů řízení. Informační funkce je druhou důležitou funkcí controllingu, jelikož je důležité zabezpečit informační servis pro plánování strategie

- **Řídící a regulační funkce**

Podstatnou funkcí controllingu je připravit informace o zpětných a dopředných vazeb a aktivně je nabídnout. Řízení a regulace v podniku je úzce spjato s plánováním a kontrolou. V ideálním případě předchází veškerým odchylkám, poruchy jsou zachyceny dříve, než mohou ovlivnit proces realizace. S touto funkcí jsou spjaté úlohy jako provádění analýz odchylek a příčin, zavádění opravných opatření, zavádění preventivních opatření, koordinace včasného rozpoznání, vnitřní podnikově ekonomické poradenství v procesu rozhodování. (Rolf Eschenbach, r. 2004, s. 180)

Controller v rámci regulační funkce má za úkol koordinovat tzv. regulační okruh. Na základě prvotních informací při tvorbě plánu začíná s plánováním, kde hledá adekvátní výkonnostní měřítko pro podnik. Plánovaná čísla jsou porovnána s reálně dosaženými hodnotami, kde se zjistí odchylky. Je nezbytné zjistit jejich příčiny pro opravu chyb a pro přijetí nápravných opatření. Tímto regulační okruh vyústí zpět do plánování. Odchylky vznikají změnami uvnitř podniku, jsou podkladem pro další opatření, která slouží k dosažení stanovených cílů. (HORVÁTH & PARTNERS, 2004, s. 10)

Obrázek 2 - Regulační okruh controllingu



Pramen: HORVÁTH & PARTNERS. Nová koncepce controllingu : Cesta k účinnému controllingu, 2004. s. 12

- **Strategická koordinační a informační funkce**

S touto funkcí jsou spjaté strategické úlohy controllera jako spolupráce na plánování strategie, provádění porovnání plánu a skutečnosti, provádění analýz odchylek, informační servis pro plánování strategie

- **Koordinace vytvářející systém**

Tvorba a kontrola systému vytváří koordinační funkci controllingu.

- **Sekundární úlohy**

Do sekundárních úloh spadá organizace a správa, vnitřní revize, počítačové zpracování dat

- **Finance a početnictví**

Zde jsou zahrnuty úlohy početnictví, kam řadíme kalkulaci nákladů, bilancování (finanční účetnictví a roční závěrka), finance, daně. (Rolf Eschenbach, r. 2000, 179 s.)

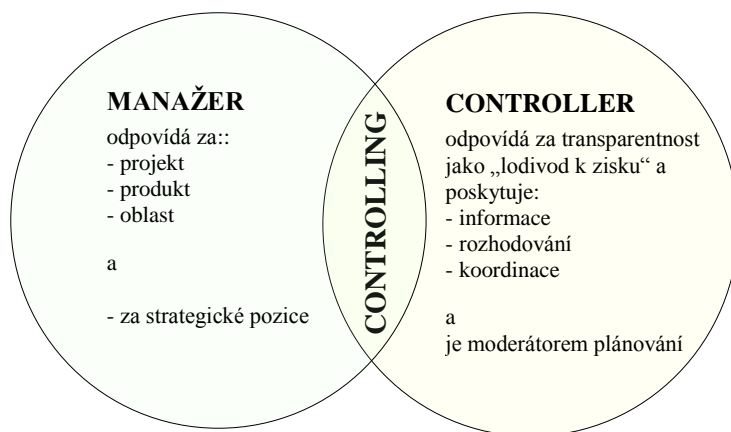
3.6 Controller, jeho úkoly a funkce

Controlling jako vnitropodniková poradenská služba pro management je zakomponován do celého úhrnu vnitropodnikového dohledu.

Controller je pracovník, který zprostředkovává informace z jednotlivých odvětví podniku. Je zároveň nápomocen při hledání řešení a přijímání rozhodnutí, rozbor dosažených výsledků a odchylek s odpovědnými pracovníky a prezentuje přijatá opatření. Dále zpracovává, získává a sestavuje přehledy interních a externích údajů pro to, aby mohla být učiněna správná rozhodnutí. Controller by měl být v podniku koordinátorem, poradcem a navigátorem. (VOLLMUTH, J. H. Controlling – Nový nástroj řízení, 1998, 16. s.)

Controlling není jen věcí controllera, nýbrž věcí i každého manažera. Tuto souvislost znázorňuje i obrázek controllingu jako průniku množin. Vyjadřuje, že controlling patří jak do okruhu managementu, tak do okruhu controllera.

Obrázek 3 - Controlling jako průnik odpovědností manažera a controllera



Pramen: HORVÁTH & PARTNERS. Nová koncepce controllingu : Cesta k účinnému controllingu, 2004. s. 6

Rozsah výkonů, které přebírá controlling od managementu, je závislý na velikosti podniku, formě, stylu řízení, aktuálnosti a komplexnosti problémů, které management řeší, ale zejména na ochotě a vstřícnosti manažerů controlling jako doplňující funkci implementovat. Controller může vykonávat řadu manažerských funkcí a naopak. Mezinárodní sdružení pro controlling (IGC International Group of Controlling) definuje tyto úlohy controllera:

- Controlleri poskytují manažerům podpůrné služby v oblasti plánování, řízení tak, aby management mohl plánovat a řídit podle stanovených cílů.

- Odpovídají za transparentnost podnikových výsledků, financí, procesů a strategie.
- Koordinují dílčí cíle a plány a organizují systémy výkaznictví, které jsou orientovány na budoucnost.
- Controlleři dohlíží na controllingový proces tak, aby každý nositel rozhodovacích kompetencí jednal v souladu se stanovenými cíli.
- Zajišťují informace potřebné k manažerskému rozhodování.
- Aktualizují a vytvářejí controllingové systémy (Hana Mikovcová, 2007, s.17).

Bezpochyby nejdůležitějšími vlastnostmi pracovníků controllingového útvaru či oddělení je schopnost koordinace a syntézy.

Mezi profesní znalosti obecně patří např.

- znalost v oblasti ekonomiky a plánování ukazatelů ekonomické výkonnosti
- znalost v oblasti manažerské účetnictví
- znalost informačních systémů
- znalost specifik daného odvětví
- znalost informačních systémů v podniku atd.

Mezi doporučené osobní vlastnosti controllera patří:

- analytické myšlení
 - koncepční přístup
 - tvůrčí přístup
 - schopnost anticipace a aplikace
 - přirozená autorita
- (HORVÁTH & PARTNERS, 2004, 6. s).

3.7 Organizace controllingu

Mezi základní otázky patří, zda si organizace zřídí vlastní controllingový útvar nebo zda zadá plnění controllingových úloh na vedlejší úvazek. Je třeba zvážit výhody a nevýhody tohoto a tím dojít k uspokojivému řešení. Základem efektivní činnosti controllingového útvaru je jeho postavení v hierarchii podniku.

Mezi nejdůležitější faktory ovlivňující organizaci controllingu jsou:

- *velikost podniku* – v menších podnicích není často místo pro controllera zcela využito a proto přebírá tuto funkci vedení podniku či vedoucí účetního či finančního oddělení. Ve velkých podnicích jsou to vlastní controllingové útvary či oddělení.
- *dynamika prostředí* – u podniku ve stabilním prostředí se úkoly controllingu omezují na rutinní činnosti, zatímco u dynamického prostředí controller se spolupodílí na řešení problémů. Je zapotřebí, aby poskytoval plánovací a kontrolní činnost (HORVÁTH & PARTNERS, 2004, s. 248, 249).

Jak je organizačně útvar (oddělení) nebo jen individuální specializ. pracovník - controller začleněn?

3.7.1 Controlling bez samostatné funkce controllera

Především v menších podnicích se přenáší funkce controllingu na pracovníky z oddělení účetnictví, jelikož toto místo je centrem informací. Je zde ale nebezpečí v nedostatečném pochopení myšlenek controllingu, které se následně mohou špatně aplikovat do praxe (Horváth & Partners, 2004, s. 249).

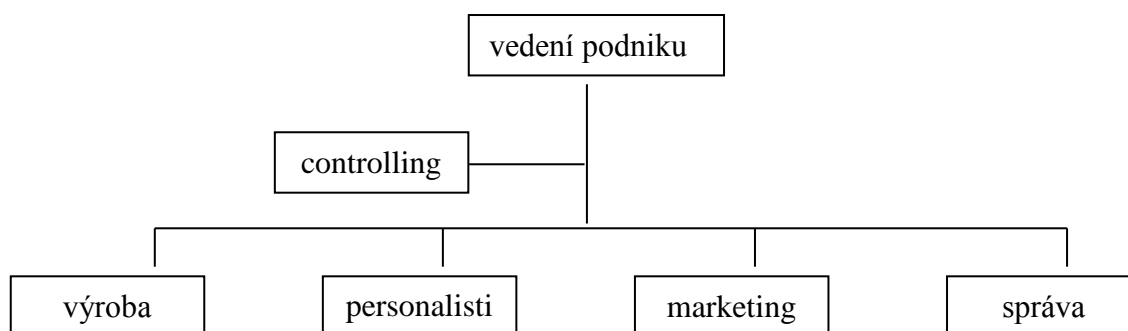
3.7.2 Controlling se samostatnou funkcí controllera

V zásadě lze říci, čím vyšší začlenění controllera v hierarchické úrovni, tím může nejúčinněji jednat. Na druhé straně ale nesmíme opomenout, že ti kteří radí a informují, pak také spolurozhodují. V podstatě existují dvě možnosti začlenění, a to zřízení pozice štábní nebo pozice liniová. Závísí to na tom, zda je primárně považována za podporu řízení, nebo za výkon řízení.

Pozice štábní – zde je controlling umístěn na vysoké úrovni neboť je podřízeno jen podnikovému vedení. Mezi typické úlohy štábního útvaru patří např. příprava materiálu pro rozhodování, opatření a vyhodnocení informací, koordinace dílčích plánů. Controller

má rozhodovací kompetenci k povolání podnikového vedení v případě odchylek, ale nemá kompetence rozhodovací a nařizovací. Je zde otázkou, zda controller na tomto místě může efektivně plnit své úkoly, jelikož kompetence rozhodovací a nařizovací přísluší managementu (VOLLMUTH, - HILMAR, 2002, s. 136).

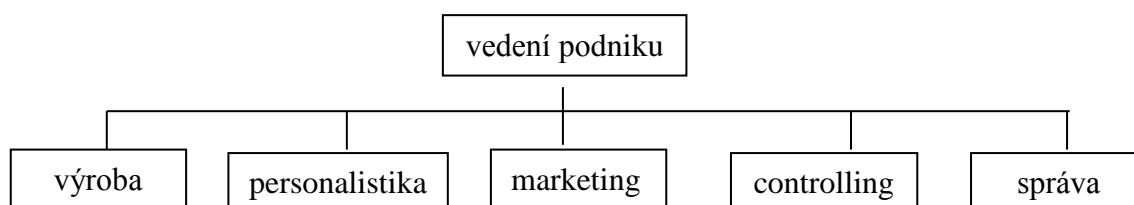
Obrázek 4 - Controlling jako štábní útvar



Pramen: Hana Mikovcová, *Controlling v praxi*, 2007, s. 20

Liniová pozice – tato pozice má výraznou převahu. Controllingový útvar je začleněn na stejnou úroveň jako ostatní oddělení. Jelikož controller potřebuje mnoho informací, je potřeba, aby se uměl prosadit. Liniová pozice přispívá k efektivnějšímu systému controllingu (VOLLMUTH, - HILMAR, 2002, s. 136).

Obrázek 5 - Controlling jako liniový útvar



Pramen: Hana Mikovcová, *Controlling v praxi*, 2007, s. 20

3.7.3 Externí controlling

V menších a středních podnicích nejsou k dispozici kvalifikovaní pracovníci znalí controllingu. V tomto případě se nabízí možnost zavedení controllingu od externího podnikového poradce. V první fázi probíhá proškolení vedoucích pracovníků a vedení, aby byli sami schopni převzít úlohy controllingu. Tato varianta je leckdy lépe akceptována než varianta s interním controllerem. Nedochozí zde totiž ke konfliktům s jednotlivými řídicími pracovníky, tím pádem externí controller rychleji dosáhne úspěchu (Wollmuth, 1998, s. 21-22).

3.7.4 Samocontrolling

Samocontrolling představuje převzetí některých úkolů controllingu některými manažery či vedoucími pracovníky. Je zapotřebí, aby bylo vyjasněno, které úkoly přebírá management a v jaké formě bude controlling poskytovat podporu. Vedoucí pracovníky je potřeba zaškolit, aby získali o controllingu dostatečné znalosti (HORVÁTH & PARTNERS, 2004, s. 254-255).

3.8 Úlohy a nástroje controllingu

„Controlling musí doplňovat vedení podniku ve všech oblastech systému řízení informační a koordinační činností. Z toho vyplývají tyto oblasti úloh controllingu:

- *určení smyslu (vize) a její uskutečnění;*
- *plánování a vývoj strategie;*
- *strategická dopředná a zpětná vazba;*
- *plánování a řízení investic;*
- *plánování a řízení projektů;*
- *plánování a řízení procesů týkajících se rutinních činností;*
- *operativní podnikové plánování a rozpočetnictví;*
- *operativní dopředná a zpětná vazba“ (Rolf Eschenbach, r. 2000, 214 s.).*

Nástroje by měly mít schopnost účinně ovlivnit jak nákladovou, tak i výkonnou stránku podniku.

Podle Eschenbacha existují v zásadě tři úrovně podnikového řízení:

- *normativní podnikové řízení*: vytvoření obrazu, jak sám sebe chápe, sestavení žebříčku základních hodnot a určování zásady chování podniku uvnitř i vůči okolí (zákazníkům, dodavatelům, konkurenci apod.)
- *strategické podnikové řízení*: zajištění a udržování stávajících potenciálů úspěchu a vytvoření nových potenciálů
- *operativní podnikové řízení*: využití existujících potenciálů úspěchu, jejich realizaci v likviditě a zisku (Rolf Eschenbach, r. 2000, s. 211).

Většina autorů se však při systematizaci controllingových aktivit v jednotlivých úrovních řízení drží základního členění na strategickou a operativní rovinu. Strategické řízení je řízení dlouhodobé, operativní je ztotožňováno s krátkodobým řízením. V jednotlivých fázích a úrovních řízení je doporučováno používat řadu technik a metod:

1. Fáze analytická

- analýza globálního (makro) okolí, např. PEST a PESTEL analýza
- analýza odvětví (mikrookolí), např. Porterův model 5 sil
- analýza podniku, zahrnující zejména základní analýzu strategického postavení podniku (SWOT, strategická bilance), analýzu hodnotového řetězce a funkčních oblastí
- analýza produktu, využití např. analýzy životního cyklu, portfolio techniky, analýzu stáří výrobního programu
- analýza cílů podniku, prováděnou z hlediska jejich hierarchie, významu a vzájemných vazeb

2. Fáze prognostická a koncepční

- prognostické metody a techniky kvalitativního charakteru zahrnující individuální a skupinové výpovědi, techniky scénářů, metody analogie, strategické hry
- prognostické metody a techniky kvantitativního charakteru kam patří časové řady, kauzální techniky, modelování

- metody pro hodnocení a výběr z variant (porovnání nákladů, příspěvků na úhradu, analýzy citlivosti, propočty založené na časové hodnotě, simulační postupy, modely)

3. Fáze realizační

- nákladové modely
- kalkulační metody
- kapacitní propočty
- analýza úzkých profilů
- tržní analýzy
- analýzy životního cyklu
- ABC analýzy

4. Fáze kontrolní

- kvantitativní a kvalitativní porovnání plánu a skutečnosti
- kvantitativní a kvalitativní porovnání plánu a očekávání
- analýza odchylek a analýza příčin odchylek
- systémy včasné výstrahy (Hana Mikovcová, 2007, s.29, 30).

3.8.1 Analytické metody užívané ve strategickém controllingu

Controller je nedílnou součástí jak operativního, tak strategického řízení. Má zodpovědnost nejen za přípravu metod strategického řízení, ale i povinnost zajistit existenci a aplikaci kontrolních mechanismů pro zabezpečení strategické zpětné vazby.

Za zpracování komplexních analýz, prognóz a plánů by měl být též zodpovědný controller, což spočívá v získávání dat, budování informační základny, aplikace metod, zpracování získaných informací a jejich interpretace managementu, zajištění kontroly, analýzy a vyhodnocení odchylek, navržení nápravných opatření.

Analytické i prognostické metody lze členit do dvou základních skupin:

- kvalitativního charakteru – nástroje mají rozpoznat možné budoucí vlivy na prosperitu podniku, postihnout jejich možné příčiny a důsledky a aplikovat do strategického plánování podniku. Řadíme sem SWOT analýzu, PEST analýzu, Delfskou metodu, Brainstorming aj.

- kvantitativního charakteru – doplňují aplikaci kvalitativních nástrojů a jejich vyjádření je v číslech. Do této oblasti patří využití časových řad, kauzální metody či aplikace predikčních modelů (Hana Mikovcová, 2007, s. 30,31).

3.8.2 Metody užívané v operativních controllingu

Jelikož operativní controlling zachycuje zpravidla kratší časové úseky, má možnost v případě porovnávání odchylek od skutečnosti, regulačně zasahovat do průběhu podnikových činností a tím je optimalizovat.

Operativní controlling je zaměřen především na řízení rentability, likvidity a hospodárnosti podniku. Hlavním cílem každého podniku je dosažení maximalizace zisku, což znamená pečlivé sledování nákladů a výnosů. V oblasti výnosů je řešena otázka vhodné marketingové strategie, což je úlohou marketingových oddělení. Zatímco řízení nákladů je v kompetenci controllingových útvarů podniku, kde se sledujíc především dvě základní oblasti, a to:

- které položky budou pečlivě sledovány a řízeny, jaká míra pozornosti bude věnována konkrétním nákladovým položkám, dále skupiny nákladů, jejich vývoj a závislost na tržbách a objemech produkce
- jakým způsobem budou náklady přiřazovány na nositele nákladů - výrobek, službu, klienta (Hana Mikovcová, 2007, s. 61).

3.9 Manažerské účetnictví jako základna controllingu

Manažerské účetnictví je zaměřeno na sběr a poskytování informací, je určeno manažerům pro manažerské rozhodování. Zároveň je informační základnou controllingu. Je praktické i účelné a účetní systém je konstruován a upraven pro potřeby konkrétního uživatele resp. manažera. Forma a soubor nástrojů bývá u každého odvětví odlišná (Boris Popesko, 2009, s. 29)

Manažerské účetnictví je velmi úzce spojeno s konceptem controllingu jako nástrojem řízení a má za úkol koordinaci plánování, kontrolu a zajištění informační základny (KRÁL, B., 2003, s. 31).

Prof. Ing. Jiří Lanča, CSc. a doc Ing. Jaroslav Sedláček, CSc. uvádějí v knize Manažerského účetnictví za cíl manažerského účetnictví poskytnout řídicím složkám podniku souhrn informací, které jsou nezbytné pro účinné vedení podniku. Sem zahrnují metody evidence a kontroly nákladů, nákladové propočty, metody rozpočetnictví, metody finanční kontroly a systémy vnitřní kontroly (Lanča, J; Sedláček, J., 2004, s. 18)

Tato disciplína bývá označována jako management nákladů a může být definován jako soubor nástrojů a metod umožňujících aktivní ovlivňování nákladů s orientací na budoucnost.

Vývojové etapy používaných manažerských nákladových technik a nástrojů můžeme rozdělit do tří vrstev:

- 1) **Nákladové účetnictví** (cost accounting) – je zaměřeno na evidenci informací o nákladech a na jejich věcné seřídění z pohledu minulosti
- 2) **Manažerské účetnictví** (management accounting) – význam manažerského účetnictví v posledních letech je velmi zdůrazňován, kdy z pohledu manažerského rozhodování již nestačí náklady věcně třídít z pohledu minulosti, ale je zapotřebí nabízet varianty i z pohledu budoucího vývoje. Modelování variant budoucího vývoje je ale stále založeno na statické evidenci nákladů a víceméně akceptaci jejich zdánlivě neovlivnitelné výše. Řada manažerských technik a nástrojů nabízí v dnešní době možnost ovlivnění nákladů.
- 3) **Management nákladů** (cost management) – navazuje na předcházející systémy. V případě objevení nového kvalitativního stupně manažerských nástrojů a metod, které jsou v současné době nákladovým řízením prezentovány, nepozbývají předešlé vývojové stupně na důležitosti a platnosti. Všechny etapy účetních a manažerských systémů jsou z hlediska správného řízení důležité. Od nákladového účetnictví až po nákladové řízení (Boris Popesko, 2009, s. 30).

3.10 Projektový management

Projektový management je složitý komplex problematiky v oblasti řízení. Obecně obsahuje aktivity, které souvisí s řízením předmětu či služby, která má realizaci projektu

vzniknout, a to za použití výrobních technologií a postupů specifických pro danou hospodářskou oblast s důrazem na dosažení požadované kvality výstupu projektu.

Další skupina aktivit souvisí s řízením nákladů a ekonomických požadavků na efektivitu. Projekt může provázet řada neurčitostí a obtížně předvídatelných rizikových vlivů, které mohou realizaci ovlivnit.

S vlastním řízením procesů souvisí další skupina aktivit, a to koordinace jednotlivých úseků práce a průběžná komunikace mezi jednotlivými účastníky projektu. Neméně důležitou oblastí řízení je budování mezilidských vztahů, inspirování a motivace členů projektového týmu spolu s efektivním řízením případných rozporů či konfliktů.

Z hlediska časového se v průběhu života projektu vyskytuje řada specializovaných činností, jejichž zvládnutí je předpokladem úspěšného ukončení projektu. Mezi nejdůležitější patří:

- stanovení potřeb a požadavků zadavatele
- vytváření odhadů a předpokladů a jejich přenos do časových plánů, metodických postupů, finančních rozkladů
- zpracování podkladů pro přidělení zdrojů a jejich vyjednávání
- vytvoření projektového týmu, obsazení jednotlivých rolí
- vedení a motivace jednotlivých členů projektového týmu
- vyvíjet prostředí pro vytvoření požadované kvality – prosazení postupů řízení kvality, pozornosti k výkonu jedinců, proškolení
- kontrola plnění projektových plánů, zjišťování skutečnosti a porovnání s předpoklady plánů
- monitoring potenciálních rizikových faktorů, volba opatření
- aktivity, které budou korigovat nežádoucí odchylky od projektových plánů
- zajištění předání výstupu projektu jeho zadavateli
- vypořádání projektových dokumentací – závěrečná fakturace, sestavení závěrečných hodnotících dokumentů o průběhu projektu, vypořádání všech majetkových a provozních záležitostí souvisejících s projektem, uzavření účetních agend, předání projektové dokumentace k archivaci, uvolnění členů projektového týmu a hodnocení jejich individuálních výkonů.

Z výše uvedeného vyplývá, že funkce a odbornost projektových manažerů je velmi komplexní a široká. Z hlediska rozsahu a potřebné úrovně znalostí je zapotřebí dostatečné vzdělanosti a odbornosti manažerů, a to nejen v oblasti předmětné, ale též v oblasti kompetencí a dovedností pro řízení projektů (Alena Svozilová, 2011, s. 12).

3.10.1 Plánování a řízení projektu

Projektový controlling podporuje projektový management, což jak je již popsáno výše, je souhrn aktivit spočívající v plánování, organizování, řízení a kontrole zdrojů organizace po danou dobu, která byla stanovena pro realizaci určitých cílů a záměrů. Úspěšný projektový management dosahuje plánovaného cíle projektu současně s dodržением předpokládaných nákladů při dodržení časového limitu.

Projekt je základem projektového řízení. Jednotlivé projekty mají společné určité rysy, a to způsob plánování a tvorbu projektu, výběr lidí do týmu, techniky koordinace projektu limitu (Rolf Eschenbach, r. 2004, s. 411).

Jak je začleněn controller v projektovém týmu může záviset např. na velikosti podniku. Ve větších podnicích jsou zřízeny controllingové útvary a controller vybraný pro daný projekt se stává členem jeho týmu. V menších podnicích nemusí být controllingové útvary součástí podniku a je pracovník útvaru controllingu využíván externě (HORVÁTH & PARTNERS, 2004, s. 248).

V rámci projektového controllingu je třeba dbát na začlenění projektových controllerů a na rozdělení úloh mezi projektovým manažerem a projektovým controllerem. Projektový controlling zahrnuje tyto úlohy:

- spolupráce projektového manažera s projektovým controllerem při formulaci cílů projektu
- vývoj a analýza ukazatelů, aby se mohly zjistit odchylky a odhadnout úspěch projektu
- srovnání projektových plánů (výkon, termíny, náklady) s výsledky, tzn. porovnání plánu se skutečností
- interpretace výsledků
- vypracování projektových zpráv, reporting (Rolf Eschenbach, r. 2004, s. 411).

3.10.2 Projekt

„Projekt je řízeným procesem, který má svůj začátek a konec, přesná pravidla řízení a regulace, jinak se jedná o sled úkolů, jejichž výsledek se nemusí v závěru snažení setkat s očekáváním, stejně jako původní předpoklad objemu vstupů nemusí odpovídat získanému výstupu“ (Alena Svozilová, 2011, s. 21).

Alena Svozilová ve své knize Projektový management (2011, s. 21) uvádí též definici profesora Kerznera: *„Projekt je jakýkoliv jedinečný sled aktivit a úkolů, který má dán specifický cíl, jenž má být jeho realizací splněn, je definován datum začátku a konec uskutečnění a je zapotřebí stanovit rámec pro čerpání zdrojů potřebných pro jeho realizaci“ (Harold Kerzner, 1998).*

Základny projektového managementu

Definice profesora Kerznera obsahuje tři hlavní charakteristiky – tři základny projektového managementu, které definují prostor, v němž se podle vytyčených cílů vytváří učitá nová hodnota, tzn. výsledek projektu. Jsou to:

- čas, který je limitní pro plánování sledu jednotlivých dílčích aktivit projektu
- dostupnost zdrojů, které jsou přiděleny a z kterých bude postupně čerpáno
- náklady, které jsou finančním projevem užití zdrojů v časovém rozložení

K úspěšnému ukončení projektu je zapotřebí, aby tento dynamický systém byl udržován v rovnováze. Aby tohoto bylo docíleno, slouží plán projektu, podle něhož je sled prací koordinován a kontrolován a na kolik je daný systém udržován uvnitř stanovených limitů (viz obrázek 6). Z ideálních okolností v případě dobře připraveného plánu, jsou šance na úspěšné dokončení projektu velmi vysoké. Avšak v reálném světě na projekt mohou působit vlivy vyvolávající různé změny a rizikové situace, které jsou příčinou výkyvů a odchylek z rovnovážného stavu (Alena Svozilová, 2011, s. 23).

Obrázek 6 - Základny projektového managementu



Pramen: Alena Svozilová, 2011, s. 23

Stádia projektu

Z procesního pohledu je projekt tvořen pěti hlavními skupinami procesů:

- Zahájení - iniciace
- Plánování
- Řízení a koordinace
- Monitorování a kontrola
- Uzavření

Jednotlivé procesy se vzájemně doplňují, existují v souběhu (Alena Svozilová, 2011, s. 24).

3.10.3 Manažer projektu

Projektový manažer řídí projekt, je klíčovou osobou a zodpovídá za jeho plnění. Hlavním jeho úkolem je projektové práce řídit - ne je vykonávat. Projektový manažer společně s jeho týmem zpracovává jednotlivé implementační plány. Dále projektový manažer:

- průběžně informuje o průběhu realizace projektu
- dodržuje stanovené limity spotřeby zdrojů
- zodpovídá za identifikaci odchylek od plánů včetně návrhů nápravných opatření

- předvídá a informuje o vzniku problému vč. hledání vhodného způsobu řešení
- řeší problémy a neshody v projektovém týmu
- sledování a vyhodnocování vynaložených nákladů vzhledem k rozpočtu atd. (Alena Svozilová, 2011, s. 31).

3.11 Fáze projektu

Fáze projektu je skupina logicky spolu souvisejících činností z hlediska řízení projektu. Jednotlivé činnosti projektu jsou odděleny časově. Součástí fáze projektu jsou jak hlavní dodávané výstupy projektu (ve fázi vytvořené), tak i rozhodnutí (ve fázi přijatá), která jsou základem pro vykonávání další fáze. Fáze mají určeny své cíle a mají zadané časové rozmezí (Jan Doležal, Pavel Máchal, Branislav Lacko a kolektiv, 2012, s. 166).

3.11.1 Předprojektová fáze – vznik projektu

Tato fáze má za úkol prozkoumat příležitost pro projekt a posoudit proveditelnost daného záměru. Bývá to první myšlenka pro realizaci projektu, čemuž předchází různé analýzy a studie. Obvykle jsou dva hlavní typy dokumentů této fáze:

1. Studie příležitosti (Opportunity Study)

Studie má zodpovědět otázku, zda se má zamýšlený projekt realizovat. Musí se zohlednit situace organizace, na trhu, předpokládaný vývoj trhu, firmy apod. Výsledkem je doporučení nebo nedoporučení realizovat zamýšlený projekt.

2. Studie proveditelnosti (Feasibility Study)

Pokud se organizace rozhodne k realizaci projektu na základě předchozí studie, měla by tato studie ukázat nejvhodnější cestu k realizaci projektu, upřesnit obsah projektu, plánovaný termín zahájení a ukončení projektu, odhadované celkové náklady a potřebné zdroje.

U jednodušších projektů bývá zpracován jediný dokument, tzv. předprojektová úvaha, která kombinuje výše zmíněné dokumenty (Jan Doležal, Pavel Máchal, Branislav Lacko a kolektiv, 2012, s. 170).

3.11.2 Zahájení projektu (start-up)

V případě že je rozhodnuto projekt realizovat, je nutné ho řádně zahájit. V souladu s předchozími událostmi je třeba ověřit či upřesnit cíl projektu, požadované výstupy, základní personální obsazení, kompetence atd. Toto vše může být uvedeno v zakládací (identifikační) listině projektu (project charter), která slouží jako základní projektový dokument definující základní technicko-organizační parametry projektu (Jan Doležal, Pavel Máchal, Branislav Lacko a kolektiv, 2012, s. 172).

Zakládací listina projektu kromě definování cílů projektu a jmenování manažera, vymezuje též hranice projektu v požadovaných výsledcích, financích, v čase a předpokládaných zdrojích. Zakládací listina projektu v podstatě vytváří zadání a hlavní mantinely sloužící manažerovi projektu a přípravného týmu (Jan Doležal, Pavel Máchal, Branislav Lacko a kolektiv, 2012, s. 279).

3.11.3 Příprava projektu (plánování)

Nyní je již znám projektový tým, který má k dispozici poměrně konkrétní zadání – identifikační listinu projektu, logický rámec a případně další dokumentaci potřebnou k realizování projektu. Projektový tým definuje rozsah projektu, vymezí plán řízení projektu (project management plan), identifikuje činnosti k realizaci a vytvoří harmonogram projektu.

Rozčlenění kalkulace projektu by mělo umožnit průhledné plánování a řízení projektu a vytváří možnost ovlivnit náklady na projekt na různých úrovních agregace (Jan Doležal, Pavel Máchal, Branislav Lacko a kolektiv, 2012, s. 172).

3.11.3.1 SMART CÍL

Správná definice cíle projektu je jedním z klíčových faktorů úspěchu projektu. V případě špatně definovaného cíle je velká pravděpodobnost, že jedna ze zainteresovaných stran začne zjišťovat, že to, co je realizováno, je něco úplně jiného, než co bylo zamýšleno a chtěno. Vzájemné a správné porozumění stran je velice důležité. Je zapotřebí, aby se vyjasnilo, co má být na konci realizace vyprodukováno, k čemu to má sloužit a za jakých podmínek by mělo být takového cíle dosaženo.

Jednou z pomůcek pro správné definování cíle slouží metoda SMART:

- S – specifický a specifikovaný, konkrétní (*specific*) – jelikož potřebujeme vědět CO;
- M – měřitelný (*measurable*) – abychom byli schopni určit, zda jsme určeného dosáhli;
- A – akceptovaný (*agreed*) – pro jistotu, že zainteresovaní vědí, o co jde, a shodli se na relevantnosti a adekvátnosti cíle;
- R – realistický (*realistic*) – aby bylo zřejmé, že stojíme nohama na zemi;
- T – termínovaný (*timed*) – protože bez určení termínu výše uvedené postrádá smysl (Jan Doležal, Pavel Máchal, Branislav Lacko a kolektiv, 2012, s. 65).

3.11.4 Realizace projektu

Řízení projektových aktivit je činnost, která se soustředí na dosahování plánovaných cílů. Realizace projektu je část projektu, v níže je vytvářen jeho produkt. Vlastní řízení projektu začíná po všech schvalovacích procesech v rámci plánovací fáze, je ukončeno vyjednáváním o přidělení všech potřebných zdrojů projektu a projektový tým je připraven k zahájení jednotlivých prací.

V rámci realizace projektu probíhá řada aktivit jako je:

- obsazování – vyhledání pracovníků vhodných pro specifické aktivity
- delegování – přidělení specifického úkolu a odpovědnost za jeho splnění
- koordinace – zajištění plynulosti a návaznosti pracovních úkolů
- motivování – vzbuzení zájmu splnit určitý úkol např. povzbuzením, pochvalou či poskytnutím jiné pracovní výhody
- dohled – průběžná pozornost a průběh plnění zadaných úkolů
- školení – rozvíjení kvalifikace a znalostí jedinců
- poskytování rad – sdílení znalostí a zkušeností (Alena Svozilová, 2011, s. 180).

Zahájení vlastní realizace je vhodné doprovodit tzv. kick-off meetingem. Jedná se o jedno z prvotních jednání na počátku realizace, kterého se zúčastní důležité zainteresované strany, kde zástupci zúčastněných stran jsou seznámeni např. s plánem řízení projektu,

harmonogramem projektu a je oznámen počátek fyzické realizace (Jan Doležal, Pavel Máchal, Branislav Lacko a kolektiv, 2012, s. 172).

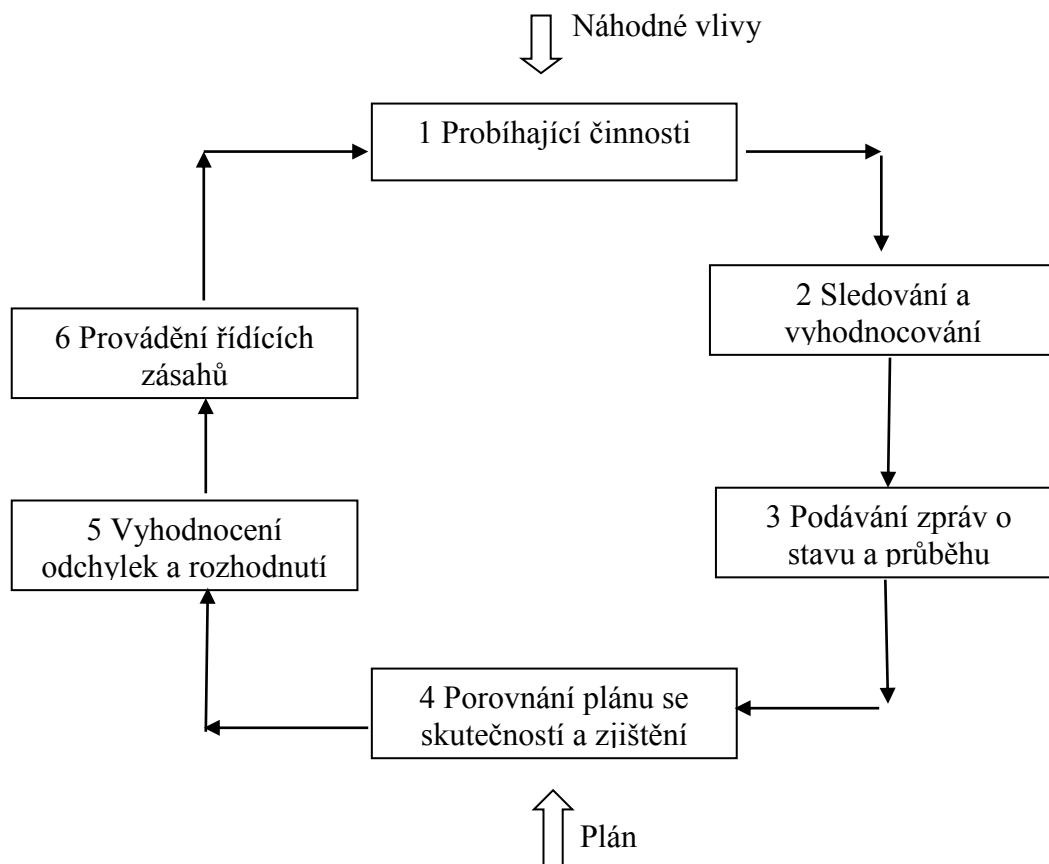
3.11.4.1 Kontrola, řízení a podávání zpráv

V průběhu realizace je třeba projekt sledovat a porovnávat jeho průběh s plánem. V případě zjištěných odchylek od plánu je třeba provádět korekční opatření, přeplánování popř. vytvořit nový, upravený základní plán projektu.

Podávání zpráv poskytuje informace o stavu prací na projektu a zároveň i předpovídá budoucí vývoj až do ukončení projektu.

Není obtížné stanovit cíl, ale najít cestu jak požadovaného cíle dosáhnout. Pokud jsou určeny podmínky k jeho dosažení (termín, rozpočet, zdroje) a projektový cíl má zpravovaný plán jako daného cíle dosáhnout, je dalším úkolem projektového týmu a manažera, aby cíle dosáhl. Řízení projektu se skládá z realizace plánovaných činností, které je možno schematicky znázornit, jak je znázorněno na obr. 7.

Obrázek 7 - Schéma uzavřené řídicí smyčky



Pramen: Lacko, B.: Projektové řízení ve strojírenství, FS VUT v Brně, PC DIR 1996 Brno

Jednotlivé činnosti jsou ovlivňovány náhodnými vlivy z okolí projektu (blok 1). Jelikož často neprobíhají tak jak bylo plánováno, musíme neustále sledovat a vyhodnocovat průběh projektu (blok 2). Je zapotřebí, aby projektový tým dostával průběžné zprávy o činnosti projektu (blok 3). Porovnáním plánu se skutečností dostane projektový tým informaci o případných odchylkách (blok 4). V návaznosti nutno zajistit, aby se skutečnosti přiblížila co nejvíce plánu (blok 5). Přijatá rozhodnutí je zapotřebí provést řídicími zásahy a tím ovlivnit činnost projektu (blok 6), (Jan Doležal, Pavel Máchal, Branislav Lacko a kolektiv, 2012, s. 234).

Pro účinné sledování stavu projektu je nutno zajistit měřitelné hodnocení spotřebovaného času na výkon činností, spotřebovaných nákladů na činnost, použitého množství zdrojů, měření kvality provedených činností, spotřebovaných surovin apod. Sledování musí být prováděno ve stejných jednotkách, struktuře a intervalech, jak je stanoveno v plánu (Jan Doležal, Pavel Máchal, Branislav Lacko a kolektiv, 2012, s. 236).

REPORTING

Reporting se vypracovává dle požadavků cílových skupin (zadavatele, projektového týmu, subdodavatelů apod.)

Rozlišujeme tyto typy zpráv a dokumentací:

- *Zpráva o aktuálním stavu projektu*
informuje k určitému datu, jak projekt pokračuje
- *Příručka k projektu*
je doprovodnou dokumentací projektu, jejíž účelem je zachycení procesu projektového managementu, jakož i podstatných obsahových výsledků v průběhu projektu
- *Závěrečná zpráva o projektu*
je vypracována vedoucím projektu nebo controllerem a jde o poslední zprávu o aktuálním stavu projektu (Rolf Eschenbach, r. 2004, s. 417-443)

Pro efektivní podávání zpráv je zapotřebí při zahajování projektu stanovit formu komunikačního plánu, což obsahuje např. kdo bude podávat zprávy, komu, obsah zpráv (časové plnění, nákladové plnění, čerpání zdrojů), formu zpráv, termíny podávání zpráv, způsob předávání (e-mail, písemně s podpisem apod.)

Frekvence podávání zpráv (denní, týdenní, měsíční) musí být nastavena tak, aby projektový tým nebyl zahlcen vyhotovováním zbytečných zpráv a měl dostatek času na realizaci řízení. Respektuje se zásada, že má-li činnost být dokončena v plánovaném termínu s dodržением nákladů je potřeba ji minimálně dvakrát za její průběh zkontrolovat. V případě zjištění odchylek při první kontrole je zapotřebí provést nápravná opatření a zkontrolovat účinnost. Velice prospěšné je podávat nejen informace o současném stavu, ale i předpovídat budoucí situace nebo případná upozornění na možné předpokládané změny.

Porovnání plánu se skutečností

Vyhodnocení stavu projektu se provádí dle dohodnuté metody, kterou může být:

- procentuální plnění
- metody stavové (0-50-100 apod.)
- metody řízení dosažené hodnoty EVM (*Earned Value Management*)
- milníková metoda MTA (*Milestones Trend Analysis*)
- nebo různé specializované firemní rozpočtové metody navržené k vyhodnocení stavu projektu (Jan Doležal, Pavel Máchal, Branislav Lacko a kolektiv, 2012, s. 238).

3.11.5 Ukončení projektu

V této fázi dochází k fyzickému i protokolárnímu předání výstupů, podpisu akceptačních protokolů, vyhodnocení finanční stránky, vypořádání všech závazků případně vyhotovení seznamu položek k dořešení. V této fázi je zapotřebí zpracovat i závěrečnou zprávu o projektu, ve které jsou uvedeny zkušenosti z projektu a případná doporučení do dalších projektů. Projekt je vyhodnocen projektovým týmem a následně je možné tým rozpustit a uvolnit pro nové úkoly (Jan Doležal, Pavel Máchal, Branislav Lacko a kolektiv, 2012, s. 173).

3.12 Projektový controlling ve stavebnictví

Podstatná část informací obsažených v následujícím oddíle je převzata z publikace SMART Stavebnictví, březen 2011.

Základním stavebním kamenem je plánování a řízení na základě analýzy skutečnosti. Stavební firmy v současné době pocítují díky současné ekonomické situaci a zvyšující se konkurenci nedostatek staveních zakázek. Na základě toho začíná dobrý manažer přemýšlet, jaké kroky podniknout k lepšímu hospodaření společnosti. Zvýšení účinnosti, kvality, kontroly a transparentnosti ekonomických a controllingových procesů

v rámci systému řízení a organizace vede k zajištění přežití a efektivnímu rozvoji stavební společnosti.

Základním úkolem ve stavebnictví je snižování rizikovosti projektů a současné umožnění růstu hodnoty společnosti jako celku. Zároveň zvyšování důvěry případných investorů současném tlaku na udržení cenové rentability. Kritickými faktory při realizaci stavebních projektů jsou čas, kvalita a hospodárnost. Úkolem je zejména zajištění hospodárnosti, porovnávání plánovaných nákladů se skutečnou prostavěností a zjištění odchylek, průběžné kritické a transparentní hodnocení realizace v určených ukazatelích, včasná signalizace rizik a výskytu nedostatků.

Aby se projektový controlling stal plnohodnotným a efektivním nástrojem pro rozhodování musíme sledovat projekt z hlediska ekonomického i věcného ve všech fázích jeho životního cyklu, tzn. nejen ve fázi realizační, ale i ve fázi „předrealizační“ a „porealizační“, což spočívá, přípravou nabídky, uzavřením smlouvy o dílo, realizací zakázky, řízením změn, vyhodnocením a končí uplynutím záruční lhůty (SMART Stavebnictví, březen 2011).

3.12.1 Specifika ve stavitelství

- stavby nelze vyrábět do zásoby
- nejsou sklady, materiál se hned spotřebovává
- klimatické podmínky
- výroba každé stavby je téměř vždy individuální
- jedinečnost zakázky
- je zapotřebí sledovat rizika (u každé zakázky jsou rizika jiná)
- nepřemístitelnost stavby – pevné spojení s pozemkem
- nutná odbornost

Všechny tyto aspekty jsou unikátní pro odvětví stavebnictví.

3.13 Vykazování výnosů podle IFRS metodou IAS 11

Informace v kapitole 4.1 byly uvedeny a zpracovány dle <http://www.danarionline.cz>

V této kapitole by rád autor představil metodiku, podle které se ve vybrané společnosti vykazují výnosy ze stavebních zakázek. Tato metoda byla ve společnosti zavedena v r. 2007.

„Těžiště IAS 11 představuje metodika vykazování výnosů z dlouhodobých zakázek. Vykázané výnosy mají odrážet skutečné, tedy zasloužené tržby, nikoliv částky, které byly fakturovány či inkasovány. Pro vykazování výnosů ze ziskových zakázek se používají dvě základní metody:

1. metoda procenta dokončení a

2. metoda nulové zisku“ (<http://www.danarionline.cz>)

Metoda nulového zisku není pojem uvedený v IAS 11, ale takto tuto metodu vykazování výnosů nazývá doc. Ing. Lenka Kroupová, PhD. Standard pro tuto metodu nepoužívá žádný název.

IAS 11 definuje dlouhodobou zakázku jako smlouvu, která je sjednána speciálně za účelem konstrukce aktiva nebo souboru aktiv, které jsou úzce propojeny nebo spolu souvisejí co do designu, technologie, funkce, účelu nebo užívání. Pojem dlouhodobost znamená, že zakázka začíná v jednom období a končí v dalším účetním období. Standard se vztahuje na účtování a vykazování dlouhodobých zakázek v účetní závěrce dodavatele, vymezuje zejména, jak má dodavatel určit celkové výnosy ze zakázky a jak tyto výnosy rozdělit do jednotlivých období zakázky. Zároveň vymezuje, jak má dodavatel ocenit rozpracovanou zakázku a jakým způsobem má vykazovat zakázku v rozvaze.

Celkové výnosy ze zakázky obsahují jak částku uvedenou ve smlouvě, tak odchylky, nároky a stimulační platby v rozsahu, v jakém je pravděpodobné, že vyústí v tržbu a dají se spolehlivě určit.

Je velice důležité určit náklady, které přímo souvisí se zakázkou a které nikoliv. Od výše těchto nákladů se odvíjí vykazování tržeb a zisku ze zakázky.

Mezi tyto náklady patří například:

- náklady na práci na stavbě, včetně stavebního dohledu

- náklady na materiál spotřebovaný na stavbě
- odpisy majetku, který je na stavbě využíván
- náklady spojené s přepravou zařízení a materiálu
- nájemné za zařízení používané na stavbě
- odhadované náklady na budoucí opravy a práce v rámci záruční lhůty
- nároky třetích stran, subdodavatelů a podobně.

Dále k těmto nákladům lze uznat ty náklady, které můžeme zakázce přidělit či rozpočítat, jako například pojištění, design, výrobní a stavební režie. Součástí nákladů mohou být i úroky z účelového úvěru, pokud je zakázka tímto způsobem financována. Naopak za náklady na zakázku obecně nelze uznat správní režii, odbytovou režii, náklady na výzkum a vývoj a odpisy zařízení, které nejsou na konkrétní zakázce přímo využívány. (<http://www.danarionline.cz>)

3.13.1 Metoda procenta dokončení

Metoda procenta dokončení (*Percentage-of-Completion Method, krátce též POC*) je založena na několika předpokladech, a to:

- je možné odhadnout celkové tržby ze zakázky; nejčastěji tomu je tak, kdy je sjednána pevná částka za celou smlouvu; i zde musíme vzít v úvahu odchylky, nároky a stimulační platby,
- je možné odhadnout celkové náklady na zakázku na základě vypracovaného rozpočtu a tyto náklady nepřevýší celkové očekávané výnosy,
- je možné jednoznačně určit výši skutečně vynaložených nákladů a porovnat je s vynaloženými náklady za minulé účetní období,
- metoda POC nelze aplikovat na zakázky, o nichž se očekává, že budou ztrátové; společnost musí být schopna spolehlivě odhadnout celkové výnosy a náklady, tj. celkový zisk ze zakázky.

Více o této metodě a stanovení procenta dokončení a její užití ve společnosti autor uvede v kapitole 5. Analytická část.

3.13.2 Metoda nulového zisku

Metoda nulového zisku je opatrnější než předchozí metoda procenta dokončení. Používá se tam, kde není možné spolehlivě odhadnout celkově očekávané náklady a/nebo celkově očekávané tržby. Jde např. o tzv. mladé smlouvy, kde víme, že se rozpočty budou ještě měnit. Je běžné, že společnosti nejprve účtují dle metody nulového zisku a po dosažení hranice určitého procenta dokončení začínají vykazovat zisk podle metody procenta dokončení.

Metoda nulového zisku, jak sám název napovídá, je metoda, kdy tržby jsou vy vyšší vynaložených nákladů na zakázku. (<http://www.danarionline.cz>)

3.13.3 Rozvahové zobrazení dlouhodobých zakázek

Jak uvádí doc. Ing. Lenka Kroupová, Ph.D (<http://www.danarionline.cz>) zachycení výše vykazovaného zisku v rozvaze je upraveno poměrně nedostatečně a je již dlouho předmětem oprávněné kritiky. Pokud IAS 11 používá pojem *nedokončená výroba*, nemá na mysli zásobu, nýbrž částku, kterou si dodavatel k datu rozvahy ze zakázky zaslouží (tj. nevyúčtovanou pohledávku za odběratelem). Jedná se o výdaje vynaložené na zakázku od počátku zakázky do data rozvahy plus vykázaný zisk. Ve společnosti VCES je tato položka označována též jako „rozpracovanost“. Dle IAS 11 je též zaveden termín *postupná vyúčtování*, což jsou částky (nezáleží, za jsou proplacené nebo nikoliv), které společnost již vyúčtovala odběrateli.

Pro účely rozvahového vykázání společnost vypočte:

Výdaje dosud vynaložené na zakázku plus vykázaný zisk mínus postupná vyúčtování.

Je-li toto číslo kladné, je vykázáno jako pohledávka, v případě záporného čísla se jedná o závazek, tzn.:

- pohledávka (nároky vůči odběratelům) reprezentuje nevyúčtovanou částku, kterou společnost již odpracovala na zakázce a náleží ji proplacení

- závazek (nároky odběratelů) reprezentuje částku, kterou společnost ještě bude muset odpracovat, avšak částka již byla vyúčtována odběratelům (<http://www.danarionline.cz>).

4 CHARAKTERISTIKA SLEDOVANÉ STAVEBNÍ SPOLEČNOSTI

4.1 Představení společnosti VCES a.s.

V předchozí části autor definoval, co vlastně controlling je, jeho cíle, úlohy, nástroje atd. Následně se věnoval projektovému managementu, vč. controllingu ve stavebnictví, a to co zahrnuje, čím je specifický. Nyní bych představila společnost, které se bude týkat praktická část.

Společnost VCES a.s. ve které jsem v současné době zaměstnána, je přední stavební společností řadící se mezi největší dodavatele ve stavebnictví v České republice, přičemž v oblasti vodohospodářských a ekologických staveb patří k absolutní špičce. Ke klíčovým stavebním proudům společnosti patří pozemní stavby (občanské a bytové, sociální a nemocniční stavby, průmyslové stavby, rekonstrukce), vodohospodářské a vodní stavby, ekologické a inženýrské stavby a dopravní stavby.

VCES je univerzální stavební subjekt zabezpečující generální dodávky staveb od přípravy zakázky, zpracování projektové dokumentace až po vlastní realizaci stavby.

Společnost se základním kapitálem 250 mil. Kč disponuje značnou stavební kapacitou, umocněnou rozvinutou vnitřní dělbou práce. VCES realizuje jak významné veřejné zakázky, tak i rozsáhlá stavební díla pro investory ze soukromého sektoru. Před několika lety společnost zaměstnávala průměrně 1100 kmenových pracovníků. V rámci restrukturalizačních opatření se snížil počet zaměstnanců. K 31. 12. 2011 pracovalo v koncernu VCES celkem 550 zaměstnanců. Z tohoto počtu je 27 % zaměstnanců s ukončeným vysokoškolským vzděláním. Středoškoláků je 28 %, zbývající pracovníci jsou vyučeni. Vysokoškolsky nebo středoškolsky je tak vzdělán téměř každý druhý pracovník. Podíl technickohospodářských pracovníků společnosti na konci roku 2011 činil cca 53 % oproti 47 % pracovníků dělnických profesí, což dokládá manažerský styl řízení stavební výroby, avšak při zachování dostatečně vlastního a kvalitního dělnického kádru. V roce 2005 činil obrat společnosti zhruba 3,8 miliardy Kč.

Od poloviny roku 2006 je VCES dceřinou společností druhé největší stavební společnosti na světě – stavební skupiny Bouyques (<http://www.vces.cz>).

4.2 Historie vzniku společnosti VCES a.s.

Historie společnosti sahá do roku 1991, kdy byla založena Východočeská stavební s.r.o., Solnice. Později se podnikatelské aktivity rozšířily o další společnosti odkupem akci transformovaných podniků (PREMING a.s. Chrudim, Vodohospodářské stavby, a.s., Hradec Králové). Tím byl položen základ Východočeské stavební skupiny – budoucího koncernu VCES.

Východočeskou stavební skupinu od 1. 1. 1997 tvořily subjekty Východočeská stavební a.s. jižní skupina Pardubice, Východočeská stavební a.s. severní skupina Hradec Králové, Východočeská stavební s.r.o. Solnice, Vodohospodářské stavby, a.s., Hradec Králové, PREMING a.s. Chrudim, PORT Rychnov nad Kněžnou s.r.o., DAFOSS a.s. Solnice (vše právní předchůdci nynější VCES a.s.) a Inženýrská stavební technologie s.r.o. Pardubice (nyní VCES HOLDING s.r.o.)

Vlastnické pozadí skupiny (koncernu) bylo od samého počátku v podstatě totožné, byť docházelo k neustálému zjednodušování vazeb, koncentraci podílů a zprůhledňování struktur.

- rok 2000 - sjednocení logotypového názvu společností jakožto formální deklarace příslušnosti ke stavebnímu koncernu VCES, tvořeného formálně samostatnými subjekty s právní subjektivitou a vlastními daňovými příznámi
- v roce 2003 – fúze společnosti
- v roce 2006 – 51% podíl společnosti ve vlastnictví společnosti Bouygues
- v roce 2008 – významná změna vnitřní struktury. Zrušeny odštěpné závody a zploštění úrovně managementu, které vedlo jak k úsporám, tak i k významnému zefektivnění řízení.
- v roce 2009 – převedení 49% podílu společnosti Bouygues (<http://www.vces.cz>).

4.2.1 Restrukturalizace skupiny

Následující kapitola byla zpracována s využitím Výroční zprávy společnosti VCES a.s. r. 2003.

Stále sílící potřeba demonstrace jednotného vlivu na stavební trh měla za následek zahájení vlastnické a organizační restrukturalizace celé skupiny: fúzí sedmi dosud právně samostatných společností Koncernu VCES:

- VCES Východočeská stavební a.s. se sídlem v Hradci Králové
- VCES Olomouc s.r.o. se sídlem v Olomouci,
- VCES PREMING a.s. se sídlem v Praze,
- VCES Vodohospodářské stavby a.s. se sídlem v Hradci Králové,
- VCES DAFOSS a.s. se sídlem v Praze,
- VCES HOLDING s.r.o. se sídlem v Pardubicích,
a dále pak
- PORT Rychnov nad Kněžnou s.r.o. se sídlem v Dobrušce

Názvy společností a jejich sídla byla volena tak, aby byla zachována regionální působnost těchto společností v rámci ČR a aby koncern VCES měl zastoupení v jednotlivých strategických regionech, kde kromě role podnikatelské bude plněna též funkce institucionální, což dozajista sehrálo významnou roli v obchodní oblasti – zejména ve vztahu k místním celkům (zvláště s ohledem na změnu organizačního členění samosprávních jednotek – vznik krajů).

Regionální příslušnost společností byla zachována prostřednictvím odštěpných závodů (VCES a.s., odštěpný závod OLOMOUC, se sídlem v Olomouci; VCES a.s., odštěpný závod Východočeská stavební, se sídlem v Hradci Králové; odštěpný závod PRAHA, se sídlem v Praze; odštěpný závod PREMING, se sídlem v Pardubicích; VCES a.s., odštěpný závod Vodohospodářské stavby, se sídlem v Hradci Králové; VCES a.s. odštěpný závod SOLNICE, se sídlem v Solnici; VCES a.s., odštěpný závod PORT, se sídlem v Dobrušce) zapsaných v místně příslušných obchodních rejstřících.

Společnost VCES a.s., coby univerzální právní nástupce, převzala veškerý majetek a vstoupila v plném rozsahu do všech práv a závazků, včetně práv a povinností z pracovně

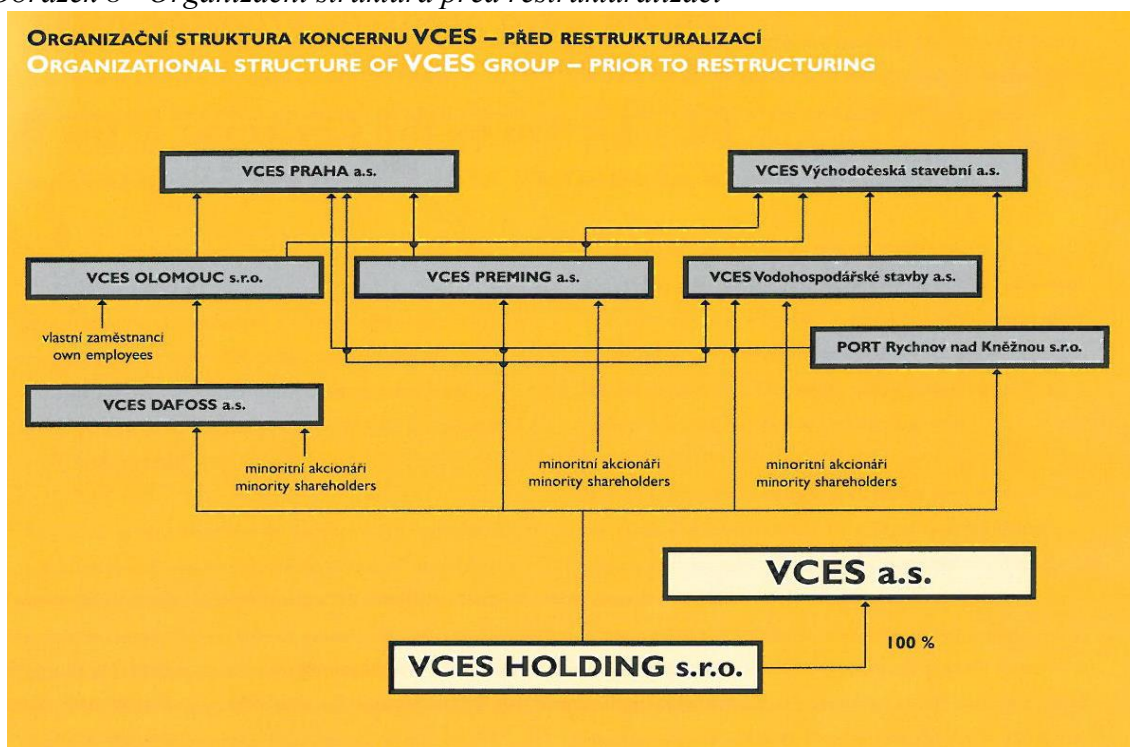
právních vztahů a závazků i práv vyplývajících ze všech veřejných i jiných zakázek, které zanikající společnosti získaly v minulosti.

Veškerá pozitivní historie všech zaniklých subjektů, know-how, goodwill, stavební reference, majetková výbava i lidský potenciál byly soustředěny do jednoho subjektu, což zcela nesporně znásobilo již tak vysokou bonitu subjektu a poskytlo další jistoty všem partnerům.

Společnost VCES a.s. tak po provedení této restrukturalizace stala centrálním subjektem celého Koncernu, zajišťující veškerou stavební výrobu skupiny. Mateřskou společností jediným akcionářem společnosti VCES a.s. se stala společnost VCES HOLDING s.r.o. (Společnost).

Úspěšným zakončením restrukturalizace tak bylo završeno úsilí směřující k zjednodušení majetkové struktury Koncernu, zviditelnění obchodní výrobní a finanční síly a stability a zprůhlednění organizační struktury skupiny. Tímto krokem došlo k vytvoření významného podnikatelsky silného subjektu v oblasti stavebnictví, a to nejen po stránce věcné, ale i právní, který kontinuálně navazuje na více jak padesátileté zkušenosti s realizací staveb (Výroční zpráva společnosti VCES a.s., 2003).

Obrázek 8 - Organizační struktura před restrukturalizací



Pramen: VCES, a.s., Výroční zpráva 2003, Poradenství, design a produkce: ENTRE s.r.o.

4.2.2 VCES a francouzská společnost Bouygues na společné cestě

Následující kapitola byla zpracována s využitím Výroční zprávy společnosti VCES a.s. r. 2006 - 2009.

V roce 2006 po několikaletých jednáních o vstupu společnosti Bouygues završených schválením antimonopolním úřadem se společnost VCES stala součástí druhé největší stavební společnosti světa. Svými podpisy zástupci obou stran tuto skutečnost stvrdili a VCES tímto spojením uskutečnila svůj „životní“ projekt a nově nastartovala a významně rozšířila možnosti svého rozvoje.

Podepsáním transakční dokumentace převzala francouzská společnost Bouygues Construction 51% podíl celé skupiny VCES. Jedním z důležitých cílů v té době bylo rozšířit působení na Slovensko.

Společnost Bouygues byla s obratem svých vlastních divizí ve výši 20 898 mil. USD druhou největší stavební společností světa. K podpoře záměrů a sebevědomí VCES v České republice navštívil společnost v září 2006 nejvyšší představitel Bouygues Construction pan Yves Gabriel. Jeho památná věta: *„Nebylo naším zájmem se do České republiky vloupat, nebylo ani naším zájmem Vás o VCES připravit, bylo ale naším zájmem vybrat významný český subjekt – a tím VCES je, a předáním know-how, umožněním opřít se o kapitálovou sílu Bouygues, významně posílit jeho pozici v reionech v České republice“* upevnila jen přesvědčení společnosti VCES o dobře započaté cestě (VCES REPORT, číslo 4-2006).

V průběhu roku 2009 vedení a společníci mateřské společnosti podnikli kroky vedoucí ke změně stávající vlastnické struktury společnosti VCES Holding s.r.o. Jak bylo v transakční dokumentaci zakotveno, původní společníci vlastníci celkem 49% podíl v mateřské společnosti převedli celé své obchodní podíly na společnost Bouygues Batiment International. Společnost tak naplnila strategické záměry a podnikatelské plány akcionáře.

Dne 11. září 2009 vyvrcholila tak jednání mezi českými minoritními vlastníky a společností Bouygues Construction, resp. jejich dceřinou skupinou Bouygues Bâtiment International. Podpisem druhé části transakční dokumentace tak bylo uzavřeno tříleté opční období a jediným vlastníkem společnosti VCES HOLDING s.r.o. a zprostředkovaně tedy i společnosti VCES, a.s. se stala skupina Bouygues, druhé největší stavební seskupení na světě.

Tímto krokem si skupina Bouygues zajistila trvalou přítomnost ve střední Evropě. Změny vlastnické struktury s sebou přinesly i změny ve statutárních orgánech jednotlivých společností. Přesto na významných pozicích ve vedení společnosti zůstali zkušení čeští manažeři (VCES REPORT, číslo 2-2009).

4.2.3 Hlavní strategické důvody vedoucí k prodeji majoritního podílu

Prodejem majoritního podílu společnosti se sledovali následující cíle:

1. Být stále ve vedoucí skupině nejvýznamnějších stavebních firem v České republice, dále upevnit své postavení.
2. Být společností plnohodnotně respektovanou jak na území České republiky, tak v rámci nově vzniklé evropské struktury. Nadále sehrávat dosaženou institucionální roli ve svých strategických územních oblastech.
3. Trvale budovat prestiž značky, důvěru zákazníků a spokojenost zaměstnanců.
4. Díky zvýšené flexibilitě realizačních procesů rozšířit zákaznickou strukturu.
5. Být jednou z nejlépe řízených společností, trvale zvyšujících svou hodnotu.
6. Stabilizovat společnost na úrovni obchodního obrátu v objemu 120 až 150 mil. EUR a dosahovat maximální možnou míru zisku při zachování konkurenceschopné cenové politiky.
7. Neustále zlepšovat všechny oblasti integrovaného systému řízení s důrazem na jakost výroby a služeb, bezpečnost práce a ochranu životního prostředí.

Komplexním strategickým cílem Koncernu je soustředit se na udržení a posílení nosné činnosti, tj. stavební výroby včetně doprovodné developerské činnosti s důrazem na udržení přední pozice v segmentu vodohospodářských a ekologických staveb (INFORMAČNÍ MEMORANDUM, r. 2004).

4.3 Provozní a finanční ukazatele společnosti

Úvodem této subkapitoly diplomové práce autor nejdříve popíše majetkovou a kapitálovou strukturu podniku a porovnání jednotlivých let. Cílem této analýzy je získat rychlý obraz o základních finančních charakteristikách podniku. Provozní a finanční ukazatele jsou zaznamenány za období let 2003 – 2010, kdy autor v těchto letech ve

společnosti působil a jak si můžeme všimnout, jsou zde mezi jednotlivými lety velké rozdíly. Důvody a jednotlivé srovnání autor vyhodnocuje v kapitolách 5.1.1 – 5.1.3. Autor srovnává mezi sebou 3 období, a to období před reorganizací společnosti, což jsou roky 2003 – 2006, samostatně se věnuje r. 2007, kde můžeme vidět veliký propad ekonomických výsledků a léta 2008 – 2010, které jsou ovlivněny celosvětovou ekonomickou krizí.

Tabulka 1 - Provozní a finanční ukazatele dle jednotlivých let

| (v mil. Kč) | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 |
|--|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Aktiva | 3 228 | 3 014 | 2 965 | 2 222 | 2 286 | 1 509 | 1 184 | 1 177 |
| Vlastní kapitál | 469 | 370 | 369 | 357 | 252 | 254 | 258 | 261 |
| Cizí zdroje | 1 385 | 1 192 | 1 341 | 1 454 | 1 580 | 1 252 | 913 | 916 |
| Výnosy celkem | 3 355 | 3 113 | 3 751 | 3 513 | 3 517 | 3 780 | 2 512 | 1 913 |
| Tržby | 3 384 | 3 110 | 3 785 | 4 177 | 3 338 | 3 538 | 2 390 | 1 900 |
| Provozní výsledek hospodaření | 123 | 77 | 83 | 44 | -133 | 18 | 16 | 21 |
| Výsledek hospodaření před zdaněním | 127 | 72 | 72 | 33 | -107 | 11 | 11 | 6 |
| Výsledek hospodaření za účetní období | 82 | 60 | 38 | 24 | -83 | 2 | 4 | 3 |
| Evidenční počet zaměstnanců | 1 061 | 1 020 | 998 | 999 | 1 013 | 862 | 717 | 550 |
| Přidaná hodnota na zaměstnance | 0,477 | 0,441 | 0,605 | 0,590 | 0,372 | 0,541 | 0,696 | 0,683 |
| Krátkodobý finanční majetek k 31.12. | 651 | 146 | 262 | 218 | 26 | 102 | 79 | 203 |
| Čerpané úvěry k 31.12. | 0 | 0 | 0 | 65 | 185 | 98 | 65 | 0 |

| (v mil. Kč) | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 |
|--|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Fakturovaný objem ze stavební výroby dle segmentů | 3 186 | 3 044 | 3 400 | 3 260 | 3 318 | 3 356 | 2 331 | 1 830 |
| - bytová a občanská výstavba | 909 | 823 | 603 | 1 727 | 2 140 | 2 568 | 1 499 | 1 030 |
| - sociální a nemocniční stavby | 945 | 596 | 923 | 241 | 195 | 109 | 110 | 43 |
| - průmyslová výstavba | 683 | 1 125 | 895 | 563 | 442 | 196 | 242 | 166 |
| - vodohospodářské, ekologické a inženýrské | 649 | 500 | 926 | 677 | 537 | 456 | 471 | 587 |
| - dopravní stavby | 0 | 0 | 53 | 52 | 3 | 27 | 9 | 4 |
| Získané zakázky | 2 007 | 3 369 | 3 229 | 3 504 | 3 405 | 2 498 | 1 857 | 1 970 |

| (v mil. Kč) | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 |
|--|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| - bytová a občanská výstavba | 759 | 1 385 | 2 000 | 1 917 | 1 965 | 1 926 | 1 015 | 1 459 |
| - sociální a nemocniční stavby | 259 | 453 | 17 | 317 | 234 | 32 | 193 | 1 |
| - průmyslová výstavba | 452 | 546 | 546 | 274 | 497 | 306 | 87 | 234 |
| - vodohospodářské, ekologické a inženýrské | 537 | 985 | 985 | 996 | 709 | 221 | 562 | 276 |
| Získané zakázky | 2 007 | 3 369 | 3 229 | 3 504 | 3 405 | 2 498 | 1 857 | 1 970 |
| - veřejný sektor | 1 312 | 2 370 | 1 548 | 2 022 | 1 000 | 1 263 | 1 206 | 735 |
| - soukromý sektor | 695 | 999 | 1 681 | 1 482 | 2 405 | 1 234 | 651 | 1 235 |

Pramen: VCES a.s., Výroční zprávy 2003 - 2010

4.3.1 Srovnání roků 2003 - 2006

Kapitoly 4.3.1 – 4.3.3 byly zpracovány s pomocí Výročních zpráv let 2003 – 2010. Nově vzniklý právní nástupce VCES a.s. se po zmíněné restrukturalizaci i formálně (statisticky) zařadil mezi nejvýznamnější subjekty českého stavebního trhu s širokou působností na téměř celém území České republiky.

Obraty jednotlivých let společnosti, které činily přes 3 mld. Kč, řadily společnost VCES do první desítky nejvýznamnějších stavebních firem v České republice. Tržby v roce 2004 přesahující 4 mld. Kč tuto pozici jen potvrdily. V segmentu vodohospodářských staveb zaujímal společnost první místo na trhu ČR. V oblasti stavebnictví v celé České republice činil podíl společnosti na trhu zhruba 1-2 % a v porovnání s tržním podílem absolutně největšího stavebního dodavatele v ČR, který činí cca 6-7%, to pro VCES znamenalo významnou pozici.

Tyto roky byly bez pochyb roky hospodářsky velice úspěšnými. Výkony jednotlivých let přesáhly 3 mld. Kč. V roce 2005 vzrostly a přesáhly 3,6 mld. Kč, tj. v porovnání s rokem 2004 vzrostly o téměř 20%. Ve struktuře výkonů převažovala stavební výroba, jež představovala více než 95%.

Rozhodující nákladovou položkou byly služby, které přesáhly v roce 2003, 2006 částku 2,1 mld. Kč., v roce 2004 částku 1,9 mld. Kč oproti roku 2005 částku 2,3 mld. Kč. Jedná se převážně o poddodávky specializovaných dodavatelů. Nákup materiálu a energií je druhou nejvýznamnější položkou nákladů.

V roce 2003 velmi dobrá finanční pozice společnosti ze začátku roku spolu s managementem pohledávek a závazků přinesla výsledky na jeho konci, kdy finanční majetek společnosti přesáhl 650 mil. Kč. Jak bylo tradicí po několik let u koncernu VCES, ke konci roku 2003 nebyl čerpán revolvingový úvěrový rámec. Zároveň společnost využívala své finanční síly a hradila mnoha svým dodavatelům závazky vesměs na jeden měsíc před splatností. V roce 2004 ačkoliv nečerpala společnost revolvingový úvěrový rámec, nepokračoval již trend předešlých let s velkými přebytky finančního majetku. To bylo způsobeno mj. i nesouladem finančních zdrojů na některých veřejných zakázkách s průběhem prací a fakturace na nich. Od roku 2004 společnost ke konci roku čerpá úvěrové rámce. V roce 2006 načerpala 65 mil. Kč.

Co se týče informačních technologií, v letech 2003 – 2006 se společnost zaměřila na jejich rozšíření.

Společnost zaměstnávala okolo 1000 pracovníků. Mírné navýšení zaměstnanců bylo dáno potřebou zajistit lidské zdroje pro realizace nasmlouvaných zakázek.

4.3.2 Rok 2007

Rok 2007 znamenal pro společnost pokles ekonomické výkonnosti, proto by se autor rád tomuto roku věnoval podrobněji a hlavně objasnil špatné výsledky tohoto roku, které vedly akcionáře k razantním rozhodnutím. V jejich důsledku proběhla důkladná reorganizace společnosti. Provozní výsledek hospodaření se propadl na -133 mil. Kč. Tento velmi špatný výsledek je dán několika faktory, a to především náklady na prodlužující se termíny dokončení několika větších staveb a zároveň s tím spojený nárůst přímých nákladů a především nedodržení předpokládaných nákladů na třech stěžejních zakázkách, kde ztráty byly mezi 30 – 50 mil. Kč na každé zakázce. Tento fenomén se začal projevovat již na přelomu pololetí roku 2007, kdy chronický nedostatek pracovních sil a nekompetence některých subdodavatelů způsobily první významné prodloužení plánovaných termínů ukončení projektů.

V návaznosti na tyto ztráty byla přijata následující opatření:

- reorganizace výrobního útvaru společnosti
- reorganizace ve vedení společnosti

- zavedení přísného sledování výrobních zakázek ve směru jak nákladů a výsledků, tak i ve směru plnění harmonogramů.

Tato opatření přispěla k tomu, aby byl případný problém identifikován co nejdříve a také mohl být řešen dříve, než vykrystalizuje do obrovské ztráty.

4.3.3 Srovnání roků 2008 - 2010

Vývoj stavebního trhu v ČR a postavení VCES a.s. v něm

Tempo růstu domácí ekonomiky (HDP) v těchto letech klesalo. Porovnáme-li tempo růstu domácí ekonomiky (HDP) za rok 2008 ve výši 3,5 % (oproti 6% v roce 2007) a tempo růstu stavební výroby s meziročním poklesem 2,6% (v prosinci roku 2008) lze konstatovat, že stavebnictví v roce 2008 předznamenalo stagnaci celé národní ekonomiky odstartovanou hypotéční krizí v USA na podzim roku 2008. Výrazné propady také zaznamenaly indexy nových zakázek, zvláště pak v oblasti nebytových výrobních budov a bytových budov. Drobný nárůst vodohospodářských staveb nemohl masivní propad nahradit.

Záporný růst HDP domácí ekonomiky v roce 2009 ve výši -3,1% potvrdil vývoj předznamenáný již v roce 2008 poklesem růstu stavební výroby. Trend poklesu nových stavebních zakázek, zvláště pak v oblasti nebytových výrobních budov a bytových budov v roce 2009 gradoval. Výkony v oblasti vodohospodářských staveb v roce 2009 nemohly propad nahradit, navíc se tento segment s častými problémy s financováním jednotlivých projektů začal potýkat.

Rok 2010 byl složitý pro stavebnictví nejen v celé Evropě, ale zejména v České republice. I přesto, že české hospodářství vykázalo v roce 2010 kladný růst HDP v celkové výši 2,6%, stavebnictví celkově pokleslo o 7,8%. Pokles byl nadále patrný zejména v rezidenční výstavbě, přičemž nejistota v období podzimních voleb měla vliv i na jinak stabilní sektor vodohospodářských staveb. I v roce 2010 se proto tento sektor potýkal s problémy se zahájením projektů v návaznosti na uvolnění jejich financování.

Finanční situace

V roce 2008 došlo k výraznému zlepšení oproti roku 2007, kdy provozní výsledek dosáhl 18 mil. Kč. Rok 2009 byl ovlivněn zásadním snížením tržeb a došlo tedy k mírnému poklesu provozního výsledku na 15,5 mil. Kč.

V roce 2010 provozní výsledek hospodaření dosáhl 21,1 mil. Kč. Došlo tedy k nárůstu v porovnání s rokem 2009, a to i přesto, že došlo k dalšímu snížení výkonů. Za vylepšeným výsledkem hospodaření stála zejména restrukturalizační opatření v reakci na vývoj trhu a důsledné řízení nákladovosti stavebních projektů.

Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb v roce 2008 byly okolo 3,5 mld. Kč oproti roku 2009, kdy se snížily na 2,4 mld. Kč. Ve struktuře tržeb převažovala stavební výroba, jež představila více než 95%. Ve složení nákladů převažují služby. Jedná se převážně o subdodávky specializovaných dodavatelů. Nákup materiálu a energií je druhou nejvýznamnější položkou nákladů.

V roce 2010 se tržby za prodej vlastních výrobků a služeb snížily na 1,9 mld. Kč, což oproti roku 2009 znamená pokles o 21%. Jen cca 1% tržeb představovala v roce 2010 jiná než stavební výroba.

Ke konci roku 2010 čerpala společnost vnitroskupinové půjčky ve výši 228 mil. Kč. Největší podíl tvořila půjčka od mateřské společnosti poskytnutá prostřednictvím společnosti BYPAR ve výši 180 mil. Kč. Společnost se tak stala nezávislou na bankovních úvěrech a výpomocích. Krátkodobé závazky narostly k ultimo roku na 661 mil. Kč, oproti roku 2009 s hodnotou 553 mil. Kč.

Hlavními stavebními proudy jsou pozemní stavby (občanské a bytové, sociální a nemocniční, průmyslové, rekonstrukce), vodohospodářské a vodní stavby, ekologické a inženýrské stavby. Pro zabezpečení výrobního programu má společnost výhodně strukturovanou kapacitu HSV (hlavní stavební výroba) a PSV (přidružená stavební výroba). V souhrnu tak tvoří kompaktní celek schopný realizovat nejnáročnější stavební zakázky.

Společnost VCES zaměstnávala k 31. 12. 2009 celkem 717 pracovníků. Snížení oproti roku předcházejícím bylo dáno změnami organizační struktury společnosti, tlakem na zefektivnění všech vykonávaných činností a zároveň redukcí výrobních kapacit z důvodu poklesu výkonů.

V rámci restrukturalizačních opatření opustilo v roce 2010 společnost více než 170 zaměstnanců.

4.3.4 Konkurence stavební společnosti VCES a.s.

Společnost VCES a.s. se řadí mezi největší stavební společnosti působící na českém trhu. Největšími konkurenty společnosti na českém trhu jsou:

- Metrostav a.s.
- Skanska a.s.
- IMOS Brno a.s.
- Strabag a.s.

Každá společnost má controllingový útvar velice specifický. Nelze se domnívat, že všude je zaveden stejně. Z dostupných informací autor ví, jak funguje controlling ve společnosti Metrostav a ve společnosti Skanska. Controller ve společnosti Metrostav je zaměřen více na finanční stránku a controllingové činnosti řídí pouze z místa své kanceláře, která je mimo stavbu. Zatímco controller ve společnosti Skanska je zaměřen spíše rozpočtově. Působí vždy na konkrétní stavbě a spolupráce s jednotlivými pracovníky je velmi intenzivní a každodenní.

5 CONTROLLING V JEDNOTLIVÝCH FÁZÍCH PROJEKTU

5.1 Stavební zakázky

Velké zakázky znamenají významný faktor, který ovlivní podnikovou orientaci. Výběr cílových segmentů musí být podřízen podnikové strategii, aby se nestalo, že realizace zdánlivě lukrativní zakázky je cestou do pekla. Činnost stavebního podniku spočívá v realizaci stavebních zakázek, tzn., že hraje nejdůležitější roli.

Výsledkem realizace stavební zakázky je stavební dílo:

- novostavba objektu
- rekonstrukce objektu
- modernizace objektu
- rozšíření objektu

Projekt je ucelená zakázka, jejíž výnosy jsou realizovány vůči externímu zákazníkovi. Každý projekt může být v průběhu realizace rozdělen na části projektu, které realizují ve společnosti VCES a.s. jednotlivé projektové resp. výrobní útvary divize.

5.1.1 Rozlišení zakázek

Ve společnosti rozlišujeme zakázky výrobní, režijní a drobné.

1) Výrobní zakázka

Je definována smlouvou o dílo, kupní smlouvou (nebo objednávkou) nebo interní smlouvou. Pro každý výrobní útvar zapojený ve vnitrofiremním dodavatelském řetězci je založena jedna výrobní zakázka. Pokud máme na mysli celkový pohled na obchodní vztah k zákazníkovi tj. bez ohledu na kooperující výrobní útvar, hovoříme o finální zakázce.

Ve společnosti VCES rozdělujeme zakázky dle velikostí:

- zakázky v objemu 1 mil. Kč – 5 mil. Kč
- zakázky v objemu 5 mil. Kč – 50 mil. Kč
- zakázky v objemu nad 50 mil. Kč

2) Drobná zakázka

Je soubor smluv (objednávek), kde každá jednotlivá smlouva (objednávka) má nižší cenu než 1 mil. Kč a útvar ji realizuje samostatně (tzn. bez interních subdodavatelů). Na rozdíl od výrobní zakázky nemusí mít své číslo a matici nákladů.

3) Režijní zakázka

Představuje rozdělení režijních nákladů.

5.2 Controlling stavebních zakázek ve společnosti Vces a.s.

V této kapitole bude autor blíže pronikat do stavebních zakázek ve společnosti. Prozkoumá jednotlivé činnosti realizačního týmu, jaké mají postavení a funkce v projektu a jakou roli v jednotlivých fázích zastává controlling. Autor popíše jednotlivé meetingy, které jsou svolávány v různých stupních rozpracovanosti stavební zakázky a vyhodnotí, k čemu slouží a jaké podklady jednotlivý členové realizačního týmu musí na jednotlivá jednání připravit.

Odkup společnosti VCES a.s. francouzskou společností Bouygues Construction znamenalo přijetí vykazování výnosů u dlouhodobých zakázek od r. 2007 podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS), konkrétně podle IAS 11. Pro společnost VCES a.s. to znamenalo postupné přejítí sledování výsledků především z pohledu zakázkového. Do této doby se pro zpřesňování výsledku zakázek používalo interní časové rozlišení, což znamená, že u nedokončených zakázek se průběžně rovnají výnosy a náklady účtováním tzv. interního časového rozlišení výnosů. Od roku 2007 začala společnost používat metodu POC = procenta rozestavěnosti. Tuto metodu již autor představil v části 3.13.1 Metoda procenta dokončení a v subkapitole 5.4.2.3 by ji rád roze-psal z pohledu společnosti VCES a.s.

5.3 Životní cyklus projektu

5.3.1 Fáze projektu

Commercial phase – Obchodní fáze projektu = jedná se o fázi nabídkového řízení až do svolání Transfer meetingu

Construction phase – Výrobní fáze projektu = fáze od Transfer meetingu, až do předání (Handover – ukončení projektu) stavby investorovi

Phase after Handover – Fáze po předání projektu = fáze od ukončení projektu (Handover), až do ukončení života projektu

5.4 Finanční řízení projektu

Stavební zakázky ve společnosti VCES a.s. se dělí do následujících fází:

5.4.1 Obchodní fáze projektu – commercial phase

Cílem této fáze je získat konkurenční výhodu pro realizace obchodních příležitostí.

5.4.1.1 Tvorba rozpočtů projektu v obchodní fázi

V obchodní fázi se sestavují nákladové a odbytové rozpočty pro všechny zakázky a jsou nabízeny vůči externímu zákazníkovi.

5.4.1.2 Předání odbytového a nákladového rozpočtu (Transfer)

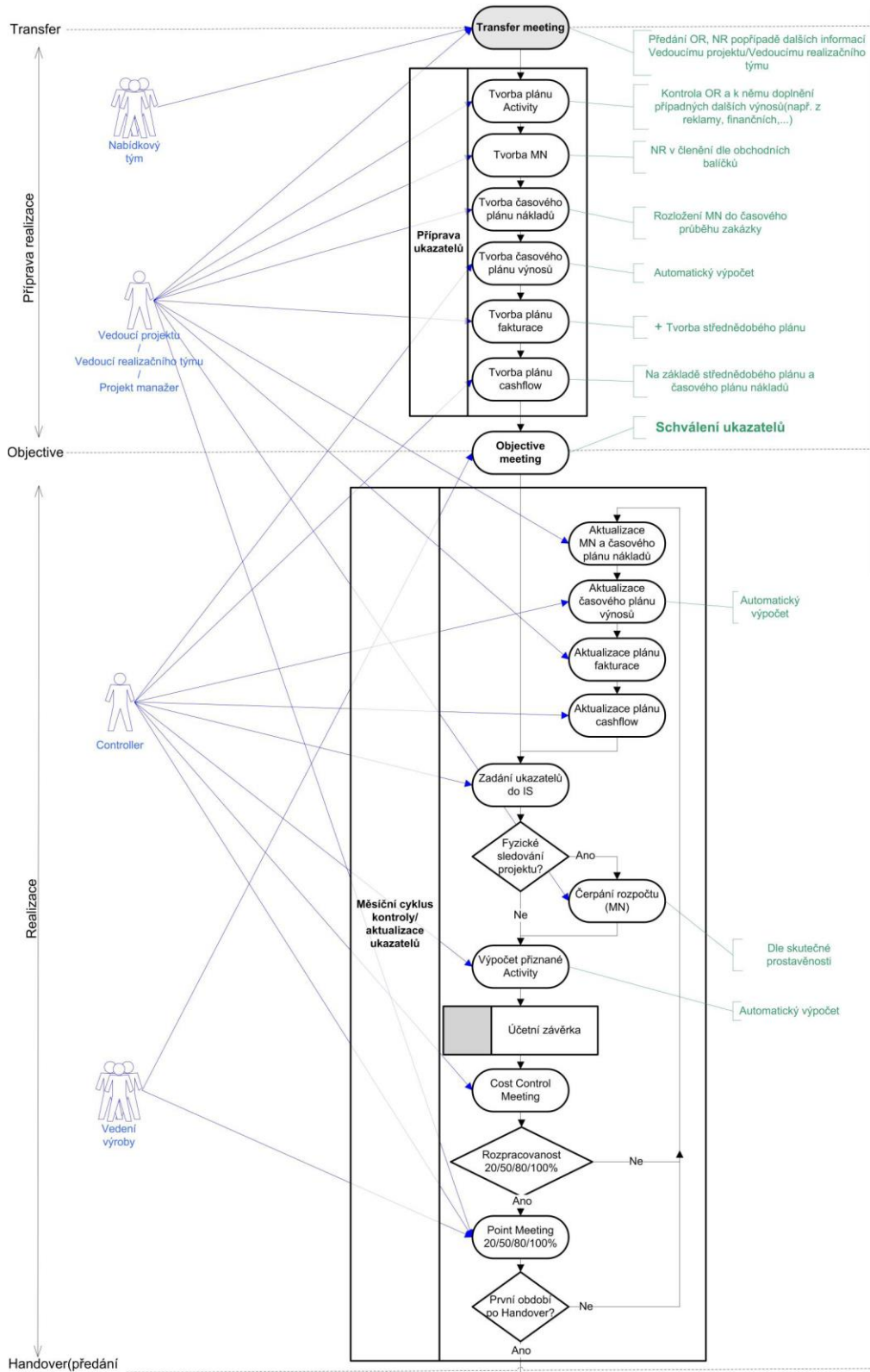
V případě získání zakázky (Awarded project) tj. podpisu investorské smlouvy (Contract signature) svolává ředitel divize Transfer meeting.

Transfer meeting

Jedná se o schůzku project managera, project preparation managera, controllera, senior project managera, vedení výrobního úseku a vedení společnosti (v případě významných projektů). Cílem tohoto meetingu je předání odbytového rozpočtu a dalších

technických podkladů týkajících se projektu mezi obchodním úsekem, úsekem přípravy výroby a výrobním úsekem. Za výrobní úsek všechny tyto podklady přebírá vedoucí projektu (finalista). Na této schůzce by měl být stanoven termín Objective meetingu. Termín pro transfer meeting určuje vedení výrobního úseku do 10 dnů od podpisu investorské smlouvy.

Obrázek 9 - Fáze vývoje projektu



Pramen: Vlastní tvorba autora

5.4.2 Příprava realizace

Po získání stavební zakázky následuje realizace jednotlivých činností. Obrázek 9 zobrazuje strukturu jednotlivých činností projektu, které jsou realizovány v období mezi Transfer meetingem a Objective meetingem. Poté následuje samotná realizace, kontrola plnění a aktualizace plánů a ukazatelů.

Na jednotlivých činnostech, které jsou znázorněny, se podílí přípravný a realizační tým. Jejich jmenování má v pravomoci vedení výrobního úseku či vedení společnosti. Tým je shromážděn k zajištění projektu a po jeho dokončení je opět rozpuštěn. Členy mohou být vlastní zaměstnanci nebo angažovaní pracovníci na základě smluv s jinou společností např. v případě realizace zakázky ve sdružení. Ve fázi plánování dominují u stavebního zakázky architekti, inženýři, manažeři, nákladoví analytici.

Role controllingu:

Před samotnou realizací je zapotřebí založit zakázku v systému. Předchází tomu vyplnění žádosti, kde musí být uvedeni účastníci realizačního týmu vč. jejich rolí (viz Příloha 1). Žádost odesílá controller pracovníkovi, který má na starosti zakládání zakázek a je odpovědný za správnost založení a přidělení čísla zakázky. Následně je možno pracovat na přípravě realizace.

5.4.2.1 Tvorba matice nákladů

Matice nákladů je základní nástroj pro ekonomické řízení zakázky. Jedná se o účelově strukturovaný rozklad předpokládaných úplných nákladů projektu (případně částí projektu).

Dnešní matice nákladů nahrazuje dřívější nákladový rozpočet. Rozdíl je v jejich tvorbě a způsobu načtení do informačního systému.

Druhy matice nákladů podle dodavatele rozdělujeme na:

- 1) Matice nákladů projektu – agregace za celek zakázky bez rozlišení organizačních jednotek
- 2) Matice nákladů finalisty – je matice nákladů z pohledu útvaru finalizujícího zakázku.
Ke každé zakázce existuje jen jediná matice nákladů finalisty.

- 3) Matice nákladů interního dodavatele – jedná se o dodávky jednoho dodavatele v nadřazené matici nákladů (finalisty). Pro jednoho interního dodavatele v rámci jedné zakázky může existovat jen jedna matice nákladů interního dodavatele.

Struktura matice nákladů

Struktura matice nákladů je jednotná a je tvořena pro jednotlivé skupiny nákladů (s ohledem na druh nákladů). Je pevně stanovená a nelze ji měnit.

Definice říká, že náklady jsou v penězích vyjádřené vynaložení ekonomických zdrojů, uskutečněné za určitým předem vymezeným užitečným účelem. Náklady se vždy vztahují k určitému objektu, se kterým se spojují. Může to být např. vyráběný výrobek, poskytnutá služba, v mém případě provedená práce či stavební zakázka (Král, Bohumil a kol., r. 1997, s. 39).

Rozhodujícími skupinami nákladů ve společnosti jsou:

1) Přímé náklady

Jsou náklady, které jsou přímo přiřaditelné k jednotlivým výkonům (dodávkám, činnostem, službám).

▪ Externí dodávky

Jsou to dodávky a služby vždy provedené externím zdrojem (mimo VCES), podléhají vždy výběru. Může se jednat o ucelenou část díla, nákup materiálu nebo služeb. Může sem být zařazena i dodávka projektové dokumentace. Jedná se o takové náklady na realizaci, které lze stanovit přímo na kalkulační jednici.

Do přímého materiálu zahrnujeme zejména:

- materiál, který vstupem do výkonu se stává trvalou součástí procesu
- materiál, který je zapotřebí k uskutečnění výkonu
- materiál, jehož spotřeba umožňuje technologický proces (voda apod.)
- výrobní obaly, které jsou součástí výrobku
- opotřebení materiálu

Do ostatních přímých nákladů patří náklady, jako je přepravné, náklady na technický rozvoj související s přípravou a záběhem nových výrobků, prací a služeb, náklady na služby.

Externí subdodávky též patří do přímých nákladů. Jedná se o služby prováděné kooperujícími společnostmi.

- **Interní dodávky**

Řadíme sem dodávky výrobních útvarů a ostatních útvarů. Ostatními útvary jsou službové a výrobové útvary (interní půjčovny, útvary dopravy, betonárna, panelárna) Jedná se tedy o dodávky a služby provedené interním zdrojem (jiným útvarem VCES). Patří sem náklady související s provozem stavebních strojů a zařízení apod.

Náklady související s provozem stavebních strojů a zařízení používaných na stavební práce na stavbě.

Interní subdodávky zahrnují subdodávky v rámci společnosti VCES.

- **Vlastní práce (vlastní přímé náklady)**

Jsou to práce a vyvolané dodávky, případně činnosti, nezbytné pro jejich výkon, které bezprostředně provádí projektový útvary (hmoty, mzdy a odvody, stroje).

2) Nepřímé náklady

Nepřímé náklady jsou náklady, které nelze stanovit přímo na kalkulační jednici. Jedná se o výrobní a správní režii.

Pro celkový výsledek hospodaření zakázky jsou režijní náklady velice důležitou položkou.

Zahrnujeme sem nepřímé náklady vznikající přímo na stavbě a náklady, které souvisí s řízením a činnostmi výrobního útvaru, který stavbu realizuje. Ve společnosti VCES výrobní režie útvarů je rozpočítávána měsíčně ze skutečně naběhlých nákladů na režijní zakázky.

- **Nepřímá práce**

Mzdy a náklady managementu - nekalkulované mzdy a související náklady (ubytování, cestovné, cestovní pojištění...), které nelze přiřadit přímo k části díla – náklady vedoucího projektu, hlavního inženýra stavby, přípravaře, rozpočtáře, pracovníka nákupu subdodávek, stavbyvedoucích, inspektora ŽP, ...

Mzdy za práce na zařízení staveniště – instalace přípojek (např. elektrika, voda...), oplocení, dočasné cesty, pomocné stroje, osvětlení staveniště, označení stavby (reklama), BOZP, ŽP, PO opatření na staveništi, zařízení telefonické přípojky, údržba staveniště, zimní opatření a mzdy kalkulované na jednotku (jednotkou je obvykle hodina) – ostraha, uklízečka, údržbář apod.

- **Nákupy a pronájmy**

Sem řadíme pronájem kanceláří, stavebních buněk, vybavení IT (vč. nájmu SW), osobních aut a ostatních strojů (které nelze vztáhnout ke konkrétní části díla, ale jsou v průběhu stavby používány na různé práce – mobilní jeřáb, traktor, zdvihače, buldozery,...), dále nákup specifického materiálu (např. materiál pro zařízení staveniště), ochranné pomůcky, ošacení, vzdělávání pracovníků, předplatné tisku, kancelářské potřeby, odpisy drobného majetku (drobné nářadí, míchačky, vrtačky...)

- **Spotřeba**

Jde o spotřebu vody, energií, telekomunikační poplatky, fotokopie, poplatky za odvoz odpadů, hasící přístroje (bezpečnost práce), opravy aut, strojů, kopírek apod.

- **Dokumentace, poplatky a ostatní**

Patří sem výrobní dokumentace, stavební povolení, autorské dozory, geodetické práce, projektová dokumentace a dokumentace skutečného provedení (může být vedeno jako externí dodávka), služby v oblasti BOZP, ŽP, PO apod.

Role controllingu:

Tvorbu matice nákladů (viz příloha 2) tvoří controller za pomoci project managera. Project manager nadefinuje jednotlivé „balíčky“ činností, které budou spojeny s jednotlivou zakázkou a které budou rozděleny do výše zmiňovaných přímých či

nepřímých nákladů. Následně controller tyto činnosti zadá do systému, kde je k jednotlivým činnostem přiřazen kód – aktivita, pomocí které jsou rozdělovány náklady související s danou zakázkou.

Project manager rozděluje a je zodpovědný za přímé náklady. Zodpovědnost za nepřímé náklady se dělí mezi project managera a controllera. Controller rozpočtuje ostatní náklady, finanční náklady a náklady managementu. Všechny tyto náklady jsou stanoveny sazbami v procentech dle interního nařízení finančního ředitele společnosti. Všechny tyto proporcionální náklady musí být zakalkulovány do všech připravovaných nabídek.

Z finančních nákladů to jsou zejména náklady související s vystavením bankovní garance. Pro určení výše těchto nákladů je potřeba zjistit veškeré informace nezbytné pro její vystavení, což je výše a termíny. Pro samotný výpočet je nutné také znát poplatek náležící bance za vystavení a vedení bankovní garance.

Tabulka 2 - Proporcionalní náklady - bankovní garance

| | |
|-----------------------------------|------|
| Bankovní garance 1 - 5 let (p.a.) | 0,5% |
| Bankovní garance > 5 let (p.a.) | 0,8% |

Pramen: Vlastní tvorba autora

Dále k finančním nákladům patří náklady spojené s platebními podmínkami, tzn. je zapotřebí, aby controller předem stanovil odhad vývoje CF zakázky.

Tabulka 3 - Proporcionalní náklady - úrok pro splatnost

| | |
|---------------------------|----|
| Úrok pro splatnost (p.a.) | 2% |
|---------------------------|----|

Pramen: Vlastní tvorba autora

Do ostatních nákladů controller zahrne odvody správní režie, stavebně montážní pojištění a rezervu na záruční opravy.

Tabulka 4 - Proporcionální náklady - správní režie, stavebně montážní pojištění, rezerva na záruční opravy

| | |
|---|-------|
| Příspěvek na krytí správní režie | 9% |
| Stavebně-montážní pojištění | 0,24% |
| Rezerva na záruční opravy - bytové domy | 0,75% |
| Rezerva na záruční opravy - ostatní | 0,6% |

Pramen: Vlastní tvorba autora

Náklady managementu controller stanovuje dle organizační struktury pro řízení zakázky. Je zde uveden tým lidí vč. pozice, jejich procentuálního nasazení na zakázce a délka trvání zakázky. Dle pracovní pozice jsou stanoveny měsíční náklady, které zahrnují mzdu, bonus, odvody, pojištění odpovědnosti, ubytování, dopravu, stravné, leasing, telefony a ostatní náklady (viz příloha 3).

Tyto náklady musí být stanoveny do výše limitu, který určí vedení společnosti.

5.4.2.2 Tvorba časového plánu nákladů projektu

Časový plán nákladů je rozklad jednotlivých požadavků z matice nákladů finalisty nebo interního dodavatele do času (měsíců) jejich realizace. Rozklad se provádí ve fyzickém množství (MJ) a informační systém dopočítává jejich vyjádření v Kč tak, že pro období minulá použije skutečně zaúčtované náklady a pro období budoucí (plánovaná) dopočítá průměrnou cenu zbývajících fyzických jednotek tak, aby rozdělil celou hodnotu požadavku. Tvorbu časového plánu provádí project manager dané zakázky.

Role controllingu:

Controller vytvoří prvotní časový plán, kde jednotlivé položky jsou rozděleny lineárně do časového období. Project manager následně jednotlivé položky zpřesňuje na základě odsouhlaseného harmonogramu. Controller provádí kontrolu časového plánu a poté může časový plán nákladů projektu project manager předložit ke schválení na Objective meetingu.

5.4.2.3 Tvorba časového plánu výnosů projektu

Aplikace metody procenta dokončení

Tuto metodu vykazování výnosů ze stavebních zakázek autor již představil v teoretické části v kapitole 3.13.1 Metoda procenta dokončení. Nyní se k ní vrátí.

Stanovení procenta dokončení

Procento dokončení bývá nejčastěji nazýváno tzv. metodou „cost-to-cost“, což by bylo možné volně přeložit jako podíl doposud vynaložených nákladů na celkových plánovaných nákladech.

Obrázek 10 - Metoda procenta dokončení

$$\text{Procento dokončení} = \frac{\text{skutečně vynaložené náklady na zakázku}}{\text{Celkové náklady rozpočtované}}$$

Pramen: Vlastní tvorba autora

Vymezení nákladů, které se vztahují k zakázce a které nikoli je velice důležité. Pokud by společnost zahrnula do skutečných nákladů na zakázku i náklady, které tam nepatří, vykazala by metodou cost-to-cost neoprávněně vysoké procento dokončení, a tím pádem nadhodnocené tržby ze zakázky.

Tržby ze zakázky se u metody POC určí následovně:

V prvním období zakázky – celkové plánované tržby krát procento dokončení.

V každém dalším období – celkové plánované tržby krát procento dokončení minus tržby vykázané v předchozích obdobích.

Nesmí se opomenout, že celkové očekávané náklady a celkové očekávané výnosy jsou pouze účetním odhadem a mohou se v čase měnit. V průběhu realizace zakázky se mohou vzniklé potíže, či dodatečné práce a podobně, které vznikly v průběhu realizace zakázky řešit dodatky ke smlouvám.

Role controllingu:

Controller připravuje časový plán výnosů na základě časového plánu nákladů. Project manager provádí kontrolu časového plánu výnosů a doplňuje případné ostatní či mimořádné výnosy. Opět se časový plán výnosů projektu společně s časovým plánem nákladů projektu předkládá ke schválení na OM.

5.4.2.4 Tvorba plánu fakturace**Role controllingu:**

Project manager ve spolupráci s controllerem rozplánuje odbytovou cenu (Aktivity) do jednotlivých měsíců realizace dle odsouhlaseného plánu fakturace investorem zakázky případně dle časového plánu nákladů. Plánování fakturace probíhá v tis. Kč na tři desetinná místa, a to tak, aby byla rozdělena celá odbytová cena (Aktivity).

5.4.2.5 Tvorba plánu Cash Flow (CF)**Role controllingu:**

Plán CF připravuje controller z plánu příjmů a plánu výdajů daného projektu.

5.4.3 Odsouhlasení plánu projektu

Odsouhlasení plánu projektu probíhá na tzv. Objective meetingu.

Objective meeting (OM)

Schůzka, kde jsou sezváni project manager, project preparation manager, controller, senior project manager, vedení výrobního úseku a vedení společnosti. Objective meeting slouží ke stanovení klíčových ukazatelů pro projektový team.

Role controllingu:

Příprava na Objective meeting probíhá mezi controllerem a project managerem. Je zapotřebí shromáždit veškeré podklady, které bude controller společně s project managerem předkládat na Objective meetingu vedení společnosti. Podklady, za které

zodpovídá controller, jsou např. matice nákladů, časový plán nákladů a výnosů, plán fakturace a cash flow.

Na Objective meetingu jsou projednány tyto body:

- body smlouvy (uzlové termíny, rizika penalizací, rizika harmonogramu – počasí apod.)
- složení teamu – jednotlivý pracovníci a jejich pozice v teamu, jejich měsíční náklady teamu (dle počtu měsíců a jednotlivých členů)
- plán organizace výstavby
- projektová dokumentace, technické záležitosti – popis rizik a příležitostí (nejčastěji diskutovaná témata – založení stavby, konstrukce stavby)
- harmonogram stavby, zejména u prací prováděných vlastními kapacitami vč. rozboru nasazení pracovníků na jednotlivé činnosti)
- matice nákladů
- plán nákladů, aktivity a fakturace, Cash flow
- sumarizace rizik a příležitostí vč. jejich ocenění
- aktuální stav výběrů (nákup)
- zpráva QSE

Z OM je učiněn zápis, který obsahuje mj. schválenou matici nákladů a schválený plán výnosů a CF.

V zápise jsou rovněž zaznamenány:

- odkazy na všechny případné odchylky matice nákladů předkládané na OM proti matici nákladů, která se předkládala na Transfer meetingu včetně vysvětlení důvodů těchto odchylek
- odkazy na všechny podkladové materiály známé k datu OM (tzn. podklady matice nákladů, dále odbytový rozpočet předaný na Transfer meetingu vč. případných změn zjištěných do OM).

5.4.4 Realizace (kontrola plnění a aktualizace plánů a ukazatelů)

5.4.4.1 Aktualizace matice nákladů a časového plánu nákladů

Project manager při každé odůvodněné změně předpokladu nákladů aktualizuje matici nákladů. Dále aktualizuje časový plán nákladů vždy při aktualizaci matice nákladů nebo při jiné rozhodné změně nejpozději poslední pracovní den v běžném měsíci.

Role controllingu:

Controller kontroluje a potvrzuje aktualizovanou matici nákladů a časový plán nákladů nejpozději do data daného harmonogramem měsíční závěrky.

Provádí aktualizaci matice nákladů v případě změny ceny vůči investorovi nebo změny dalších výnosů. Dále aktualizuje matici nákladů dle požadavku project managera a to zejména v případech, kdy je uzavřen nový výběr subdodavatele nebo dochází ke změně termínu a ceny prostřednictvím dodatku smlouvy.

5.4.4.2 Aktualizace časového plánu výnosů

Role controllingu:

Controller aktualizuje časový plán výnosů vždy při aktualizaci matice nákladů nebo při jiné rozhodné změně nejpozději poslední pracovní den v běžném měsíci.

5.4.4.3 Aktualizace plánu fakturace

Role controllingu:

Controlling společně s project manager provádí aktualizaci plánu fakturace, pokud:

- zjistí rozdíl mezi plánem fakturace a jeho skutečným plněním
- zjistí jinou závažnou skutečnost mající vliv na budoucí vývoj fakturace
- došlo ke změně ceny.

Aktualizovaný plán fakturace controller musí prověřit.

5.4.4.4 Aktualizace plánu CF

Role controllingu:

Controller musí provést aktualizaci plánu příjmů, pokud:

- zjistí rozdíl plánu příjmů a zaúčtovaných příjmů projektu
- došlo ke změně plánu fakturace nebo zjistí jinou závažnou skutečnost mající vliv na plán příjmů.

Controller musí provést aktualizaci plánu výdajů, pokud:

- zjistí rozdíl mezi plánem výdajů a skutečnými výdaji projektu
- byl aktualizován NR
- došlo k jiné změně mající vliv na budoucí vývoj výdajů projektu

5.4.4.5 Čerpání rozpočtu (MN)

Project manager provádí k datu aktualizace matice nákladů doplnění rozpracovanosti měřené ve fyzických jednotkách u požadavků přímých nákladů dle aktuálního stavu ke konci běžného měsíce.

5.4.4.6 Výpočet přiznané Activity

Role controllingu:

Controller prověřuje přiznané Activity na základě aktualizované matice nákladů do data určeného harmonogramem měsíční závěrky.

Controller provádí kontrolu tak, že u ukončených projektů je stupeň rozpracovanosti (%POC) roven 100%.

5.4.4.7 Příprava podkladů pro CCM a PM

Role controllingu:

Většina činností, které souvisí s přípravou podkladů je ve spolupráci s project managerem.

Je zapotřebí, aby controller porovnal časový plán nákladů se zaúčtovanými náklady, časový plán výnosů a dosaženou skutečnost. Controller se zaměřuje též na kontrolu zbývajících nepřímých nákladů.

Project manager ve spolupráci s controllerem prostřednictvím analýzy rizik analyzuje příčiny odchylek, označuje případná rizika a potenciální zlepšení. Dále úlohou

controllera je porovnání plánu fakturace se zaúčtovanou skutečností (zaúčtované vystavené faktury na projektu). Mezi podklady pro CCM náleží i porovnání plánu CF s dosaženou skutečností a zaměřuje se zároveň i na vymáhání pohledávek po splatnosti.

Project manager připravuje aktuální harmonogram projektu, který byl naposledy odsouhlasen s klientem a harmonogram projektu, který byl předložen na OM, oba s vyznačením aktuálního postupu v jednotlivých činnostech – částech díla.

Dále má za úkol zhodnotit produktivity práce zejména u vlastních kapacit – nasazení pracovníků dle původního harmonogramu a porovnání se skutečností vč. hodinové kapacity a jejího využití – produktivita práce plán x skutečnost.

Project manager též připravuje soupis víceprací, změnových listů vč. jejich nákladového ocenění, kde uvádí informaci o provedení či pokrytí smlouvou, zpracovává pravidelnou fotodokumentaci stavby (měsíčně a nejlépe ze stejného místa zachycující výstižně postup prací).

Do informačního systému umísťuje všechny podklady tak, aby byly dostupné všem účastníkům cost controll meetingu alespoň 5 pracovních dní před jeho konáním. Senior project manager ověřuje, že všechny výše zmíněné podklady jsou předloženy a zpracovány v patřičné kvalitě.

Cost control meeting (CCM)

Tento typ meetingu probíhá každý měsíc po účetní závěrce. Jedná se o detailní kontrolu sledovaných parametrů, zejména porovnání plánovaných a skutečných parametrů.

V úvodu CCM senior project manager prezentuje výsledky a stav jím řízených projektů, pokud zodpovídá za více stavebních zakázek. Vedení společnosti všechny skutečnosti prověřuje. V případě ukončeného projektu probíhá vyhodnocení plánů vždy v rámci nejbližšího cost control meetingu v měsíci následujícím po měsíci, ve kterém došlo k ukončení projektu.

Point meeting (PM)

V průběhu realizace stavební zakázky se organizují celkem čtyři meeting. Tyto meetingy organizují project managery dle rozpracovanosti zakázky (20%, 50%, 80%, 100%) prostřednictvím asistentky výrobního ředitele. Zváni jsou: generální ředitel, výrobní

ředitel, finanční ředitel, senior project manager, provozně ekonomický náměstek, controller, zástupce technického úseku popř. další spolupracovníci dle uvážení. Slouží pro průběžnou důkladnou revizi jak fyzického průběhu výstavby, tak k revizi plánovaných ukazatelů.

Role controllera:

Controller ve spolupráci s project managerem připraví veškeré podklady, které budou v souladu s danou rozpracovaností. Jedná se o podklady typu matice nákladů, plán fakturace, časový plán nákladů a výnosů, CF atd.

5.4.4.8 Elektronický oběh faktur

V průběhu celé realizace stavební zakázky probíhá současně i evidence faktur a to jak došlých tak vystavených. Ve společnosti VCES na výrobním úseku je pouze elektronický oběh faktur, a to již několik let. Elektronický oběh faktur došlých je v souladu s pracovním návodem, který popisuje a upřesňuje náležitosti nejen faktury, ale i objednávky. Všechny došlé faktury, které přijdou do firmy, se skenují do systému. Výhodou tohoto je, že takto naskenovaná faktura se na rozdíl od papírové nemůže ztratit. Naskenovaný obraz faktury putuje k odsouhlasení odpovědným osobám popř. k doplnění dalších dokumentů náležících k faktuře (např. objednávka, dodací list). Všechny náležitosti faktury jsou naskenovány do systému a spárovány s danou fakturou.

Role controllingu:

Controlling zodpovídá za správnost a úplnost faktur došlých před úhradou.

Schvalování faktur

U všech faktur controller kontroluje následující náležitosti:

- U materiálových faktur, kterým předcházela objednávka, musí mít u sebe doloženou oboustranně podepsanou originál objednávky opatřený razítkem a podpisem dodavatele i oprávněnou osobou VCES a.s.
- Faktury na stavební práce a režijní faktury musí mít doloženou kromě objednávky i potvrzený soupis prací opět podepsaný oprávněnou osobou spol., výkaz dopravy, pracovní výkaz jeřábů, předávací protokol pro projektovou dokumentaci či protokol

o provedení u geodetických prací atd. U dodávky a montáže je vždy potřeba doložení předávacího protokolu oboustranně podepsaného

- U faktur vystavených dodavatelem na základě kupní smlouvy (KS), smlouvy o dílo (SOD) či nájemní smlouvy je zapotřebí doložení oboustranně podepsaného dodacího listu a daná smlouva. Bez oboustranně podepsané smlouvy (KS, SOD či nájemní smlouva) controller fakturu nemůže nechat uhradit. U SOD je nedílnou součástí faktury i soupis provedených prací a předávací protokol, u nájemních smluv soupis nájmovaného předmětu s uvedením cen dle smlouvy.
- U zálohových faktur se controller řídí podmínkami pro úhradu, které jsou specifikované v příslušné SOD. Nejčastěji je ale úhrada vázána na doručení směnky nebo bankovní záruky za zálohovou platbu.

Dále controller zkontroluje na fakturách jednotkové ceny a celkové ceny, které musí odpovídat nasmlouvaným cenám. V případě překročení celkové ceny upozorní na tuto skutečnost pracovníka odpovídajícího za vystavení objednávky či smlouvy a je toto možno řešit navýšením celkové ceny vystavením nové objednávky.

Blokace faktur

Faktury s nedostatkem pro schválení a proplacení controller zablokuje v systému a to připsáním poznámky ve tvaru: *B – dd.mm.rrrr – jméno controllera – důvod blokace*
1x týdně příslušný pracovník controllingu rozesílá přehled Pohledávek a závazků příslušným výrobním útvarům a hospodářkám. Tento přehled obsahuje mimo jiné i soupis blokováných faktur. Blokace faktur řeší project manager ve spolupráci s hospodářkami, určenými pro jejich útvary. Požadované doklady uvedené v blokacích nechají doskenovat k faktuře, na základě tohoto controller fakturu odblokuje a může se provést úhrada.

Důvody pro blokace:

Objednávky nemají všechny náležitosti, celková cena je překročena, nesouhlasí fakturované položky, nepodepsaná KS či SOD popř. nájemní smlouva, překročení termínu realizace atd.

Tvorba a uvolnění pozastávek na došlých fakturách

Pozastávky (PZ) jsou drženy v souladu se SOD. Zpravidla má controller povinnost vytvořit PZ krátkodobou ve výši 5%, která se uvolní po předání a převzetí díla bez vad a nedodělků a PZ dlouhodobou též ve výši 5%, která slouží po záruční dobu a je uhrazena po jejím skončení.

Pozastávky controller uvolní v souladu se SOD a na základě doručení písemné žádosti dodavatele o uvolnění pozastávky. V případě žádosti o uvolnění dlouhodobé PZ musí mít controller potvrzení reklamačního oddělení o tom, že neexistují žádná nevyřízená reklamační jednání s daným subdodavatelem. Dlouhodobou PZ lze nahradit i bankovní garancí.

5.4.5 Předání projektu

5.4.5.1 Zpracování výhledu CF

Role controllera:

Controller provádí aktualizaci plánu CF s promítnutím všech známých vlivů na CF zbývajících období tohoto plánu tj. do data ukončení života projektu včetně aktualizace krátkodobých a dlouhodobých pozastávek.

5.4.5.2 Analýza rizik

Analýza a případná dotvoření rezerv se provádí pro všechny typy projektů, které mají samostatné sledování.

Project manager v součinnosti se Senior project managerem připravuje analýzu možných dalších nákladů projektu po předání projektu:

- oprávněně požadované vícepráce nezahrnuté do ceny dle smlouvy o dílo
- oprávněně požadované servisní služby nezahrnuté do ceny smlouvy o dílo
- práce neprovedené z důvodu nepřízně klimatických podmínek nebo z důvodu na straně investora
- další finanční náklady projektu (neplánované pozastávky, dodatečné bankovní garance, kursové ztráty/zisky projektu).

Project manager připravuje analýzu možných reklamačních nákladů a jejich porovnání s existující rezervou na záruční opravy.

5.4.5.3 Návrh rezerv

Role controllingu:

Project manager ve spolupráci s controllerem navrhuje tvorbu rezervy na nejisté náklady, mimořádné rezervy na záruční opravy a rezervy na finanční náklady a předává schválený návrh účetní.

5.4.5.4 Schválení rezerv

Senior project manager schvaluje návrh na tvorbu rezervy na nejisté náklady a rezervy na finanční náklady, dále návrh na tvorbu mimořádné rezervy na nejisté náklady dokončení projektu a na tvorbu mimořádné rezervy na záruční opravy.

Role controllingu:

Po odsouhlasení a schválení rezerv zadává controller účtárně pokyn k tvorbě jednotlivých rezerv.

5.4.5.5 Převzetí řízení předaného projektu

Ukončení projektu

Jedná se o datum uzavření nákladů projektu. Je svolán poslední point meeting, tentokrát 100%, kde project manager předává veškeré dokumenty týkající se zakázky k archivaci a úseku reklamací.

Reklamační technik přebírá řízení předaného projektu od project managera. Další náklady jsou schvalovány následovně:

- do 50 000,- Kč schvaluje reklamační technik
- nad 50 000,- Kč do 3 000 000,- Kč schvaluje ředitel výrobního úseku
- nad 3 000 000,- Kč schvaluje představenstvo

5.4.6 Záruční doba

Reklamační technik spravuje projekt po převzetí a spravuje útvar, který hospodaří s vytvořenou rezervou na záruční opravy.

5.4.6.1 Sledování a příprava podkladů

Role controllingu:

Controller sleduje všechny ukončené projekty, dobíhající náklady, reklamace, změny cash flow těchto projektů.

Controller sleduje čerpání rezerv na nejisté náklady, dohadných položek na dobíhající náklady. Dále připravuje podklady pro CCM. Dává pokyn oddělení účetnictví ohl. použití rezerv.

5.4.6.2 Konečné vyhodnocení

Role controllingu:

Controller provádí vyhodnocení matice nákladů na záruční opravy projektu v měsíci následujícím po měsíci, ve kterém proběhlo datum pro ukončení života zakázky (po skončení hlavní záruční doby). Prověřuje, zda v průběhu záruční lhůty, přesněji v průběhu doby od data předání projektu a jejího vyhodnocení až do data ukončení života zakázky nedošlo k rozporu vůči matici nákladů vyjma vlivu reklamačních nákladů.

Porovnává celkové vytvořené rezervy na záruční opravy a celkové náklady na záruční opravy a dává pokyn k zrušení zbývající části rezervy na záruční opravy.

Navrhuje opatření k vymáhání mj. neuhrazených pohledávek vč. pozastávek, inventarizuje neuhrazené závazky.

5.4.7 Ukončení života projektu

Po ukončení záruční lhůty projektu je zcela uzavřen celý projekt. Pokud jsou na projekt vázány pozastávky případně ostatní finanční „dopady“ na dobu delší než záruční lhůta, pak je toto prodlouženo do data obdržení/vydání posledních financí příslušejících projektu.

5.5 Reporting

Ve společnosti je reporting nedílnou součástí controllingu. Každý měsíc se poskytují informace pro správné rozhodování na všech úrovních managementu. Reporting není jen o zpracování dat a jejich prezentace cílovým skupinám, ale především se jedná o činnost průběžnou provázanou různými zpětnými vazbami.

U podniku, kde je vlastníkem zahraniční společnost, je mnohdy příjemcem informací až nejvyšší vedení v mateřské společnosti a je samozřejmostí zpracování v anglickém jazyce.

Externí uživatelé reportingu mají přístup pouze k veřejně přístupným informacím. Jedná se např. o státní instituce, orgány státní správy, spolupracující podniky (obchodní partneři, dodavatelé, odběratelé, bankovní instituce apod.)

5.6 Průzkum činností práce controllerů

V předchozích subkapitolách, v nichž autor práce zkoumal jednotlivé fáze řízení ve společnosti VCES a to i z pohledu controllingu, by rád předložil šetření, které provedl přímo na oddělení controllingu ve společnosti VCES a.s. Jedná se o průzkum časové náročnosti jednotlivých činností. Tento průzkum autor uskutečnil u vzorku 4 controllerů za období 4 týdnů v roce 2013. Cílem je získání představy o časové náročnosti jednotlivých činností a porovnání z pohledu důležitosti. Zda se v pracovní náplni vyskytují činnosti, kterým controlleri věnují příliš mnoho času nebo naopak. Některé činnosti jsou pro společnost mnohem více klíčové a systém controllingu není nastaven tak, aby jim mohlo být věnováno více. Průzkum spočívá v porovnání jednotlivých činností jak u jednotlivých controllerů, tak komplexně z pohledu celého controllingového týmu.

V prvním sloupci jsou uvedeny jednotlivé činnosti controllerů, další čtyři sloupce jsou rozděleny do týdenních intervalů. Následuje sloupec suma hodin za danou činnost, poté pořadí časové náročnosti, kde hodnoty pořadí jsou seřazeny vzestupně dle počtu hodin (čím vyšší počet hodin tím vyšší hodnota časové náročnosti). Předposlední sloupec se týká váhy důležitosti jednotlivých činností. Tento údaj vyplnila provozně ekonomická náměstkyně společnosti VCES a.s., která celý controllingový útvar řídí. Nejvíce důležitá

činnost z pohledu ekonomy je ohodnocena nejvyšším číslem, nejméně důležitá činnost má nejnižší hodnotu.

Poslední sloupec je celkové vyhodnocení průzkumu. Na nejvyšší záporné hodnotě je vidět, že zabere controllerům hodně času, avšak je nejméně důležitá. Naopak nejvyšší kladná hodnota je dle posouzení ekonomické náměstkyně nejvíce pro společnost důležitá, avšak controlleri této činnosti věnují nejméně času.

Tabulka 5 - Činnosti controllera "A"

| Činnosti controllera "A" | 30.9. - 6.10. | 7.10. - 13.10. | 14.10. - 20.10. | 21.10. - 27.10. | Celkem hodin za měsíc dle činností | Pořadí časové náročnosti | Váha důležitosti jednotlivých činností | Rozdíl |
|---|---------------|----------------|-----------------|-----------------|------------------------------------|--------------------------|--|--------|
| Tvorba (aktualizace) časového plánu výnosů | 2 | | | | 2 | 1 | 8 | -7 |
| Tvorba (aktualizace) plánu CF | 4 | | | | 4 | 3 | 10 | -7 |
| Tvorba (aktualizace) časového plánu nákladů | 8 | | | | 8 | 4 | 7 | -3 |
| Tvorba (aktualizace) plánu fakturace | 2 | | | | 2 | 1 | 9 | -8 |
| Zadání ukazatelů do IS | 4 | 4 | | | 8 | 4 | 3 | 1 |
| Podklady pro závěrkové práce | 8 | 12 | | | 20 | 7 | 6 | 1 |
| Kontrola (schvalování) faktur | | | 8 | 13 | 21 | 9 | 1 | 8 |
| Příprava podkladů pro meeting | | 16 | 8 | 8 | 32 | 10 | 5 | 5 |
| Sledování dodržování harmonogramu stavebních projektů (návštěvy staveb) | | | 16 | 16 | 32 | 10 | 11 | -1 |
| Ostatní rozbor | 6 | 8 | 3 | 3 | 20 | 7 | 2 | 5 |
| Sdružení | 6 | | 5 | | 11 | 6 | 4 | 2 |
| Celkem hodin za týden | 40 | 40 | 40 | 40 | 160 | | | |

Pramen: Vlastní tvorba autora

Controller s označením „A“ nejvíce času stráví přípravami podkladů pro meetingy a sledováním dodržování harmonogramů a naopak nejméně času věnuje tvorbě a aktualizaci časových plánů výnosů a plánu fakturace. Pokud se na to podíváme ale z pohledu důležitosti, controller „A“ věnuje příliš mnoho času kontrolou a schvalováním faktur, zatímco tvorbě (aktualizaci) plánu fakturace nevěnuje tolik času, kolik by bylo potřeba.

Tabulka 6 - Činnosti controllera "B"

| Činnosti controllera "B" | 30.9. - 6.10. | 7.10. - 13.10. | 14.10. - 20.10. | 21.10. - 27.10. | Celkem hodin za měsíc dle činností | Pořadí časové náročnosti | Váha důležitosti jednotli- vých činností | Rozdíl |
|---|---------------------|----------------------|-----------------------|-----------------------|---|--------------------------------|--|--------|
| Tvorba (aktualizace) časového plánu výnosů | 3 | | | | 3 | 2 | 8 | -6 |
| Tvorba (aktualizace) plánu CF | 5 | | | | 5 | 3 | 10 | -7 |
| Tvorba (aktualizace) časového plánu nákladů | 7,5 | | | | 7,5 | 5 | 7 | -2 |
| Tvorba (aktualizace) plánu fakturace | 1 | | | | 1 | 1 | 9 | -8 |
| Zadání ukazatelů do IS | 3,5 | 3,5 | | | 7 | 4 | 3 | 1 |
| Podklady pro závěrkové práce | 9 | 13 | | | 22 | 8 | 6 | 2 |
| Kontrola (schvalování) faktur | | | 9 | 13 | 22 | 8 | 1 | 7 |
| Příprava podkladů pro meeting | | 15 | 7 | 9 | 31 | 11 | 5 | 6 |
| Sledování dodržování harmonogramu stavebních projektů (návštěvy staveb) | | | 14 | 14 | 28 | 10 | 11 | -1 |
| Ostatní rozbor | 5 | 8,5 | 3,5 | 4 | 21 | 7 | 2 | 5 |
| Sdružení | 6 | | 6,5 | | 12,5 | 6 | 4 | 2 |
| Celkem hodin za týden | 40 | 40 | 40 | 40 | 160 | | | |

Pramen: Vlastní tvorba autora

U Controllera „B“ můžeme opět sledovat největší časovou náročnost při přípravě podkladů pro meetingy a nejmenší při tvorbě (aktualizace) plánu fakturace. Z pohledu důležitosti mu opět schvalování faktur zabere příliš mnoho a naopak mnohem více by se měl věnovat tvorbě (aktualizaci) plánu fakturace.

Tabulka 7 - Činnost controllera "C"

| Činnosti controllera "C" | 30.9. - 6.10. | 7.10. - 13.10. | 14.10. - 20.10. | 21.10. - 27.10. | Celkem hodin za měsíc dle činností | Pořadí časové náročnosti | Váha důležitosti jednotli- vých činností | Rozdíl |
|---|---------------------|----------------------|-----------------------|-----------------------|---|--------------------------------|--|--------|
| Tvorba (aktualizace) časového plánu výnosů | 2,5 | | | | 2,5 | 2 | 8 | -6 |
| Tvorba (aktualizace) plánu CF | 4 | | | | 4 | 3 | 10 | -7 |
| Tvorba (aktualizace) časového plánu nákladů | 9 | | | | 9 | 4 | 7 | -3 |
| Tvorba (aktualizace) plánu fakturace | 1,5 | | | | 1,5 | 1 | 9 | -8 |
| Zadání ukazatelů do IS | 5 | 4 | | | 9 | 4 | 3 | 1 |
| Podklady pro závěrkové práce | 8 | 11,5 | | | 19,5 | 7 | 6 | 1 |
| Kontrola (schvalování) faktur | | | 10 | 15 | 25 | 9 | 1 | 8 |
| Příprava podkladů pro meeting | | 16,5 | 6 | 6 | 28,5 | 10 | 5 | 5 |
| Sledování dodržování harmonogramu stavebních projektů (návštěvy staveb) | | | 15 | 14 | 29 | 11 | 11 | 0 |
| Ostatní rozbor | 4,5 | 8 | 3 | 5 | 20,5 | 8 | 2 | 6 |
| Sdružení | 5,5 | | 6 | | 11,5 | 6 | 4 | 2 |
| Celkem hodin za týden | 40 | 40 | 40 | 40 | 160 | | | |

Pramen: Vlastní tvorba autora

U controllera „C“ můžeme spatřit, že nejvíce času tráví u činnosti sledování dodržování harmonogramů oproti tvorbě (aktualizaci) časového plánu výnosů. Při posouzení z hlediska důležitosti se opět controller příliš zabývá schvalováním faktur a nevěnuje příliš velkou váhu plánům fakturace.

Tabulka 8 - Činnost controllera "D"

| Činnosti controllera "D" | 30.9. - 6.10. | 7.10. - 13.10. | 14.10. - 20.10. | 21.10. - 27.10. | Celkem hodin za měsíc dle činností | Pořadí časové náročnosti | Váha důležitosti jednotli- vých činností | Rozdíl |
|---|---------------------|----------------------|-----------------------|-----------------------|---|--------------------------------|--|--------|
| Tvorba (aktualizace) časového plánu výnosů | 1,5 | | | | 1,5 | 1 | 8 | -7 |
| Tvorba (aktualizace) plánu CF | 5 | | | | 5 | 3 | 10 | -7 |
| Tvorba (aktualizace) časového plánu nákladů | 7 | | | | 7 | 4 | 7 | -3 |
| Tvorba (aktualizace) plánu fakturace | 2 | | | | 2 | 2 | 9 | -7 |
| Zadání ukazatelů do IS | 4 | 3 | | | 7 | 4 | 3 | 1 |
| Podklady pro závěrkové práce | 9 | 13 | | | 22 | 8 | 6 | 2 |
| Kontrola (schvalování) faktur | | | 9 | 14 | 23 | 9 | 1 | 8 |
| Příprava podkladů pro meeting | | 17 | 7 | 7 | 31 | 10 | 5 | 5 |
| Sledování dodržování harmonogramu stavebních projektů (návštěvy staveb) | | | 15,5 | 15,5 | 31 | 10 | 11 | -1 |
| Ostatní rozbor | 6 | 7 | 3 | 3,5 | 19,5 | 7 | 2 | 5 |
| Sdružení | 5,5 | | 5,5 | | 11 | 6 | 4 | 2 |
| Celkem hodin za týden | 40 | 40 | 40 | 40 | 160 | | | |

Pramen: Vlastní tvorba autora

U controllera „D“ můžeme vidět, že časově náročné jsou pro něho stejné činnosti jako u controller „A“ a rovněž i tvorba (aktualizace) časového plánu výnosů mu zabere nejméně času. Co se týče výsledků z pohledu důležitosti, tak opět se dostáváme k tomu, že kontrolou či schvalováním faktur stráví controller „D“ nejvíce času a naopak by bylo potřeba posílit činnosti jako je tvorba (aktualizace) časového plánu výnosů, CF a fakturace.

Tabulka 9 - Vyhodnocení průzkumu

| Činnosti controllerů | "A" celkem hod./měsíc dle činností | "B" celkem hod./měsíc dle činností | "C" celkem hod./měsíc dle činností | "D" celkem hod./měsíc dle činností | Suma | Pořadí časové nároč- nosti | Váhy/ pořadí důležitos- ti | Rozdíl |
|---|--|--|--|--|------------|-------------------------------------|-------------------------------------|--------|
| Tvorba (aktualizace) časového plánu výnosů | 2 | 3 | 2,5 | 1,5 | 9 | 2 | 8 | -6 |
| Tvorba (aktualizace) plánu CF | 4 | 5 | 4 | 5 | 18 | 3 | 10 | -7 |
| Tvorba (aktualizace) časového plánu nákladů | 8 | 7,5 | 9 | 7 | 31,5 | 5 | 7 | -2 |
| Tvorba (aktualizace) plánu fakturace | 2 | 1 | 1,5 | 2 | 6,5 | 1 | 9 | -8 |
| Zadání ukazatelů do IS | 8 | 7 | 9 | 7 | 31 | 4 | 3 | 1 |
| Podklady pro závěrkové práce | 20 | 22 | 19,5 | 22 | 83,5 | 8 | 6 | 2 |
| Kontrola (schvalování) faktur | 21 | 22 | 25 | 23 | 91 | 9 | 1 | 8 |
| Příprava podkladů pro meeting | 32 | 31 | 28,5 | 31 | 122,5 | 11 | 5 | 6 |
| Sledování dodržování harmonogramu stavebních projektů (návštěvy staveb) | 32 | 28 | 29 | 31 | 120 | 10 | 11 | -1 |
| Ostatní rozborů | 20 | 21 | 20,5 | 19,5 | 81 | 7 | 2 | 5 |
| Sdružení | 11 | 12,5 | 11,5 | 11 | 46 | 6 | 4 | 2 |
| Celkem hodin za týden | 160 | 160 | 160 | 160 | 640 | | | |

Pramen: Vlastní tvorba autora

Z celkového vyhodnocení můžeme určit nejproblematictější oblasti:

Tvorba (aktualizace) plánu fakturace – controlleři věnují této činnosti příliš málo času vzhledem k její důležitosti.

Kontrola schvalování faktur – controlleři věnují této činnosti příliš mnoho času vzhledem k její důležitosti.

6 SHRnutí POZNATKŮ Z PROVEDENÝCH ANALÝZ A VYPRACOVÁNÍ NÁVRHU ZMĚN

Autor se v této práci zaměřil na zkoumání a zhodnocení zavedeného systému controllingu ve stavební společnosti, která je ve vlastnictví druhého největšího stavebního seskupení na světě Bouygues.

Z výsledků finančních a provozních ukazatelů vyplývá, že společnost prošla různými vývojovými fázemi a byla značně zasažena ekonomickou krizí. Pokles tržeb a zároveň snížení i počtu realizovaných zakázek je důsledkem této hospodářské recese. Společnost má neustále snahu hlídat a zároveň snižovat své náklady a být konkurenceschopná na trhu. Je proto nutné a žádoucí, aby controlling stavebních zakázek fungoval efektivně a aby byla zajištěna finanční stabilita podniku.

Existence controllingového útvaru není ve všech společnostech samozřejmostí. Controllingové aktivity mohou být vykonávány např. v rámci oddělení účetnictví nebo externího odborného pracovníka. Společnost VCES a.s. má vlastní controllingový útvar, kde působí celkem 8 controllerů. Jednotliví controlleri jsou rozmístěni na jednotlivých pracovištích (Praha, Hradec Králové, Solnice) a zakázky jsou jim přidělovány dle lokality výstavby.

Autor provedl analýzu využití controllingu v řízení projektů - zakázek ve vybrané společnosti, a to jak dle jednotlivých fází stavební zakázky, tak i osobním průzkumem, který byl zaměřen na jednotlivé činnosti controllerů. Z definování jednotlivých fází řízení projektů je patrné, že společnost v rámci controllingového útvaru sleduje zakázku po celou dobu trvání a snaží se pružně reagovat na všechny skutečnosti a změny. Až z provedené analýzy jednotlivých činností controllerů můžeme vidět některé problematické oblasti, kterým controlleri nevěnují tolik času, kolik by bylo potřeba z hlediska důležitosti nebo naopak se příliš mnoho věnují činnostem, které by bylo možné vyřešit např. administrativními úpravami, změnami či delegováním určitých činností na jiné pracovníky.

6.1 Zhodnocení práce controllerů při řízení stavebních zakázek

Controller ve společnosti VCES a.s. zajišťuje plánovací a kontrolní funkce, a to v jednotlivých fázích řízení stavební zakázky, jak je popsáno v předešlých kapitolách. V realizačním týmu vykonává činnost controllera stavebních projektů, sleduje plánované ukazatele (fakturaci a náklady) a provádí měsíční vyhodnocení a aktualizaci matice nákladů a CF. Práce controllera ve společnosti obnáší následující souhrn činností:

- sledování a dodržování harmonogramů stavebních projektů
- kontrola dodržování plánů fakturace
- kontrola úplnosti a správnosti údajů – střednědobý plán, datum očekávaného ukončení zakázek atd.
- činnosti související s uzávěrkovými pracemi – podklady pro účtování dohadných položek vč. kontroly skutečného čerpání a tvorby DP nákladů a jejich rušení, stav skladu, tvorba a čerpání rezervy na reklamace
- rozborů režijní
- reporting dle pokynu PEN a vedení společnosti (měsíční přehledy, project summary, doložené změny předpokladů aj.)
- tvorba výsledovek
- aktualizace očekávaných nákladů při změně ceny zakázky či při změně očekávání
- příprava podkladů pro zjišťovací řízení a meetingy v jednotlivých fázích rozpracovanosti.

6.2 Návrhy na posílení funkce controllingu a role controllerů

Je zapotřebí, aby se podnik neustále vyrovnával s novými požadavky a zároveň zvyšoval výkonnost controllingu. Po získání výsledků z průzkumu autor navrhuje opatření zejména v nejproblematičtějších oblastech činnosti:

Tvorba (aktualizace) plánu fakturace

Plán fakturace má přímý dopad do plánu Cash flow a tedy plánování finančních toků ve společnosti. Přesto je tomuto plánování věnováno málo času. Autor navrhuje důslednou kontrolu a sledování rozdílů plánu fakturace a skutečnosti stejně tak důslednou kontrolu skutečného Cash flow na plánované. Toto by bylo vhodné zařadit i na pravidelné

měsíční Cost control meetingy, které probíhají každý měsíc po účetní závěrce. Projednává se zde detailní kontrola sledovaných parametrů u stavebních zakázek, takže ani sledování rozdílů plánu fakturace a Cash flow by zde nemělo chybět.

Controlleri by více času měli trávit na stavbě a tím by docházelo k přímé komunikaci mezi projektovým týmem a controllerem. Avšak pokud controller je pouze ve své kanceláři a na stavbě tráví minimálně času, tvorby a aktualizace plánů fakturací, nákladů, výnosů a CF nejsou tak přesné a flexibilní dle aktuálních změn.

Kontrola (schvalování) faktur

Schvalování a kontrola faktur je bezpochyby důležitá činnost controllingového útvaru, nicméně při dotazu na controllera zjistíme, že s problémem se setkají jen cca 1x při 50 fakturách. Z tohoto důvodu by bylo vhodné a žádoucí nastavit nad došlými fakturami v systému vhodné kontrolní šablony, kde by se problematická faktura vyfiltrovala a ta by byla následně prozkoumána v detailu.

Jednalo by se celkem o 3 typy šablon - kontrol, které by controllerům usnadnily práci:

- 1) Základní kontrola by byla vazba na objednávku, tzn., zda objednané zboží odpovídá dodanému (ve finančním objemu). Pokud je cena objednávky stanovena do určité výše, součet všech došlých faktur nesmí tuto hodnotu přesáhnout. V případě, že k tomu dojde, faktura je v danou chvíli bez smluvního vztahu a je nutné vystavit dodatek k objednávce či objednávku novou. Tato šablona nám rychlým způsobem pomůže tyto přefakturované objednávky odhalit.
- 2) Další kontrola, která velice časově zdržuje controllery je kontrola originál oboustranně podepsaných objednávek, dodacích listů, předávacích protokolů. Do systému by se na kartu faktury přidala jakási kolonka pro zaevidování, zda u faktury jsou doložené všechny potřebné doklady či nikoliv. Tuto evidenci by měla na starosti pracovnice oddělení účetnictví a controllerům by se při kontrole a schvalování faktur zobrazily pouze faktury, u kterých tyto doklady chybí.
- 3) Jedním z ulehčení by byla i šablona pro splatnost faktur. Pomocí této šablony by controlleri si mohli vyfiltrovat faktury, kterým se blíží splatnost, či jsou po splatnosti.

Pro schvalování faktur by pomocí těchto 3 šablon controlleri odhalily faktury, kde je nějaký problém, či nejsou doloženy veškeré povinné přílohy a mohli se zabývat pouze

jimi. V případě ostatních faktur, které jsou v pořádku, by přes funkci hromadného schválení mohli faktury schválit a následně nechat zaplatit.

Společnost eviduje ve všeobecných smluvních podmínkách splatnost faktur 60 dní. Toto by měla být dostatečně dlouhá doba nejen na schválení faktur, ale i na vyřešení „problematických“ faktur. Avšak tomu tak ve společnosti doposud nebylo. Z důvodu veliké pracovní vytíženosti controlleři řeší faktury až v druhé polovině jejich splatnosti. V případě, že faktura není v pořádku, chybí ji veškeré náležitosti a přílohy, je controllerem zablokována. Blokaci faktur musí vyřešit project manager či hospodářka. Pokud faktura není úplná, chybí zde podklady, musí tito pracovníci o doklady buď zažádat fakturující společnost, aby potřebné doložila nebo vyřešit interně. Tím se stává to, že společnost je zavalena upomínkami, které je nutno řešit a společnosti hrozí penále za neuhrazení faktury ve splatnosti.

Autor navrhuje vydat interní předpis, kdy controlleři musí kontrolovat a schvalovat faktury do 30 ti dnů od přijetí faktury do společnosti, aby se v případě následné blokace stihla vyřešit.

Controlling je pro společnost jistě velikým přínosem. U controllera můžeme shledat odbornou nezastupitelnost a jeho nepostradatelnost v realizačním týmu. V současné době je zavedený controlling ve společnosti základem úspěšného operativního plánování a usnadňuje manažerům lepší orientaci v realizujících zakázkách. Po zavedení výše uvedených opatření by došlo k většímu zefektivnění práce controllerů a tím celého controllingu, což by mělo přínos pro celou společnost VCES a.s.

7 ZÁVĚR

Cílem této práce bylo na základě získaných poznatků ze studia odborné literatury analyzovat a zhodnotit stávající stav využívání controllingu ve vybrané společnosti a na základě zjištěných nedostatků vypracování návrhů ke zdokonalení.

Důkladnou rešerší literárních zdrojů autor nejprve objasnil pojem controlling, jeho vývoj, hlavní cíle, funkce a organizace controllingu. Na závěr teoretické části definoval projektový management a jednotlivé fáze stavební zakázky. Po charakteristice sledované stavební společnosti autor přešel na analytickou část. Nejprve se věnoval jednotlivým činnostem, které provází stavební zakázku od její získání a podepsání smlouvy až po ukončení a následnou archivaci. Pro zdokonalení a zefektivnění controllingu provedl autor průzkum činností u čtyřech controllerů a ve spolupráci s provozně ekonomickou náměstkyní výsledky zpracoval. Z realizovaného šetření je patrná časová náročnost jednotlivých činností.

Z výsledků průzkumu autor zjišťuje nejproblematictější oblasti controllingu. Tvorbě a aktualizaci plánu fakturace controlleri nevěnují tolik času, kolik by bylo žádoucí vzhledem k důležitosti této činnosti. Plánování fakturace úzce souvisí s plánováním finančních toků ve společnosti, z tohoto důvodu je zapotřebí se na tuto činnost zaměřit více a věnovat jí větší pozornost. Naopak kontrola a schvalování faktur je dle průzkumu proces časově velice náročný. Zavedení či nastavení určitých šablon v systému by controlleri jistě ocenili. Tento proces by se tímto urychlil a controllerům práci usnadnil.

Dle názoru autora práce současná ekonomická situace podniku a doba hlídání a snižování nákladů vyžaduje ke zlepšení výsledků hospodaření podniku zdokonalit a maximálně efektivně využít roli controllingu v řízení stavebních zakázek ve společnosti. Autor je přitom přesvědčen, že zefektivněním jednotlivých činností controllingu, důsledná kontrola a sledování rozdílů plánů fakturace a Cash flow se skutečností ve stanovené formě dosáhne cílů zdokonalení systému controllingu a bude mít kladný vliv pro sledovanou společnost VCES a.s.

8 SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

Publikace

- ALENA SVOZILOVÁ, Projektový management Systémový přístup k řízení projektů, 2., aktualizované a doplněné vydání; Grada Publishing, 2011, ISBN 978-80-247-3611-2
- ESCHENBACH, R. a kol. Controlling. 1. vyd. Praha: CODEX, 2000. ISBN 80-85963-86-8
- ESCHENBACH, R. a kol. Controlling. Praha: ASPI Publishing, 2004, ISBN 80-7357-035-1
- HORVÁTH & PARTNERS. *Nová koncepce controllingu : Cesta k účinnému controllingu*. 1. české vydání Praha : Profess Consulting, 2004. ISBN 80-7259-002-2
- INFORMAČNÍ MEMORANDUM o koupi 100% podílu na společnosti VCES HOLDING s.r.o. vydané společností Ernst & Young, k.s., r. 2004
- JAN DOLEŽAL, PAVEL MÁCHAL, BRANISLAV LACKO A KOLEKTIV. Projektový management podle IPMA 2., aktualizované a doplněné vydání. Vyd. Grada Publishing, 2012. 528 s. ISBN 978-80-247-4275-5
- JIRÁSEK, J.A.: Strategie. Umění podnikatelských vítězství, 2. vydání. Praha: Professional publishing, 2003, ISBN 80-86419-22-3
- Josef Kutáč, Kamila Janovská, Podnikový controlling; první vydání, 2012, Studijní materiály pro studijní obor Ekonomika a management v průmyslu fakulty FMFI, ISBN 978-80-248-2593-9
- Král, Bohumil a kol.: Nákladové a manažerské účetnictví, 1. vydání, Prospektrum, Praha 1997, ISBN 80-7175-060-3
- LANČA, J., SEDLÁČEK, J.: Manažerské účetnictví, Masarykova univerzita – ESF, Brno, 2005
- MIKOVCOVÁ, Hana. Controlling v praxi. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007, ISBN 978-80-7380-049-9
- POPESKO, B. Moderní metody řízení nákladů. Praha: Grada Publishing, a.s. 2009, ISBN 978-80-247-2974-9

- SMART Stavebnictví, březen 2011; Deloitte Česká republika, SPS v ČR, ÚRS Praha
- VCES REPORT (informační zpravodaj koncernu VCES), číslo 4-2006, Registrace MK ČR E 15883
- VCES REPORT (informační zpravodaj koncernu VCES), číslo 2-2009, Registrace MK ČR E 15883
- VOLLMUTH, Hilmar J; VYSUŠIL, Jiří. Controlling – nový nástroj řízení. 2. upr. vyd. Praha: Profess Consulting, 1998, 136 s. ISBN 80-85235-54-4
- VOLLMUTH, H. Nástroje controllingu od A do Z. Praha: Profess Consulting, 2004. ISBN 80-7259-029-4.
- Výroční zprávy společnosti VCES a.s., r. 2003-2010. Poradenství, design a produkce: ENTRE s.r.o.

Internetové zdroje

- Společnost VCES a.s. Dostupné z: <http://www.vces.cz>
- Portál daňových poradců a profesionálů. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz>

SEZNAM OBRÁZKŮ


| | |
|--|----|
| Obrázek 1 - Kybernetický systém..... | 19 |
| Obrázek 2 - Regulační okruh controllingu | 22 |
| Obrázek 3 - Controlling jako průnik odpovědností manažera a controllera..... | 23 |
| Obrázek 4 - Controlling jako štábní útvar | 26 |
| Obrázek 5 - Controlling jako liniový útvar..... | 26 |
| Obrázek 6 - Základny projektového managementu | 35 |
| Obrázek 7 - Schéma uzavřené řídicí smyčky..... | 40 |
| Obrázek 8 - Organizační struktura před restrukturalizací..... | 51 |
| Obrázek 9 - Fáze vývoje projektu..... | 64 |
| Obrázek 10 - Metoda procenta dokončení..... | 71 |

SEZNAM TABULEK

| | |
|---|----|
| Tabulka 1 - Provozní a finanční ukazatele dle jednotlivých let..... | 54 |
| Tabulka 2 - Proporcionální náklady - bankovní garance | 69 |
| Tabulka 3 - Proporcionální náklady - úrok pro splatnost | 69 |
| Tabulka 4 - Proporcionální náklady - správní režie, stavebně montážní pojištění, rezerva na záruční opravy..... | 70 |
| Tabulka 5 - Činnosti controllera "A" | 83 |
| Tabulka 6 - Činnosti controllera "B" | 84 |
| Tabulka 7 - Činnost controllera "C" | 85 |
| Tabulka 8 - Činnost controllera "D" | 86 |
| Tabulka 9 - Vyhodnocení průzkumu | 87 |

9 PŘÍLOHY

Příloha 1 – Založení nové zakázky

|  <small>A BOUYGUES CONSTRUCTION COMPANY</small> | | Žádost o přidělení ekonomického čísla zakázky a o pořízení nové zakázky | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|----------|---|------------------------------|-----|------------|-----------------------|-----------|-----------|------------------|-------------------------|----------------|-----------------|--------------|----------------|---------------|---------|--|
| Útvar | | Číslo zakázky | Přesný název a místo zakázky | | | | | | | | | | | | | | |
| Číslo nabídky od pi Schizlo Pechové | | Účastníci týmu - Příjmení, jméno | Vedoucí zakázk. týmu * | SPM | Controller | Hlavní inženýr stavby | Přípravář | Rozpočtář | Nákup subdodávek | Správce vad a reklamací | Pověřená osoba | Inženýr kvality | Inspektor ŽP | Inspektor BOZP | Stavbyvedoucí | Ostatní | |
| Číslo objednávky/ číslo smlouvy | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Investor (Název + IČO); druh objednatele | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Nadřazená zakázka | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Cena reálná bez DPH (v Kč) + většinová sazba DPH | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Předpokladané přímé náklady (ppN) | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Předpokladaná výrobní režie (ppVR) | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 0,00% | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Plánovaný začátek zakázky | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Plánované ukončení zakázky | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Datum | Zadatel: | Schválil : | Zakázku zadal: | | | | | | | | | | | | | | |

* V příslušné kolonce označit křížkem

Příloha 2 – Matice nákladů

| 1. | | 2. | | 3. | | 4. | | 5. | | 5a. | | 6. | | 7. | | 8. | | 9. | | 10. | | Controlling | | |
|---|-----------|-----------------------------------|---------------------|-------------------------------------|----------------------|---------|----------------------|----------------------|-----------|---|---|------------------------------|------------------------------|------------|------------|------------|----------|----------|----------|----------|-------------------------|-------------------------|---------------|-----|
| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | skutečnost z ÚČE | rozšíř.MMSKUT | PDC |
| Průř.č. soub. | Almota.č. | Název subdodávky (přes a dodávky) | Výkoný subdodávatel | Objemová (množství) / měř. jednotka | Cena objemová (Kč) | F. Věve | Cena objemová (Kč) | Cena objemová (Kč) | Objektive | Cena výkonnosti subdodávatele ACTUAL (Kč) | Rozdíly/Diference F-Veve- ACTUAL (Kč) | osobní výměr / other changes | osobní výměr / other changes | skupce 6-4 | skupce 6-4 | skupce 6-5 | zahájený | ukončený | zahájený | ukončený | Temny pro výběr, řízení | Temny pro výběr, řízení | Průběhové | 10. |
| <p>Matice nákladů (MN) pro projekt : - - - - - ></p> <p>název projektu / název projektu</p> <p>ekonom. číslo projektu</p> | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <p>Vedoucí projektu:</p> <p>Odpovědní:</p> <p>Objemová (množství) cena díla</p> <p>Temny nákladů - zahájení:</p> <p>ukončení:</p> <p>Stav projektové dokumentace : *</p> | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <p>1. PRŮŘEZNÉ NÁKLADY</p> <p>1.1. Základní úlohy 0 Kč</p> <p>1.2. 0 Kč</p> <p>1.3. 0 Kč</p> <p>1.4. 0 Kč</p> <p>1.5. 0 Kč</p> <p>1.6. 0 Kč</p> <p>1.7. 0 Kč</p> <p>1.8. 0 Kč</p> <p>1.9. 0 Kč</p> <p>1.10. 0 Kč</p> <p>1.11. 0 Kč</p> <p>1.12. 0 Kč</p> <p>1.13. 0 Kč</p> <p>1.14. 0 Kč</p> <p>1.15. 0 Kč</p> <p>1.16. 0 Kč</p> <p>1.17. 0 Kč</p> <p>1.18. 0 Kč</p> <p>1.19. 0 Kč</p> <p>1.20. 0 Kč</p> | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <p>2. NEPŘÍMÉ NÁKLADY</p> <p>2.1. Neplánovaná práce 0 Kč</p> <p>2.2. Některá a provázání 0 Kč</p> <p>2.3. 0 Kč</p> <p>2.4. 0 Kč</p> <p>2.5. 0 Kč</p> <p>2.6. 0 Kč</p> <p>2.7. 0 Kč</p> <p>2.8. 0 Kč</p> <p>2.9. 0 Kč</p> <p>2.10. 0 Kč</p> <p>Součet všech objemových (množství) cen 0 Kč</p> <p>Součet všech rámcových (prekvalifikační) cen 0 Kč</p> <p>Součet všech zobrazených subdodávek (V.O.V. obsahujících výběr) 0 Kč</p> | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| <p>3. ZÁKONNÉ NÁKLADY celkem</p> <p>3.1. 0 Kč</p> <p>3.2. 0 Kč</p> <p>3.3. 0 Kč</p> <p>3.4. 0 Kč</p> <p>3.5. 0 Kč</p> <p>3.6. 0 Kč</p> <p>3.7. 0 Kč</p> <p>3.8. 0 Kč</p> <p>NÁKLADY PROJEKTU celkem 0 Kč</p> <p>Zisk (dle řídicí směrnice) 0 Kč</p> <p>Osobní zisk (Objective margin) 0 Kč</p> <p>Minimální zisk (Objective margin) 0 Kč</p> <p>Zisk (aktuální) 0 Kč</p> | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

