

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra ekonomiky



Diplomová práce

**Controlling a jeho význam pro efektivní řízení zvoleného
podniku**

Bc. Barbora Knajbelová

© 2021 ČZU v Praze

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Barbora Knajbelová

Veřejná správa a regionální rozvoj – k.s. Jičín

Název práce

Controlling a jeho význam pro efektivní řízení zvoleného podniku

Název anglicky

Controlling and its importance for the effective management of the selected company

Cíle práce

Hlavním cílem diplomové práce je na základě provedených analýz vyhodnotit efektivitu využívání a účinnosti vybraných controllingových nástrojů ve společnosti ze skupiny BusLine a navrhnout opatření zlepšující účinnost těchto nástrojů v praxi.

Metodika

Teoretická část diplomové práce bude zaměřena na základní východiska a koncepci controllingu, popis nástrojů a charakteristiku controllingových metod.

V praktické části budou vybrané controllingové metody aplikovány za účelem analýzy podnikových dat z oblasti plánování a řízení nákladů, budou vyhodnoceny zjištěné výsledky a posouzena efektivita a účinnosti stávajících controllingových nástrojů.

Na základě zjištěných výsledků budou následně navržena opatření vedoucí k úpravě stávajících či identifikaci nových účinnějších postupů v rámci controllingových činností podniku.

Doporučený rozsah práce

60 – 70 stran

Klíčová slova

analýza, controlling, informační systém, doprava, kalkulace, kalkulační vzorec, kontrola, náklady, odchylka, plánování, reporting

Doporučené zdroje informací

- ESCHENBACH, Rolf. Controlling. Vyd. 2. Praha: ASPI, 2004, 814 s. ISBN 80-735-7035- 1.
- FIBÍROVÁ, Jana. Reporting: moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy. Praha: Grada, 2001. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 80-247-0066-2.
- FIBÍROVÁ, Jana; ŠOLJAKOVÁ, Libuše. Hodnotové nástroje řízení a měření výkonnosti podniku. Praha: ASPI, 2005. ISBN 80-735-7084-X.
- HORVÁTH, Péter. Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu. 5. přeprac. vyd. /. Praha: Profess Consulting, 2004, xiv, 288 s. ISBN 80-725-9002-2.
- KRÁL, B. *Manažerské účetnictví*. Praha: Management Press, 2010. ISBN 978-80-7261-217-8.
- LAZAR, Jaromír. *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha: Grada, 2012. ISBN 978-80-247-7988-1
- ŠOLJAKOVÁ, L. – WAGNER, J. – PETERA, P. – FIBÍROVÁ, J. *Manažerské účetnictví : nástroje a metody*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-743-0.
- VOLLMUTH, Hilmar J. Controlling: nový nástroj řízení. 2. upr. vyd. Praha: Profess Consulting, 1998, 136 s. ISBN 80-852-3554-4.

Předběžný termín obhajoby

2020/21 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Ludmila Pánková, Ph.D.

Garantující pracoviště

Katedra ekonomiky

Elektronicky schváleno dne 1. 12. 2021

prof. Ing. Miroslav Svatoš, CSc.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 1. 12. 2021

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 01. 12. 2021

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Controlling a jeho význam pro efektivní řízení zvoleného podniku" 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 použitých zdrojů 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 30. 11. 2021

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala Ing. Ludmile Pánkové, Ph.D., vedoucí mé diplomové práce, za konzultace a odborné vedení. Zároveň děkuji absolventce ČZU Ing. Vladimíře Vyhnisové, MBA pověřené řízením společností skupiny BusLine holding s.r.o. za poskytnuté informace a součinnost při zpracování práce.

A N O T A C E

Diplomová práce „Controlling a jeho význam pro efektivní řízení zvoleného podniku“ se zabývá metodami a nástroji controllingu v praxi zvoleného podniku ze skupiny společností BusLine holding s.r.o. Společnost se zabývá poskytováním služeb ve veřejné hromadné dopravě ve zvolené oblasti. Cílem této práce je prokázat, že controlling má své nezastupitelné místo v dané společnosti a taktéž že controllingové činnosti jsou velmi důležité pro efektivní řízení společnosti, setrvání na trhu i rozvoj společnosti. Bude definován a zprostředkován význam pojmu controlling, jeho východisek, nástrojů a metod, a následně bude provedena analýza aplikace těchto metod v praxi z pohledu plánování a řízení nákladů, kontroly dosahování výsledků, vyhodnocení využívání a účinnosti těchto nástrojů ve zvolené společnosti a bude navržena optimalizace využití těchto nástrojů.

Teoretická část je rešerší zdrojů s popisem jednotlivých nástrojů a metod controllingu, jeho organizace, plánování a reportingu. V úvodu praktické části je představena společnost BusLine KHK s.r.o., její začlenění do skupiny BusLine holding s.r.o., přičemž je provedena analýza konkurenčního prostředí pomocí Porterova modelu pěti sil, definovány podnikatelské aktivity společnosti. Dále se navazující praktická část zabývá konkrétními metodami užívanými ve zvolené společnosti skupiny BusLine holding s.r.o., s důrazem na způsob kontroly jednotlivých nákladových položek – jejich výše i efektivitu jejich vynakládání, v tomto konkrétním případě se jedná o plánování nákladů v daném členění na základě finančních modelů, o tvorbu výkazů, měření odchylek a jejich vyhodnocování, realizaci nápravných opatření. V závěru praktické části dojde k jejich vyhodnocení a návrhu možných koncepčních změn při použití, využití a fungování controllingu ve společnosti.

KLÍČOVÁ SLOVA

analýza, controlling, informační systém, doprava, kalkulace, kalkulační vzorec, kontrola, náklady, odchylka, plánování, reporting.

ANNOTATION

The diploma thesis "Controlling and its importance for effective management of the selected company" deals with methods and tools of controlling in the practice of the selected company from the group of companies BusLine Holding, a company engaged in providing public transport services in the selected area. The aim of this work is to prove that controlling has an irreplaceable place in the company and that controlling activities are very important for its effective management, remaining on the market and development. The meaning of controlling, its starting points, tools and methods will be defined and mediated, followed by an analysis of the application of these methods in practice, in terms of planning and cost management, control of results, evaluation of the use and effectiveness of these tools in the selected company tools.

The theoretical part is a search of resources with a description of individual tools and methods of controlling, its organization, planning and reporting. The introduction of the practical part introduces the selected company BusLine KHK s.r.o., its incorporation into the BusLine Holding group, analysis of the competitive environment using Porter's model of five forces, defined the company's business activities. Furthermore, the following practical part deals with specific methods used in the selected company of the BusLine Holding group, with emphasis on the method of control of individual cost items - their amount and efficiency of their expenditure, in this particular case it is cost planning in the breakdown based on financial models. creation of reports, measurement of deviations and their evaluation, implementation of corrective measures. At the end of the practical part, they will be evaluated and proposed possible conceptual changes in the use, utilization and functioning of controlling in the company.

KEYWORDS

analysis, controlling, information system, transport, calculation, calculation formula, control, costs, deviation, planning, reporting.

OBSAH

1	Úvod.....	14
2	Cíl práce a metodika.....	15
3	Teoretická východiska	16
3.1	Controlling.....	16
3.2	Historie controllingu	17
3.3	Controller.....	18
3.4	Funkce controllingu	21
3.5	Cíle controllingu	22
3.6	Začlenění controllingu do podnikové struktury.....	23
3.7	Základní složky systému controllingu	24
3.7.1	Informační systém.....	24
3.7.2	Plánování	25
3.7.3	Kontrola	26
3.7.4	Reporting	28
3.8	Finanční a nákladový controlling	29
3.8.1	Členění nákladů	31
3.8.2	Řešení nákladového controllingu.....	34
3.8.3	Kalkulace nákladů.....	34
3.8.4	Kalkulace nákladů.....	38
3.8.5	Kritéria řízení nákladů	39
4	Empirická část práce	41
4.1	Charakteristika vybrané společnosti – skupinové pojetí.....	41
4.2	Analýza prostředí.....	48
4.2.1	Dodavatelé	48
4.2.2	Odběratelé	48
4.2.3	Potencionální konkurenti	48
4.2.4	Substituty	49
4.2.5	Stávající konkurence.....	49

4.3	Analýza využití nákladového controllingu	50
4.3.1	Informační systém.....	51
4.4	Sestavení finančního modelu	52
4.5	Plánování.....	58
4.6	Členění nákladů a sestavení finančního plánu	59
4.7	Tvorba vnitropodnikových reportů a výkazů.....	61
5	Zhodnocení výsledků a doporučení	63
6	Závěr.....	66
7	Seznam použitých zdrojů.....	68
8	Seznam příloh	70

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1:	Rozdělení úloh a odpovědností mezi controllera a manažera.....	20
Tabulka 2:	Typový kalkulační vzorec.....	36
Tabulka 3:	Retrográdní kalkulační vzorec	37
Tabulka 4:	Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady	38
Tabulka 5:	Aktuální holdingové uspořádání aktivních společností	42
Tabulka 6:	Příklad finančního modelu – kalkulační matice užitá v soutěži o ZDO:	54
Tabulka 7:	Finanční model společnosti BusLine KHK s.r.o.	55
Tabulka 8:	Kategorizace vozidel dle ZD KHK.....	56
Tabulka 9:	Struktura nákladů modelu.....	56

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1:	Průnik managementu a controllingu.....	19
Obrázek 2:	Regulační okruh controllingu	23
Obrázek 3:	Příklad zařazení controllingu do štábního uspořádání	23
Obrázek 4:	Příklad zařazení controllingu do liniového uspořádání	24
Obrázek 5:	Logo skupiny společností BusLine	41
Obrázek 6:	Organizační struktura společnosti	47

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

ČD	České dráhy, a.s.
CDV	cena dopravního výkonu
IS	informační systém
IT	informační technologie
KHK	Královehrádecký kraj
km	kilometr
LK	Liberecký kraj
MAD	městská autobusová doprava
MDČR	ministerstvo dopravy ČR
MHD	městská hromadná doprava
OS	organizační schéma nebo též organizační struktura
PHM	pohonné hmoty
RZ	registrační značka
VHD	veřejná hromadná doprava
ZD	zadávací dokumentace
VZ	veřejná zakázka
ZDO	závazek dopravní obslužnosti
ZZVZ	zákon o zadávání veřejných zakázek

1 Úvod

Současná turbulentní doba je spojená s ostrým konkurenčním bojem. Udržet si pozici v rámci prostředí daného podnikatelského sektoru vyžaduje neustálé posuzování efektivity podnikání – analýzou vnitřního i vnějšího prostředí, posuzování vlastních výsledků samých i ve vztahu ke konkurenci a hledání nových nástrojů řízení podniku. Právě controlling, především nákladový, je v současnosti považován za moderní nástroj managementu / řízení podniku, který může umožnit stabilizaci či růst podniku. Řízení nákladů se stává jedním z nejdůležitějších probíhajících firemních procesů. V současném konkurenčním prostředí, stávajícím stavem a vývojem ekonomiky v posledních letech je cesta snižování nákladů jedinou zaručenou cestou k dosažení zisku.

Předmětem předkládané diplomové práce je identifikace a analýza nástrojů controllingu v praxi zvolené společnosti ze skupiny BusLine holding s.r.o. – konkrétně dopravní společnosti BusLine KHK s.r.o., která je předním českým autodopravcem a zajišťuje městskou, linkovou, dálkovou a nepravidelnou náhradní autobusovou dopravu.

Východiska práce jsou členěna do dvou částí, první se zabývá obecným představením významu pojmu „controlling“, jeho funkcemi a cíli ve vztahu k efektivnímu řízení společnosti, jeho začlenění do podnikové struktury a teoretické definice jeho základních složek. Následuje představení nákladového controllingu. Jedná se o literární rešerši.

Následuje část, která se věnuje charakteristice holdingového uspořádání skupiny společností BusLine holding s.r.o. Pomocí Porterova modelu pěti sil bude analyzováno odvětví, ve kterém zvolená společnost působí, pro pochopení specifčnosti dopravního odvětví a omezení, které s ním souvisí. S použitím teoretických východisek nákladového controllingu a vybraných ukazatelů finanční analýzy pro hodnocení výkonnosti společnosti bude cílem práce objektivní posouzení úrovně užití controllingových nástrojů a metod a úrovně efektivity řízení v podobě vyhodnocení vybraných ukazatelů výkonnosti společnosti, a to ve sledovaném období 2017-2020. Data budou čerpána ze základních účetních výkazů rozvahy a VZZ a dále z reportů z informačního systému Edison jako vnitřních podkladů pro hodnocení řízení na jednotlivých úrovních.

Závěrem je vyhodnocení efektivity těchto nástrojů s využitím pro další řízení společnosti a následnými návrhy na zlepšení stávajícího stavu.

2 Cíl práce a metodika

Cílem diplomové práce je definovat a zprostředkovat význam pojmu controlling, jeho východisek, nástrojů a metod. Následnou analýzou aplikace těchto metod v praxi - z pohledu plánování a řízení nákladů, kontroly dosahování výsledků – bude vyhodnoceno využívání a účinnost těchto nástrojů ve zvolené společnosti a bude navržena optimalizace využití těchto nástrojů.

Ke splnění hlavního cíle bude provedeno teoretické vymezení, které bude následně užito v praxi. Pro zhodnocení úrovně užití controllingových metod a nástrojů budou použity definice, východiska a vybrané nástroje, které jsou v teoretické části podrobně popsány. Předkládaná diplomová práce bude rozčleněna na dvě části – teoretickou a empirickou část. První část práce se bude zabývat teorií a zaměří se na definici controllingu, jeho cíle a funkce, jednotlivé složky a začlenění do struktury společnosti. Detailněji bude popsán nákladový controlling. Cílem teoretické práce bude prostudování odborné literatury a následně výběr východisek, metod a nástrojů relevantní pro zvolenou společnost, které souvisejí s aplikací a užitím nákladového controllingu. Tyto pak budou užity v empirické části.

První podkapitola empirické části práce se bude věnovat představení vybrané společnosti včetně jejího začlenění do holdingové struktury, jejích základních charakteristik, podnikatelských aktivit. Bude provedena analýza podnikatelského prostředí formou Porterova modelu pěti sil. Dále bude dle teoretických východisek získaných v teoretické části analyzováno využití nákladového controllingu, jeho složek a úrovně užití v rámci systému plánování, reportingu a sestavování finančních modelů / kalkulací (užití konkrétního kalkulačního vzorce (modelu)).

Hlavním zdrojem informací jsou ekonomické reporty (ze systému Edison) a účetní výkazy podniku – rozvaha, výkaz zisku a ztrát. Doplnující informace jsou čerpány z materiálů poskytnutých vrcholovým managementem.

Výsledkem této práce bude vyhodnocení stávající úrovně a efektivity použití controllingových metod a nástrojů ve společnosti BusLine KHK s.r.o. a návrhy aplikace možných nových controllingových metod, případně optimalizace těch stávajících.

3 Teoretická východiska

3.1 Controlling

Pojem controlling lze vykládat různorodě, z různých hledisek, o čemž svědčí různé definice. Doslovný překlad z angličtiny znamená řízení / ovládání (v procesním smyslu), vychází ze slova „control“ = kontrolovat, řídit.

Controlling je možno chápat jako nástroj řízení podniku, soubor činností – sběr, třídění a zpracování informací definovaného rázu, které pomáhají vedení podniku k plánování jeho výsledků, rozvoje a umožňují následnou kontrolu skutečného stavu.

Níže uvedení autoři ve svých publikacích uvádějí následující definice:

Lazar, J.: Manažerské účetnictví a controlling, 2012: *„Controlling je z obecného hlediska podsystém řízení podniku orientovaný do budoucnosti. Je to rozsáhlý koordinační koncept, který má za úkol pomáhat vedení a odpovědným osobám usměrňovat chod podniku. Controlling provádějí specializovaní pracovníci firmy nebo externí firma. Zabývají se nejen vnitřní situací podniku, jeho koncepcí a financemi, ale i vztahy s věřiteli a konkurencí. Na základě poskytnutých informací je pak schopno vedení firmy reagovat odpovídajícím způsobem.“*

Mann, R., Mayer, E: Controlling - metoda úspěšného podnikání, 1992: *„Controlling je systém pravidel, který napomáhá dosažení podnikových cílů, zabraňuje překvapením a včas „rozsvěcuje červenou“, když se objevuje nebezpečí, které vyžaduje v řízení příslušné opatření.“*

Controlling - ManagementMania.com, 2017 [online]: *„Controlling je metoda řízení podniku, zaměřená na výsledek. Controlling integruje tradiční účetnictví s plánováním do ucelené koncepce řízení. Zahrnuje plánování, kontrolu a informační toky. Je to koncepce, zaměřená na výsledek. Controlling není jen o zpětném sledování nákladů, ale je pro něj naopak charakteristická orientace na budoucnost, analýzy minulého stavu a prognóza budoucího vývoje financí organizace a opatření do budoucnosti.“*

Eschenbach R.: Controlling, 2004: *„Controlling je nutno chápat přednostně jako nástroj pro prevenci rizika krizí, a nikoliv jako hasiče krizí. Přesto může také pomáhat vedení při sanování a náhlých změnách situace.“*

Hermann, P., Lazar, J.: Nákladový controlling: *„Controlling je samostatná větev ekonomického řízení vycházející z údajů účetnictví a založená na kalkulaci neúplných*

nákladů, přičemž optimalizuje jak z celopodnikového hlediska, tak podle výrobků, segmentů trhu a míst odpovědnosti příspěvek na úhradu fixních nákladů a tvorbu zisku. Na této bázi provádí také kalkulaci cen, čímž se stává mj. praktickým nástrojem marketingu.“

Vollmuth, H.J.: Nástroje controllingu od A do Z: „Controlling je důležitý řídicí nástroj překračující běžní funkce řízení. Jeho účele je podpořit podnikové vedení a řídicí pracovníky, aby mohli rychleji a lépe rozhodovat.“

Definice controllingu lze (dle výše uvedených teorií) tedy shrnout do čtyř základních bodů:

- jedná se o porovnání požadovaného stavu se stavem skutečným,
- je systémem vzájemně propojených předsevzetí, zásad, metod a technik sloužících vnitropodnikovému řízení k dosažení určeného cíle,
- controlling je proces umožňující realizaci cílů pomocí plánování,
- je integrovaným podsystémem řízení, plánování kontroly a zpracování informací na podporu rozhodování.

Controlling v pojetí předkládané práce je chápán jako nástroj managementu. Sběrem, tříděním a zpracováním informací podává reálný obraz o společnosti, jeho stavu, pozici i jeho okolí, slouží k vyhodnocování budoucích rizik a problémů. Je nástrojem vedoucí k dlouhodobé prosperitě a stabilitě. Zdrojem dat je finanční i manažerské účetnictví – účetní výkazy i vnitropodnikový informační systém, který obsahuje i neúčetní data, případně data z okolí podniku. Cenným zdrojem je také posuzování vnitropodnikových procesů a stavu v komparaci s okolím, především konkurencí.

3.2 Historie controllingu

Ve většině literatur, které se zabývají vznikem controllingu, se jako místo vzniku uvádějí Spojené státy americké, a to konkrétně rok 1880, který je spojený se zavedením pozice controller v americké železniční společnosti Acheson, Topeka & Santa Fé Railway System. Jeho úkoly byly převážně finančního rázu a byly spojené s vlastnictvím cenných papírů společnosti.

Druhým významným bodem v historii controllingu byl rok 1892, který je spojený s americkou průmyslovou společností General Electric Company, která jako první ve svém oboru zřídila pracovní pozici controllera. Začátek 20. století byl charakteristický pro

zdokonalování nákladového účetnictví, sledování nejen skutečných, ale i plánovaných nákladů. Jejich porovnávání umožnilo určit odchylky, na jejichž základě se řídily náklady.

Největší rozmach zaznamenal controlling v době hospodářské krize, která zvýšila požadavky na nákladové účetnictví, řízení nákladů a podnikové plánování. V polovině třicátých let 20. století byl controller součástí existujících firemních pozic. Funkce controllera získává význam roku 1931, kdy vznikla v USA organizace Controller Institute of America jako profesionální skupina controllerů, pokladníků a účetních. První oficiální souhrn úloh controllera jako i jeho dalších 17 speciálních funkcí zveřejnil Controller's Institute of America, brzy na to Financial Executives Institute.

V Evropě se controlling rozšiřuje v souvislosti s nápravou hospodářství po 2. světové válce. V Československu se mnoho znaků controllingové filozofie objevuje již ve 20. letech 20. století. Jeho průkopníkem se stal Tomáš Baťa. Šlo především o operativní (krátkodobý) a strategický (dlouhodobý) controlling. Oba typy jsou vzájemně provázané. Výstupním bodem controllingu byl detailně zpracovaný plán, který pomáhá a radí vedení společnosti. Hlavním úkolem controllingu v Baťově koncernu bylo plánování, které i nadále patří mezi jeho funkce a napomáhá v rozhodování.

Avšak největší význam získává controlling až v 90. letech 20. století, kdy většina českých podniků přešla z vlastnického řízení na řízení manažerské.

Vývoj v 80. letech 20. století můžeme také charakterizovat jako prorůstání nákladového účetnictví do účetnictví manažerského. Do středu pozornosti se dostává budoucnost, a především informační podpora manažerů. (Vochozka, Psárska, Stehel, 2016)

Do České republiky se tedy controlling dostal až během 20. století, a to do úspěšných a velkých firem, jejichž manažeři a majitelé vyjížděli do zahraničí. Controlling v českých zemích tak využívaly firmy jako Zbrojovka Brno, Škoda Plzeň nebo Baťa. (Wikipedie, 2020)

3.3 Controller

Controller zastává důležitou úlohu controllingu, je nositelem funkce v controllingu a vykonavatelem mnoha činností. Jako takový by měl mít člověk na této pozici výborné analytické schopnosti. Mezi jeho znalosti by měla patřit znalost účetnictví a ekonomie. Co se týká osobních vlastností, měl by controller umět přijímat nepříjemné zprávy a uplatňovat

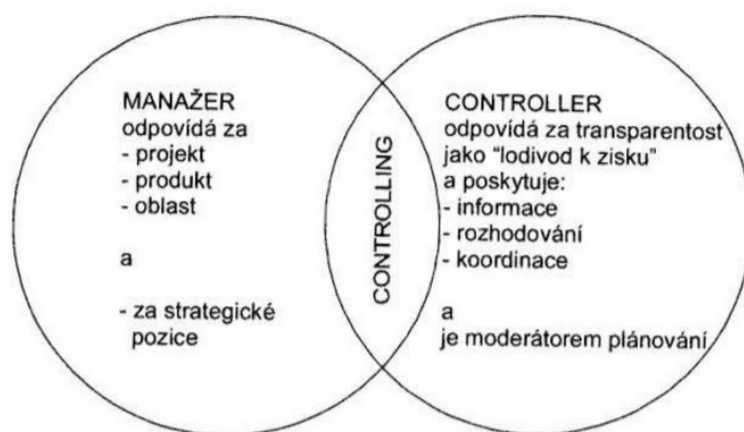
kritické stanovisko. Komplexní pohled a přirozená autorita může pomoci controllerovi řešit konflikty s řídicími pracovníky z různých oblastí podniku. Mezi jeho aktivity patří:

- koordinuje základy plánování a rozhodování, řídí proces tvorby rozpočtu;
- informuje o výši a příčinách odchylek od cíle a navrhuje řešení;
- nabízí poradenství;
- informuje o změnách v podnikovém okolí;
- tvoří firemní metodiku, nástroje a koordinuje rozhodnutí;
- spolupodílí se na vývoji firmy;
- je poradcem manažera. (Žižlavský, 2014)

Dále je nutné rozlišit mezi funkcemi controllingu a pozicí (instancí) controllera. K realizaci a aplikaci controllingu jako důležité součásti koncepce řízení daného podniku či firmy není bezpodmínečně nutné vytvářet specializované pozice jako nositele této funkce. Funkce controllingu mohou být též součástí pracovní náplně a povinností jiných, již existujících míst a instancí. S ohledem na význam a odbornost dané problematiky (i s ohledem na dělbu úloh a specializací v rámci organizační struktury dané společnosti) je od velikosti středních a větších společností či organizačních uskupení vytvoření vlastního specializovaného controllingového pracoviště doporučováno.

I v případě, že je zřízen controllingový úsek a samostatné místo controllera, je controlling nedílnou součástí náplně práce každého manažera. Průnik obou pozic a činností (managementu / manažera a controllingu / controllera) vyjadřuje, že controlling patří jak do okruhu managementu, tak do okruhu controllera a je podmíněn kooperací a dialogem:

Obrázek 1: Průnik managementu a controllingu



Zdroj: Eschenbach, 2004

Tabulka 1: Rozdělení úloh a odpovědností mezi controllera a manažera

Controller	Manažer
Koordinuje základy plánování a rozhodování; je manažerem procesu tvorby rozpočtu	Plánuje hodnoty rozpočtu, cíle podnikových výkonů a opatření k dosažení cílů a provádí rozhodnutí
Periodicky informuje o výši a příčinách odchylek od cíle	Stanoví nápravná řídicí opatření při odchylkách od cíle
Periodicky informuje o změnách v podnikovém okolí	Vyvíjí činnost a reaguje, aby se cíle a opatření přizpůsobily měnícím se podmínkám okolí
Nabízí podnikohospodářské poradenství	“Kupuje” podnikohospodářské poradenství
Tvoří podnikohospodářské metodiky a nástroje a koordinuje rozhodnutí	Vytváří předpoklady pro řízení podniku, orientované na cíl
Spolupodílí se na vývoji podniku (např. podporuje inovace)	Řídí se orientací na cíle a využívá přitom plánování a kontrolu
Je navigátorem a poradcem manažera	Chápe controllera jako nutného partnera v procesu řízení

Zdroj: vlastní zpracování (Eschenbach 2004)

Aktuální vývoj ukazuje, že se hranice mezi controllingem a managementem stírají a controller postupně přebírá některé úlohy manažera a naopak. Nositelem procesu controllingu jsou všichni vedoucí pracovníci, podporují ho konkrétními výkony. S tím také souvisí skutečnost, že management přebírá a je nositelem funkce a zodpovědnosti controllingu. Oproti tomu controller pouze řídí controlling, stará se o jeho prostředí a podmínky, nabízí a dodává nástroje a především poskytuje poradenství o použití těchto nástrojů, vždy s ohledem na jejich relevanci a vhodnost pro management. Obě pozice se tedy výrazně doplňují.

Práce controllera je náročná především z hlediska rozsahu vědomostí (propojení oborů jako jsou finance, účetnictví, ekonomie, matematika, statistika, IT, systémová analýza, programování), ale také z hlediska komunikace s lidmi (Lazar, 2012).

Mezi jeho základní osobní a odborné předpoklady patří (Mikovcová, 2007)

- odolnost vůči tlaku nadřízených a podřízených,

- komunikační a přesvědčovací prostředky, schopnost předávat myšlenky,
- analytické schopnosti,
- schopnost být nezaujatý, spolehlivost, samostatnost,
- ekonomické vzdělání, IT znalosti,
- hlubší znalosti finančního účetnictví a finančního řízení obecně, znalost metod kalkulace a evidence nákladů,
- znalosti aplikace plánovacích a prognostických metod, controllingových nástrojů,
- znalost podnikového prostředí – vnitřního i vnějšího.

3.4 Funkce controllingu

Byl-li v minulosti hlavní náplní controllingu sběr dat, nyní tvoří nedílnou součást systému řízení podniku. Jako hlavní funkce jsou definovány: plánování, koordinování, kontrolování a informování.

K tomu, aby mohl plnit své funkce, musí se řídit následujícími základními principy (Mikovcová, 2007):

- orientace na cíle = controlling spoluvytváří a kontroluje cíle podniku,
- orientace na úzké profily = významem controllingu ve společnosti je vybudovat kvalitní informační systém, poskytující relevantní informace, pomůže odhalit a odstranit tzv. „úzká místa“ bránící splnění cílů,
- orientace na budoucnost = čerpaná data z minulosti by měla být pouze taková, která souvisejí s předcházením nepříznivých situací v budoucnu.

Controlling jako podpora vedení plní funkci podpůrnou, doplňující a koordinační.

Funkci podpůrnou lze označit za informační. Controlling poskytuje vedení veškeré podklady nutné k rozhodování. Manažer ale následně rozhoduje samostatně, nemusí se podklady a doporučeními vycházející z controllingu řídit, ten tedy není odpovědný za rozhodnutí managementu, ale je odpovědný za správnost a relevantnost podkladů a informací.

Funkce doplňující – controllingu je umožněno se i na řízení podniku aktivně podílet. Vytváří nástroje a metody využívané v řízení. Doplňuje tím tak práci managementu. Zároveň můžou na základě stanovených pravomocí controllingové mechanismy suplovat rozhodování managementu v definovaných krizových situacích. Dle pozice controllingu v konkrétním podniku se tento může dále podílet na strategických rozhodnutích ve společnosti.

Funkce koordinační - controlling vytváří předpoklady pro organizaci systému řízení, podílí se na vývoji jednotlivých článků i samotné struktury řízení podniku, procesů a vztahů uvnitř jednotlivých článků i mezi nimi. Příkladem těchto podsystémů je systém plánování a kontroly, získávání informací, personálního řízení či organizační systém. (Mikovcová, 2007)

3.5 Cíle controllingu

Hlavním cílem controllingu je zajištění dlouhodobé stability, popřípadě růst podniku. Pro jeho dosažení jsou odvozeny cíle řízení, kterými podle Eschenbacha (2004) jsou:

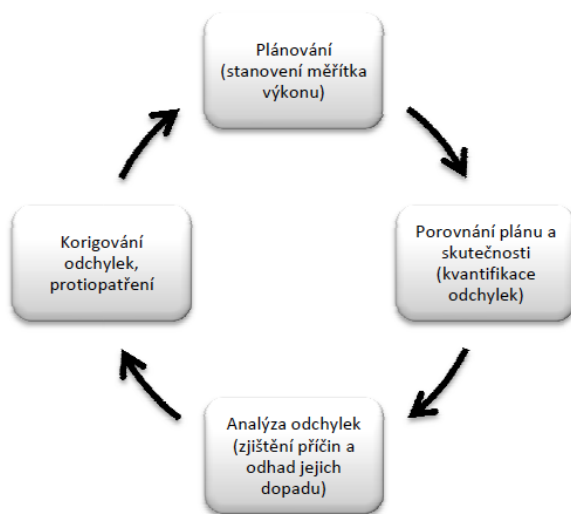
- Zajištění schopnosti anticipace a adaptace = schopnost adaptace vyjadřuje, že controlling by měl podávat informace o již existujících změnách v okolí. Schopnost anticipace znamená informování o možných změnách okolí, které by se mohly uskutečnit v budoucnosti.
- Zajištění schopnosti reakce = controlling napomáhá při zavádění informačního a kontrolního systému. Ten dovoluje porovnávat plánovaný a skutečný vývoj, s dostatkem informací pro případné rozhodnutí o změně.
- Zajištění schopnosti koordinace = controlling by měl sladit aktivity dílčích subsystémů podniku tak, aby byly spokojeny zájmové skupiny s rozdílnými požadavky.

Cíle controllingu jsou základem a důvodem pro vybudování systému controllingu a funkcí controllingu. Obecným cílem controllingu je zvýšení průhlednosti, což je předpoklad optimálního řízení. Filozofie controllingu je odvozena z následujících zásad (TOTH, 2009):

- orientace na budoucí vývoj,
- decentralizované a osobní odpovědnosti,
- dosažení předem stanoveného cíle,
- integrace procesu plánování, výkaznictví a kontroly,
- integrace hmotných a finančních ukazatelů,
- analýza odchylek a hledání řešení.

Výše zmíněné cíle tvoří regulační okruh controllingu, který je znázorněn na následujícím obrázku.

Obrázek 2: Regulační okruh controllingu

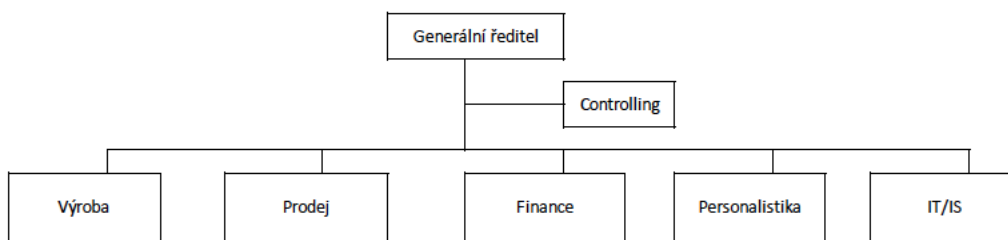


Zdroj: vlastní zpracování (Horváth, 2004)

3.6 Začlenění controllingu do podnikové struktury

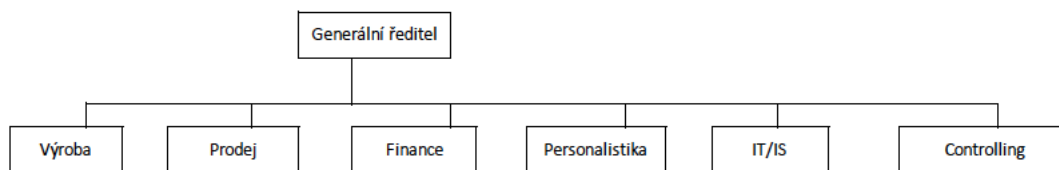
Aby mohl controlling plnit svou funkci, musí controller disponovat potřebnými pravomocemi. Nejefektivnější je zařazení controllingu a práce controllera na nejvyšší úrovni. Jen tak je možno se aktivně účastnit na managementu společnosti a mít celkový přehled o procesech a úkolech, které v organizaci probíhají. Může ovšem docházet jednak ke střetu zájmů controllera, neboť se z jedné strany podílí na rozhodování a ze strany druhé sám sebe kontroluje, dále nemusí mít potřebné odborné znalosti a způsobilost v rámci všech oblastí činnosti organizace. Proto je nejvhodnější ho zařadit na druhou řídicí úroveň, na štábní či liniové struktuře nezáleží. Příklady obou případů znázorňuje obrázek č. 3 a 4:

Obrázek 3: Příklad zařazení controllingu do štábního uspořádání



Zdroj: vlastní zpracování, (Mikovcová, 2007)

Obrázek 4: Příklad zařazení controllingu do liniového uspořádání



Zdroj: vlastní zpracování, (Mikovcová, 2007)

3.7 Základní složky systému controllingu

Mezi základní činnosti controllingu patří podílení se na plánování, kontrolování a vytváření reportů (Vollmuth, 2004). K tomu jsou potřeba informace, které controlling získává z informačního systému.

3.7.1 Informační systém

Controlling se v současnosti již neobejde bez využití výpočetní techniky. Ta umožňuje rychlé získání a vyhodnocení informací. Controller s vedoucími pracovníky musejí vybrat vhodný softwarový produkt a účinně ho implementovat v podniku. Program by měl odpovídat požadavkům společnosti. Taktéž je možné se domluvit se softwarovou firmou na jeho přizpůsobení podle specifických podmínek. Měl by být uživatelsky přívětivý, aby ho mohli používat bez omezení zaměstnanci na různých pozicích. Největší uplatnění nachází v rámci operativního controllingu.

Celý systém by měl následně poskytovat objektivní data se zpětnou ověřitelností.

S velikostí podniku rostou i náklady na získání potřebných dat. Proto by měl informační systém podle Eschenbacha (2004) splňovat následující požadavky:

- informace pro manažery zpracovává pouze controllingové oddělení, jedná se o jeho klasickou úlohu,
- zarazit přípravu nadbytečných rutinních zpráv a snížit vytváření zvláštních zpráv,
- zabránit několikanásobnému publikování informací pro vedoucí pracovníky, využívat pravidelné reporty,
- mít optimální hardwarové a softwarové vybavení pro tvůrce reportů,
- informace pro vedoucí pracovníky musí být základem pro jejich rozhodování.

3.7.2 Plánování

Plánování představuje proces směřující k prosperitě podniku, během nějž jsou stanoveny cíle, kterých chce podnik dosáhnout, a postupy, jakými jich lze dosáhnout. Navazuje na analýzu mikrookolí, makrookolí a možných rizik. Výsledky analýzy jsou zpracovány do prognóz, které obsahují odhad budoucí situace na trhu (Eschenbach, Siller, 2012).

Jak daných cílů dosáhnout je uvedeno v podnikovém plánu, jehož součástí je i finanční plán, který obsahuje finanční a časové vyjádření jednotlivých postupů. Cílem finančního plánu je řídit a kontrolovat likviditu podniku a dále zabezpečit zdroje na provoz a investice. Sestavuje se krátkodobý i dlouhodobý.

Z **časového** hlediska lze plány rozdělit na:

- strategické plány – formulují vývoj podniku v dlouhém horizontu. V rámci nich se stanovuje poslání, vize, cíle vedoucí ke splnění poslání podniku, strategie, podniková kultura a podniková politika,
- taktické plány – podávají informace o zdrojích a jejich využití ke splnění strategických cílů,
- operativní plány – zabývají se dílčími krátkými obdobími, zaměřují se podrobně na běžnou činnost (co vyrábět, kdo za to nese odpovědnost atd.).

Jiným třídícím hlediskem je **funkce**. Podle Mikovcové (2007) lze dle zaměření a funkce dělit plány na:

- Marketingový plán - bývá zpravidla vytvořen jako první. Začíná se analyzováním trhu, který se soustředí na získání informací o konkurenci v odvětví, o makrookolí, o segmentech trhu a o přáních zákazníků. Na základě marketingové analýzy se vybírají cílové segmenty trhu, pro něž se určuje marketingová strategie. Ta obnáší stanovení cenové strategie, druhy marketingové komunikace a formu distribuce produktu k zákazníkovi.
- Plán prodeje vychází z marketingového plánu, kde je zjištěna tržní situace. Na plán prodeje navazují plán výroby a plán tržeb.
- Plán výroby propojuje plán prodeje s možnými kapacitami podniku. Zahrnuje tedy objem vyráběné produkce, výrobné skupiny, počet pracovníků nutných k výrobě, množství surovin a další potřebné činnosti vedoucí k zajištění výroby a následného prodeje.
- Plán tržeb vzniká vynásobením množství produkce a reálné ceny výrobku.

- Plán nákladů obsahuje informace o celkových nákladech a jejich členění na jednotlivá vnitropodniková střediska.
- Plán nákupu zabezpečuje dostatečné a včasné dodání množství surovin, materiálu a energií k výrobě.
- Plán výzkumu a vývoje se věnuje inovacím ve výrobě. Připravuje nové výrobky, nové technické postupy nebo vylepšuje funkčnost a design stávajících produktů. Změny by měly vést k zatraktivnění výrobku na trhu a následně ke zvýšení prodeje.
- Plán obnovy a údržby majetku obsahuje plánování oprav a údržby tak i pořízení a likvidaci dlouhodobého majetku. Investice se odvíjejí od plánu výroby a finančního plánu. Pro případné investice je spočítána jejich efektivnost.
- Plán lidských zdrojů stanovuje počet dělníků a technicko - hospodářských pracovníků. Dále věnuje pozornost kvalifikaci pro jednotlivé pozice, platovému ohodnocení a odměňování, pracovním podmínkám a následnému profesnímu růstu.
- Finanční plán je specifický tím, že propojuje všechny předešlé plány. Zabývá se získáváním kapitálu, jeho rozdělením do jednotlivých oblastí v rámci podniku a finančním hospodařením podniku.

Metody používané k plánování se rozdělují na subjektivní a objektivní. Subjektivní metody jsou založené na lidském faktoru. Jak budou úspěšné, záleží na zkušenostech a znalostech lidí, kteří se podílejí na plánování. Patří mezi ně brainstorming, brainwriting, strategické hry, delfská metoda a technika scénářů.

Objektivní metody nezávisí na lidech. Nejčastěji vycházejí ze statistiky. Jsou jimi regresní a korelační analýza, analýza časových řad, interpolace a extrapolace funkce.

3.7.3 Kontrola

Vollmuth (1998) považuje za základní funkci controllingu právě kontrolu, bez ní by plánování nemělo smysl, neboť plánování a kontrola jsou ve vztahu vzájemného podmiňování. Plánování má smysl právě tehdy, kdy je možné skutečnost posoudit s žádoucím vývojem, odhalit a analyzovat vzniklé odchylky ve vztahu k jejich příčinám a následně provádět požadovaná opatření.

Jedná se tedy o subsystem řízení vedoucí k odhalení chyb, ke kterým došlo při plánování a samotné realizaci. Důvodem chyb mohou být špatně stanovené cíle kvůli neodhadnutí situace v okolí podniku. Rovněž mohlo dojít k chybám při uskutečňování projektu. Proto musejí být chyby důsledně analyzovány, aby byly napraveny a znova se neopakovaly.

Při kontrole lze vycházet ze základních metod, označují se jako **zpětná vazba**. Ta zkoumá historické jevy:

- porovnání plánu se skutečností – jedná se o nejčastější činnost controllingu, můžou být kontrolovány nákladové, ziskové, obrátové veličiny,
- porovnání v čase – nemá přímý vztah k plánování, srovnávají se stejné veličiny v průběhu několika stejně dlouhých období,
- porovnání s konkurencí z odvětví – kvůli rozdílnému řízení a struktuře firem může dojít ke zkreslení výsledků.

V současnosti je potřeba do kontroly začlenit i budoucnost pro zajištění výsledného žádoucího stavu při neustálých změnách v okolí. Odchytky by měly být odstraňovány, a to dříve než vzniknou, přičemž je k tomu nápomocen manažerský informační systém. Tento stav/cyklus je nazýván **dopřednou vazbou**.

Controlling by podle dopředné a zpětné vazby měl v rámci svých nástrojů podávat důležité informace pro řízení už při realizaci projektu, ne pouze při zpětné kontrole. V případě chápání operativní kontroly jako procesu ji lze rozdělit podle Mikovcové (2007) do několika postupných fází:

- určení kontrolních ukazatelů a tolerance pro odchylky,
- evidence skutečných a očekávaných hodnot,
- propočet odchylek kontrolních ukazatelů,
- analýza odchylek,
- návrh nápravných opatření.

V případě výrazné odchylky skutečných nákladů od těch plánovaných je odpovědný manažer povinen tyto odchylky zdůvodnit a podat finančnímu řediteli vysvětlení o příčině jejich vzniku. Finanční ředitel tato zdůvodnění dále prezentuje na schůzích top managementu, představenstva, majitelů, kde jsou tyto výsledky každý měsíc sledovány a vyhodnocovány. Členové top managementu pak hledají opatření, pomocí kterých tyto odchylky eliminují. Cílem sledování odchylek od plánu je tedy nejen neustálý přehled o vývoji výsledku hospodaření, ale především skutečný stav efektivního řízení podniku za pomoci opatření, která lze ze zjištěných odchylek nastavit.

Případné neplnění plánu je samozřejmě promítnuto do odměn odpovědných manažerů a dalších odpovědných členů týmu.

3.7.4 Reporting

Reporting je další důležitou součástí controllingu. Dle Šoljakové (Šoljaková, Fibírová, 2010) je definice reportingu následující: „Reporting představuje komplexní systém vnitropodnikových výkazů a zpráv, které syntetizují informace pro řízení podniku jako celku i jeho základních organizačních jednotek“.

Úkolem reportingu je poskytování informací potřebných k rozhodování. Podklady pro tvorbu reportů jsou primárně čerpány z účetních údajů, nicméně pro hodnotný a kvalitní reporting je nutné doplnit interní informace informacemi externími (o okolí podniku). Tyto informace jsou určeny pro všechny úrovně managementu a jsou sdíleny prostřednictvím zpráv (reportů). (Mikovcová, 2007). Aby byla zajištěna vypovídací hodnota zpráv, je důležité zvolit vhodnou formu a strukturu výkazů, odlišit obsah pro externí a interní uživatele, dodržovat jednotný design, zvolit vhodný způsob distribuce, zajistit zpětnou vazbu, zjišťovat využití reportů a připomínky. (Šoljaková, Fibírová, 2010).

Podle Mikovcové (2007) by měl reporting v podniku:

- napomoci při uskutečňování strategických cílů podniku a zabezpečit rozhodování ve shodě s těmito cíli,
- dovolit kontrolu, vykázat a analyzovat odchylky od plánovaných a v budoucnu očekávaných hodnot,
- pomoci ke schválení kvalitního rozhodnutí,
- zhodnotit následky přijatých opatření,
- umožnit přidělení úkolů konkrétním pracovníkům a určit termíny pro jejich realizaci.

Reporting lze rozdělit na interní a externí. Interní reporting je určen pro jednotlivé manažery, případně pro představenstvo a dozorčí radu u akciových společnostech. Externí reporting může být určen mateřské společnosti nebo finančním organizacím (bankám, burze cenných papírů apod.).

Jiné dělení reportingu je dle časovosti - standardní nebo mimořádný. Standardní reporting je poskytován v pravidelných intervalech, nejčastěji měsíčně, čtvrtletně a ročně. Mimořádný reporting je vypracován na vyžádání mimo obvyklé termíny.

Při tvorbě reportů je nezbytné dodržovat obecné zásady, kterými jsou (Mikovcová, 2007):

- Zásada stručnosti – čím vyšší pozice, pro kterou je report určen, tím detailnější musí být. Rozsah pro představenstvo podniku by měl být mezi 1 – 5 stranami, pro ředitele

jednotlivých útvarů 5 – 10 stran, pro vrcholové manažery 30 a více stran podle potřebné úrovně detailizace.

- Zásada adresnosti – každý report by měl mít na titulním listu uvedeno, pro koho je určen.
- Vhodná forma – je stanovena podnikovou normou nebo požadavky příjemce zprávy. Forma vyhotovení by se neměla měnit z důvodů srovnatelnosti v čase a přehlednosti. Forma by měla umožnit rychlou orientaci v dokumentu, měla by být doplněna přehlednou grafikou.
- Report by měl být doplněn ústním komentářem.
- Pravidelnost – podávání i ústního prezentování reportů. V opačném případě by mohl být jeho význam zlehčován.

3.8 Finanční a nákladový controlling

Finanční controlling je podsystém controllingu k zajištění finanční stability podniku. Jeho základními úkoly jsou podle Freiberga (1996):

- získávání finančních zdrojů – hlavními zdroji jsou zákazníci a finanční trhy,
- užití finančních zdrojů – na provozní výdaje, daně, splácení závazků, investice a podíly společníků,
- správa finančních zdrojů – ty, které nemají okamžité využití, jsou řízeny v rámci likvidity.

Finanční controlling představuje subsystém podnikového controllingu, jenž je chápán jako hodnocení efektivity využívání peněžních prostředků v podniku, a jehož cílem je zajišťování finanční rovnováhy podniku (likvidity). Finanční controlling je zaměřen zejména na řízení finanční a kapitálové struktury podniku a na řízení jeho peněžních toků.

Finanční ukazatele, které finanční controlling používá, se soustřeďují na finanční výstupy. Hodnocením finanční výkonnosti porovnává organizace svoji stávající výkonnost s dříve zjištěnými hodnotami, případně porovnává svoji výkonnost s hodnotami konkurence (benchmarking konkurence) nebo odvětvovými průměry. Jak strategický, tak i finanční controlling jsou důležitým aspektem každé organizační struktury zajišťující její efektivnost. Vymezení postupu controllingu je specifické a záleží na typu zvolené strategie. (FOTR, 2012)

Úkoly finančního controllingu

Finanční zdroje získává podnik především od zákazníků a z kapitálového trhu. Část získaných zdrojů nenachází okamžité užití a je spravována v podobě rezerv likvidity, zbývající část zdrojů slouží k zásobování podniku finančními zdroji (na provoz a investice) a k obsluze dluhu (splátky), státu (daně) a akcionářů (dividendy). Základní funkce finančního controllingu lze spatřovat ve třech základních sférách, kterými jsou získávání, správa a užití finančních zdrojů. Každá z uvedených funkcí finančního controllingu probíhá jednotlivými fázemi procesu řízení (Freiberg, 1996):

- 1) Plánování - obsahuje analytické činnosti, tvorbu prognóz finančních toků a hledání opatření k vyrovnaní schodku či přebytku likvidity.
- 2) Realizace - zahrnuje aktivity nutné pro realizaci plánu.
- 3) Kontrola - obsahuje porovnání plánu a skutečnosti, identifikaci a analýzu odchylek a návrhy regulačních opatření.

Další činností vnitropodnikového řízení vedoucí k vyšší efektivitě je nákladový controlling. Jak vyplývá z názvu, věnuje se hlavně sledování a analýze nákladů a výnosů, které ovlivňují výsledek hospodaření vnitropodnikových útvarů i celého podniku. Aby byl nákladový controlling účinným nástrojem řízení podniku, musí být splněny aspoň hlavní předpoklady, ke kterým se mohou připojovat speciální přístupy a metody (Lazar, 2012):

- Je nutné dbát na správné členění nákladů, z něhož vychází ekonomické řízení a kontrolování podniku. Kromě běžného druhového a kalkulačního členění je nutné dělit a sledovat náklady z hlediska závislosti na změnách objemu výkonu, tedy náklady fixní a variabilní.
- Pravidelně vypočítávat krátkodobý výsledek hospodaření.
- Pro nákladový controlling je důležité zjišťovat krycí příspěvek.
- Další důležitou částí je výpočet bodu zvratu, k tomu je potřebný jeden z předchozích bodů, kdy dojde k rozdělení nákladů na variabilní a fixní.
- Pro řízení podniku je důležité zjišťovat odchylky, vzniklé porovnáním skutečných a plánovaných hodnot. Proto je předpokladem controllingu vytvoření ucelené soustavy plánování.
- Vytvoření organizační a ekonomické struktury podniku včetně hospodářských středisek.

Nákladový controlling je systémovým přístupem k řízení nákladů. Náklady sleduje od jeho vzniku na různých úsecích / odděleních, vytváří plány, provádí analýzu nákladů a kontroluje jejich vliv na tvorbu hospodářského výsledku podniku.

V oblasti nákladů se analyzuje (následně určuje), které položky budou předmětem sledování a následného řízení, sledují se skupiny nákladů, jejich vývoj či jejich závislost na tržbách. Používají se nástroje jako nákladové modely, vertikální a horizontální analýzy nákladů.

Dále se sledují způsoby přiřazování na jednotky (službu, klienta, výrobek, jiné fyzické jednotky). Rozhoduje se o formě a podobě kalkulačního systému a kalkulačního vzorce, o volbě vhodných ukazatelů pro reporting a controlling.

Na náklad lze nahlížet z různých pohledů - finančního, daňového nebo manažerského. Finanční účetnictví chápe náklad jako pokles ekonomického prospěchu. Jedná se o fakticky spotřebované ekonomické zdroje vyjádřené v peněžních jednotkách.

Z daňového hlediska se dělí náklady na daňově uznatelné a neuznatelné.

Pro controlling je pak nejdůležitější chápat náklad podle manažerského účetnictví, které definuje náklad jako účelně vynaložené zdroje podniku v hodnotovém vyjádření, přičemž vždy souvisí s jeho ekonomickou činností. Zkoumá v první řadě hospodárnost vynaložených nákladů. Náklady nevnímá pouze jako peněžně vynaložené zdroje. Důležité jsou i tzv. kalkulační náklady a náklady obětované příležitosti (tzv. oportunitní náklady).

3.8.1 Členění nákladů

K efektivnímu řízení podniku je potřeba rozdělit náklady do jednotlivých stejnorodých skupin podle toho, pro koho jsou určeny. Odpovídají na otázky, jaké náklady jsou vynaloženy, za jakým účelem, jak se mění s množstvím vyráběné produkce a jak jsou kalkulovány (Král, 2019).

Základní členění nákladů:

- druhové = člení náklady podle druhu spotřebovaného ekonomického zdroje, vyjadřuje se tím, že náklady se třídí ve finančním účetnictví podle účtů třídy 5, používá se ve finančním účetnictví, druhové náklady jsou nepostradatelné pro vznik výkazu zisků a ztráty;
- účelové = eviduje náklady podle účelu jejich vynaložení, a to po linii výkonů (náklady a výnosy vztahujeme k výkonům) a po linii útvarů (vztahujeme náklady k místu jejich vzniku, zejména podle středisek), používá se v manažerském účetnictví;

- kapacitní = třídí náklady podle vztahu k objemu výkonů na fixní a variabilní, i toto třídění je záležitostí manažerského účetnictví a controllingu.

Dále se dají členit náklady na prvotní (převzaté z finančního účetnictví) a druhotné (vznikají z časového rozlišování a mezi středisky podniku).

Druhé členění nákladů, které podává informaci o hodnotě spotřebovaných vstupů, je tedy nezbytné pro finanční účetnictví, pro manažerské účetnictví je důležité členění účelové a kapacitní, které vyjadřují účel a místo vynaložení zdrojů. Vedením manažerského účetnictví se získávají informace o hospodárnosti, přiměřenosti a efektivnosti výkonů, do kterých vstupují náklady. Poskytne vedení podniku informace o tom, jaký jednotlivý typ nákladů má podíl na celkových nákladech. To se v konečné fázi využívá při optimalizaci nákladů vedoucí ke zvýšení efektivity hospodaření sledovaného podniku (subjektu).

V případě druhového členění odpovídá rozdělení nákladů finančnímu pojetí nákladů (Popesko, 2009). V této klasifikaci jsou náklady děleny podle druhu spotřebovaných externích vstupů na výkony (produkci) společnosti:

- spotřeba materiálu, energie a externích služeb;
- osobní náklady (mzdy, sociální náklady...);
- odpisy hmotného a nehmotného investičního majetku;
- použití externích prací a služeb;
- finanční náklady.

Toto členění nákladů je podle autora nezbytné v případě řešení nákladové optimalizace, kde podíl jednotlivých nákladových druhů může v jednotlivých podnicích napovědět, jakou roli hraje určitý nákladový druh a jaký je jeho význam. Jako nevýhodu tohoto členění nákladů shledává autor v tom, že toto členění neodpovídá na následující otázky: K jakému účelu byly tyto náklady vynaloženy? K jakým činnostem se tyto náklady vztahují? Jaká je jejich vazba na výkony podniku?

Pro určení vztahu jednotlivých položek nákladů k podnikovým výkonům a určení jejich efektivnosti (Popesko, 2009) používá tato členění účelových nákladů:

- z hlediska jejich použití: náklady technologické a náklady na obsluhu řízení;
- z hlediska vztahu ke konkrétnímu výkonu či jednici: náklady jednicové a náklady režijní.

Autor charakterizuje jednotlivé náklady následovně:

Technologické náklady jsou buď bezprostředně vyvolány nějakou technologií, nebo s ní účelově souvisí (například odpisy zařízení sloužícího k výrobě v rámci určité výrobní technologie). Náklady na obsluhu a řízení slouží k zajištění doprovodných činností technologického procesu (například mzdy administrativních pracovníků).

Jednicové náklady souvisí přímo s jednotkou prováděného výkonu (např. jeden výrobek). Režijní náklady v sobě zahrnují náklady na obsluhu a řízení a tu část technologických nákladů, které nesouvisí s jednotkou výkonu, ale s technologickým procesem jako celkem.

Aby řízení nákladů probíhalo ve společnosti efektivně (Popesko, 2009), je významnou činností identifikace účelnosti jejich vynaložení. V praxi to znamená schopnost podniku identifikovat náklady ve vztahu k určitým podnikovým činnostem a výkonům. Tento druh nákladů je dle autora členěn do následujících dvou kategorií:

- přímé náklady;
- nepřímé náklady.

Přímé náklady lze specificky a exkluzivně vztáhnout k určitému nákladovému objektu (např. výrobku). Nepřímé náklady takto jednoznačně vztáhnout nelze, a to především ze dvou důvodů:

- 1) buď výhradní vazba mezi nákladem a objektem neexistuje, jedná se pak o režijní náklad;

nebo

- 2) není možno přímou vazbu v rámci účetnictví identifikovat či není z nákladového hlediska dostatečně relevantní.

Další členění nákladů je podle vztahu k objemu prováděných výkonů (kapacitní náklady).

Toto členění nákladů (Popesko, 2009) patří k nejvýznamnějším nástrojům řízení nákladů, nákladového controllingu. Jedním ze základních nástrojů pro tvorbu manažerských rozhodnutí je podle autora poznání toho, jak budou náklady reagovat na změnu v objemu výkonů, který je možno měřit veličinami, mezi které patří např.: počet prodaných kusů, odpracovaných hodin, ujetých kilometrů atd.

V rámci této klasifikace nákladů autor rozlišuje:

- variabilní náklady;
- fixní náklady;
- částečně variabilní tzv. smíšené náklady.

Variabilní náklady jsou charakterizovány jako náklady, jejichž výše se mění v závislosti na objemu výkonů. Naopak fixní náklady představují náklady, které se při různých úrovních aktivity nemění (např. odpisy, mzdy správních pracovníků). Jako smíšené náklady jsou definovány ty náklady, které obsahují jak variabilní, tak fixní složku (např. spotřeba energií, kde do fixních nákladů spadá energie vynaložená na podpůrný provoz (např. servery) a do variabilních nákladů je započítána energie na provoz výrobní linky.

3.8.2 Řešení nákladového controllingu

Řešení controllingu v praxi je většinou podle Lazara (2012) velmi často pracné a obtížné, a to především ze dvou důvodů:

- 1) teoretické oblasti v praxi mnohdy nefungují;
- 2) controllingem se nazývá něco, co je pouhým sledováním odchylek od naplánovaných nákladů, a to bez zdůvodnění, proč byly náklady naplánovány v této výši a kde přesně a z jakých důvodů odchylka vznikla.

Nákladový controlling je v užším pojetí praktický nástroj řízení ekonomiky společnosti pomocí přesně definovaného systému, který je založen na strukturované marži. Rozhodování ve společnosti dle nákladového controllingu lze využít i k odhalování skrytých míst pro úsporu nákladů.

Podle Mikovcové (2007) jsou v oblasti nákladů předmětem analýz tyto dvě základní oblasti:

- 1) Které položky budou pečlivě sledovány a řízeny a jaká míra pozornosti jim bude věnována. Součástí analýzy by mělo být i zkoumání skupin nákladů a jejich vývoj, eventuálně závislost na tržbách a objemech produkce. Pro tyto analýzy jsou vhodné nástroje jako nákladové modely či vertikální a horizontální analýza nákladů.
- 2) Jakým způsobem budou náklady přiřazovány na nositele nákladů, kterým může být výrobek, služba či klient. V tomto případě je úkolem controllingového útvaru / controllera zvolit vhodnou metodu propočtu krátkodobého hospodářského výsledku.

3.8.3 Kalkulace nákladů

Výše byl vysvětlen pojem náklad a jednotlivé druhy členění nákladů. Pro správné řízení nákladů je nezbytné a důležité i využívání vhodných nástrojů. Nejčastějšími nástroji řízení nákladů jsou kalkulace a rozpočty. Důležitá jsou následující kritéria řízení nákladů: hospodárnost, ekonomická účinnost a ekonomická efektivnost.

Kalkulace je nejčastějším a zároveň nejstarším nástrojem řízení nákladů. Obecně lze kalkulaci definovat jako stanovení nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny na naturálně vyjádřenou jednotku výkonu, kterou může být např. výrobek či služba (Popesko, Papadaki 2016). Využíváním kalkulací lze dosáhnout efektivnějšího vynakládání nákladů a také jejich snížení.

Hlavní významy kalkulace (Král, 2019):

- Kalkulace jako činnost, která vede ke zjištění nebo stanovení nákladů na výkon, který je přesně vymezen druhem, objemem a jakostí.
- Kalkulace jako výsledek činnosti definované v prvním bodě.
- Kalkulace jako součást informačního systému podniku.

Způsob stanovení nákladů či jiných hodnotových veličin na jednotku výkonu, tedy tzv. metoda kalkulace, je závislá na formulaci předmětu kalkulace, na způsobu přidělení nákladů předmětu kalkulace a na struktuře nákladů. (Fibírová, Šoljaková, Wagner 2007)

Základem kalkulace je rozvrh nákladů na kalkulační jednici. Předmět kalkulace je formulován kalkulační jednicí a kalkulovaným množstvím. Kalkulační jednicí je konkrétní výkon, vymezený druhem a měrnou jednotkou, na který se stanovují náklady. Kalkulované množství pak obsahuje dané množství kalkulačních jednic, pro které se stanoví celkové náklady.

Kalkulační vzorec

Kalkulační vzorec vyjadřuje strukturu, způsob řazení a podrobnost členění nákladů. Představuje přehled skupin nákladů v rámci kalkulace. Sestavení kalkulačního vzorce závisí na konkrétním subjektu, který si vzorec upravuje podle vlastních potřeb. Přestože se kalkulační vzorec v jednotlivých podnikatelských subjektech může lišit, existují modely konstrukce kalkulačního vzorce. (Popesko, Papadaki 2016).

Níže jsou popsány tři modely kalkulačního vzorce, a to typový kalkulační vzorec, retrogradní kalkulační vzorec a kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady.

Typový kalkulační vzorec

Typový kalkulační vzorec je tradičním vzorcem, který využívá většina podniků v ČR. Dříve představoval standardizovanou podobu kalkulace, která byla prostřednictvím ministerstva hospodářství podnikům nařízena. Typový kalkulační vzorec se postupně stal základem kalkulačních vzorců používaných v podnikové praxi. (Popesko, Papadaki 2016)

Tabulka 2: Typový kalkulační vzorec

Přímý materiál
Přímé mzdy
Ostatní přímé náklady
Přímé výrobní náklady
Výrobní (provozní) režie
Vlastní náklady výroby
Správní režie
Vlastní náklady výkonu
Odbytová režie
Úplné vlastní náklady výkonu
Zisk / ztráta
Cena výkonu

Zdroj: vlastní zpracování (Strachotová, 2012)

Typový kalkulační vzorec zahrnuje náklady přímé i nepřímé. Mezi přímé náklady patří přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady. Veškeré režie – výrobní, správní i odbytová jsou náklady nepřímé.

Přímý materiál zahrnuje veškeré suroviny, základní materiál, pomocný a ostatní materiál, jehož spotřebu lze zjišťovat a přičítat k příslušným kalkulačním jednicím přímo podle platných technologických norem. Svou povahou představují přímý materiál i nakupované polotovary a výrobní obaly. Někdy je vyčleňována položka polotovary vlastní výroby. Jedná se o materiálové položky, které si firma sama vyrábí; pro jejich ocenění se používá většinou cena stanovená na úrovni vlastních nákladů výroby. V položce přímých mezd se zpravidla vykazují základní mzdy a sociální náklady, příplatky a doplatky ke mzdám a prémie i odměny výrobních dělníků, pracovníků mezioperační kontroly a mzdy technicko-hospodářských pracovníků, pokud bezprostředně souvisí s kalkulovanými výkony. Za ostatní přímé náklady jsou pro účely kalkulací považovány náklady na energie a paliva určené k technologickým účelům. Palivo a energie určené pro ostatní netechnologické účely (vytápění, osvětlení) do ostatních přímých nákladů nepatří. Ostatní přímé náklady zahrnují i platby za patenty a licence, náklady na přípravu a záběh výroby, náklady na technický rozvoj daného výrobku a plánované ztráty ze zmetků a vadné výroby. Výrobní (provozní)

režie zahrnuje nákladové položky spojené s řízením výrobního procesu a obsluhou výroby, které nelze zjišťovat přímo na kalkulační jednici. (Strachotová, 2012)

Největší podíl výrobní režie tvoří obvykle odpisy víceúčelových výrobních zařízení a náklady na jeho údržbu a opravy, osobní náklady režijních pracovníků. Správní režie představuje náklady na řízení a správu celopodnikového charakteru. Příkladem jsou odpisy, opravy a údržba správních budov i budov všeobecně výrobního charakteru, platy řídicích pracovníků, přepravné, cestovné, náklady na režijní palivo a energii, věcné výdaje spojené se závodním stravováním, výdaje na zdravotnické, školské zařízení, náklady na technický rozvoj celopodnikového významu, pojištění aj. Někdy vyčleňovaná zásobovací režie sleduje náklady spojené se skladováním a manipulací surovin, materiálů, obalů. V položce odbytové režie jsou vykazovány náklady na skladování, manipulaci a expedici hotových výrobků, dopravné a jiné režijní náklady spojené s realizací výrobků, prací a služeb, které nelze stanovit přímo na kalkulační jednici. (Strachotová, 2012)

Král (2019) uvádí určitá omezení typového kalkulačního vzorce v souvislosti s řešením rozhodovacích úloh na informační bázi manažerského účetnictví. Jednak syntetizuje nákladové položky mající různý vztah ke kalkulovaným výkonům a přiřazují se k nim podle různých principů, jednak nebere zřetel k důležitosti jednotlivých nákladových položek při řešení různých rozhodovacích úloh, především při rozhodování o optimalizaci sortimentu výroby. A konečně také reprezentuje jen statické zobrazení vztahu nákladů ke kalkulační jednici, tj. neumí postihnout změnu nákladů vyvolaných změnou objemu výroby.

Jedná se o vzorec kalkulace ceny, kdy cena vzniká podle principu náklady + zisk = cena. Jde o tzv. nákladovou cenu. Používá se především v případě, kdy cenu neurčí přímo trh.

Retrográdní kalkulační vzorec

V mnoha podnicích je dnes kalkulace nákladů nahrazována kalkulací ceny, jejímž základem je dosažení stanovené úrovně zisku nebo marže. Při tomto typu kalkulací se vychází z rozdílových metod zobrazených v tzv. retrográdních kalkulacích. Retrográdní kalkulační vzorec vyjadřuje rozdílový vztah mezi kalkulací nákladů, průměrným ziskem a dosaženou cenou. Zisk se tedy zjišťuje jako rozdíl mezi cenou a náklady. (Král, 2019)

Tabulka 3: Retrográdní kalkulační vzorec

Základní cena výkonu
- dočasné cenové zvýhodnění

Základní cena výkonu
- slevy zákazníkům (sezónní, množstevní)
Cena po úpravách
- náklady
Zisk

Zdroj: vlastní zpracování (Strachotová, 2012)

Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady

Tento kalkulační vzorec představuje základní podobu kalkulace variabilních nákladů. Modifikací, která rozvíjí oddělování fixních a variabilních nákladů, je tzv. dynamická kalkulace a kalkulace se stupňovitým rozvrstvením fixních nákladů. Tento typ kalkulačního vzorce se využívá především při řešení rozhodovacích úloh na existující kapacitě. (Král, 2019)

Tabulka 4: Kalkulační vzorec oddělující fixní a variabilní náklady

Cena po úpravách
- variabilní náklady výrobku (přímé jednicové, variabilní režie)
Marže (krycí příspěvek)
- fixní náklady v průměru na jeden výrobek
Zisk v průměru na jeden výrobek

Zdroj: vlastní zpracování (Král, 2019)

3.8.4 Kalkulace nákladů

Z kalkulačního členění nákladů je zřejmé, že ve struktuře nákladů jsou dvě základní skupiny nákladů. Náklady přímé, které bezprostředně souvisejí s konkrétní kalkulační jednicí, a nepřímé, které jsou společné více výkonům a přímý vztah ke kalkulační jednici nemají. Nejsložitějším problémem, který má zásadní vliv na výsledek kalkulací, je přidělování nepřímých nákladů na kalkulační jednici ve výrobcích, kde vzniká dva a více různých výrobků. Použití konkrétní metody pro kalkulování nepřímých nákladů na jednotlivé výrobky je ovlivněno charakterem výroby a požadavky kladenými na přesnost, hospodárnost a včasnost kalkulace. Nepodaří-li se dostatečně přesně rozdělit nepřímé náklady na jednotlivé výrobky, nesou pak některé výrobky částečně náklady výrobků jiných. Tento nežádoucí jev se označuje jako kalkulační vyrovnání. (Strachotová, 2012)

Členění těchto metod je následující (Popesko, Papadaki 2016):

1. Kalkulace dělením

- Kalkulace prostým dělením
- Kalkulace dělením s poměrovými čísly

2. Kalkulace přírážkové

- Kalkulace sumační
- Kalkulace diferencovaná

Kalkulace prostým dělením je nejjednodušší kalkulační metodou, použitelnou v případě, že je vyráběn jeden druh výrobku. Náklady na kalkulační jednici jsou podílem celkových nákladů a vyrobených výrobků.

Kalkulace dělením s poměrovými čísly se využívá v případě výroby, kdy vzniká více druhů určitého výrobku, které nejsou stejnorodé, ale jsou v určité pevné nákladové relaci. Rozdíly v nákladech nejsou způsobeny zvláštnostmi technologie, ale jinými příčinami (např. velikostí, hmotností, jakostí, skladbou použitého materiálu). U těchto výrobků obvykle existuje určitá příbuznost ve skladbě nákladů, například je zpracováván stejný základní materiál, ale liší se pracovní čas či využívání výrobních faktorů (cihelny, pivovary, válcovny plechu). Ne vždy spotřebovávají jednotlivé výrobky kalkulovaný náklad stejně intenzivně. Nejprve se označí nejdůležitější poměr výkon poměrovým číslem 1 a poměrová čísla ostatních výkonů se určí v závislosti na tento výkon poměrem ku určité zvolené vlastnosti. Poté se určí celkový počet přepočtených jednic, jejichž počtem se celkové režijní náklady vydělí. Náklady na každý výkon se pak dopočtou vynásobením poměrovými ukazateli příslušných výkonů.

Přírážkové kalkulační jsou využívány tehdy, pokud je vyráběno více druhů různorodých výrobků a pro alokaci režijních (nepřímých) nákladů je využíváno rozvrhové základny a z nich vyjádřené režijní přírážky nebo sazby. Tato metoda umožňuje kalkulovat náklady i při neznalosti konkrétního objemu produkce jednotlivých výrobků (v případě plánování nové výroby). Rozvržení režijních nákladů vychází ze stanovení kalkulační sazby - KS (pro kalkulační základny vyjádřené v naturálních jednotkách) nebo kalkulační přírážky - KP (pro základny v peněžních jednotkách).

3.8.5 Kritéria řízení nákladů

„Ze vztahu mezi vynaloženým nákladem a získaným ekonomickým prospěchem lze odvodit některá důležitá kritéria racionálního průběhu uskutečňování konkrétních výkonů, procesů a aktivit, která jsou předmětem zobrazení v manažerském účetnictví“. (Král, 2019)

Existují tři základní kritéria / hlediska řízení nákladů - hospodárnost, ekonomická účinnost ekonomická efektivnost.

Hospodárnost

Hospodárnost vyjadřuje takový průběh nákladů společnosti, kdy dosahuje žádoucích očekávaných výstupů s co nejmenším vynaložením zdrojů ekonomického růstu.

Hospodárnosti lze dosáhnout kombinací dvou základních způsobů. Jedná se o úspornost a výtěžnost. V případě úspornosti se jedná o reálné snížení absolutní výše nákladů na skutečný objem výkonů. Výtěžnosti lze dosáhnout při zvyšování objemu výkonů při vynaložení konstantních nákladů a projevuje se relativním snižováním nákladů na jednotku výkonů. (Král, 2019)

Ekonomická účinnost

Ekonomická účinnost vyjadřuje přínos z prodeje výkonů, měří míru zhodnocení nákladů při prodeji výkonů konečným spotřebitelům, tedy ve výnosech z prodeje.

Ekonomickou účinnost lze vyjádřit pomocí zisku. Zisk úrovně zisku – zisk z hlavní činnosti, běžných činností, zisk provozní, mimořádný, zisk před zdaněním, po zdanění i nerozdělený zisk. (Král, 2019)

Ekonomická efektivnost

Ekonomickou efektivnost lze obecně definovat jako schopnost podniku zhodnotit zdroje vložené do podnikání. Nejčastěji se vyjadřuje jako poměr mezi ziskem a vlastním kapitálem, kdy efektivnost lze zvyšovat třemi způsoby:

- zvyšováním ziskovosti produkce,
- zvyšováním rychlosti obratu,
- zvyšováním podílu levnějších cizích zdrojů. (Král, 2019)

4 Empirická část práce

4.1 Charakteristika vybrané společnosti – skupinové pojetí

Skupina společností (též jen společnost) BusLine je výhradně českým dopravcem s daňovou příslušností v ČR, která zajišťuje městskou, linkovou, dálkovou i nepravidelnou dopravu.

Obrázek 5: Logo skupiny společností BusLine



Zdroj: www.busline.cz

Hlavním cílem společnosti je jednoznačně spokojený zákazník. Všechna pozornost a síly jsou věnovány udržení kvalitní dopravy a zajištění bezpečných podmínek pro cestující i řidičky a řidiče, a to především v této nejisté době. Efektivním řízením chce dosáhnout toho, aby firmami skupiny poskytovaná kvalitní a bezpečná doprava byla konkurenceschopná a udržitelná. Do budoucna je jejím záměrem se plně zapojit do celoevropského programu Green Deal (Zelená dohoda pro Evropu zahrnující konkrétní plány s cílem dosáhnout v EU do roku 2050 klimatické neutrality). V tomto konkrétním případě jde o ekologizaci veřejné dopravy a využití alternativních pohonů.

Jako významný poskytovatel dopravních služeb si společnost uvědomuje společenskou odpovědnost, a proto pravidelně pomáhá lidem, kteří pomoc potřebují, a na charitativní oblast tak daruje desítky tisíc korun ročně. V roce 2019 se zapojila do charitativního projektu „Vlčí mák“, který u příležitosti Dne válečných veteránů zorganizoval Nadační fond REGI Base I. Tento fond pomáhá těžce zraněným novodobým válečným veteránům, vojákům, hasičům, policistům i jejich rodinám. Společností jsou podporovány i další smysluplné a zajímavé kulturní akce, jako například Jazz pod Kozákovem - hudební festival s letitou tradicí pořádaný v Semilech, sídelním působišti společnosti. Každoročně je též realizována bezpečnostní akce, v rámci které jsou cestujícím rozdávány tisíce reflexních pásek, či se společnost zapojuje do pomoci Sdružení TULIPAN, z.s., které provozuje chráněnou dílnu a zaměstnává osoby se zdravotním znevýhodněním.

Historie a představení společnosti

Společnost BusLine a.s. vznikla dne 12. prosince 2010 jako nástupnická společnost ze společností ČSAD Jablonec nad Nisou a.s. a ČSAD Semily, a.s., které tímto dnem zanikly bez likvidace.

Skupina společností BusLine vznikla 1. 10. 2017, kdy se společnost přeměnila z BusLine a.s. na skupinu BusLine v podobě holdingového uspořádání (dále též BusLine holding s.r.o.). V rámci projektu rozdělení odštěpením se společnost BusLine a.s. rozdělila a aktuálně již v holdingové struktuře nefiguruje vůbec. Vymezené části jmění byly rozděleny a převedeny na osm již existujících nástupnických společností a byly přiděleny dle regionů jejich působnosti, kde zajišťují autobusové linky, dále dle služeb, které jsou v rámci firem poskytovány a zajišťovány.

Všech osm nástupnických firem spadá majetkově pod společnost BusLine, přičemž veškeré společnosti holdingu uvádí Tabulka 5.

Tabulka 5: Aktuální holdingové uspořádání aktivních společností

Název společnosti	IČO	Sídlo společnosti
BusLine MAD Česká Lípa s.r.o.	05666112	Na Rovinkách 211, Podmoklice, 51301 Semily
BusLine MHD s.r.o.	05666252	Na Rovinkách 211, Podmoklice, 51301 Semily
BusLine LK s.r.o.	05666384	Na Rovinkách 211, Podmoklice, 51301 Semily
BusLine KHK s.r.o.	05666449	Na Rovinkách 211, Podmoklice, 51301 Semily
BusLine MHD Jablonecko s.r.o.	07782608	Na Rovinkách 211, Podmoklice, 51301 Semily
BusLine Plzeňsko s.r.o.	07782845	Na Rovinkách 211, Podmoklice, 51301 Semily
BusLine Tarmac s.r.o.	07783116	Na Rovinkách 211, Podmoklice, 51301 Semily

Název společnosti	IČO	Sídlo společnosti
NorthBus s.r.o.	06665004	Na Rovinkách 211, Podmoklice, 51301 Semily
OverLine s.r.o.	05645638	Na Rovinkách 211, Podmoklice, 51301 Semily
OverLine Fleet s.r.o.	09137394	Na Rovinkách 211, Podmoklice, 51301 Semily
EnergoGas Invest s.r.o.	03155111	Na Rovinkách 211, Podmoklice, 51301 Semily
BusLine Technics s.r.o.	05666520	Na Rovinkách 211, Podmoklice, 51301 Semily
BusLine Support s.r.o.	05667470	Na Rovinkách 211, Podmoklice, 51301 Semily

Zdroj: vlastní zpracování, firemní údaje

Společnosti jsou vedené právní formou jako společnosti s ručením omezeným a jsou zapsány v Obchodním rejstříku u krajského soudu v Hradci Králové, každá pod vlastní spisovou značkou. Hlavní činností společností je výroba, obchod a služby spolu se silniční motorovou dopravou, tedy osobní dopravou provozovanou vozidly určenými pro přepravu více než 9 osob včetně řidiče.

Skupina společností BusLine je tedy jedním z předních českých dopravců zajišťující městskou, linkovou, dálkovou a nepravidelnou dopravu. Aktuálně působí jako přepravce cestujících na území Libereckého, Královehradeckého, Ústeckého, Plzeňského a Středočeského kraje, přičemž má přes osm set zaměstnanců. Společnost se prezentuje svou bezpečností a ekologickou dopravou, kdy 20 % vozů z celkové flotily autobusů jezdí na alternativní pohon CNG, čímž je jedním z nejkologičtějších vozových parků v ČR. Vedle hlavní činnosti - poskytování dopravních služeb - se skupina společností věnuje provozu autobusů, jejich servisu a také správě nemovitostí. Od roku 2017 se začal postupně obměňovat vozový park v podobě většího komfortu nově pořízených dálkových autobusů IVECO Crossway PRO, linkových autobusů IVECO Crossway LE a tříosých dálkových autobusů MAN Regio, a to konkrétně v Libereckém a Královehradeckém kraji. Bylo pořízeno přes 60 nových či zánovních moderních vozů městské, linkové a dálkové dopravy, které jsou zároveň hospodárné směrem k životnímu prostředí. Formou subdodavatele působí

společnost BusLine Plzeňsko s.r.o. na území Plzeňského kraje – doprava je zde od 14. 6. 2020 zajišťována 53 novými autobusy. Na linkách v Královéhradeckém kraji počátkem března 2021 vyjely v rámci nově podepsané Smlouvy o zajišťování dopravní obslužnosti Královéhradeckého kraje taktéž nové autobusy, kterých bude v příštích deseti letech celkem 64 ks. Jako jeden z významných českých autodopravců pořádá společnost pravidelné akce za cílem zvýšení povědomí o odvětví autobusové dopravy. Nedílnou a významnou součástí činností společností skupiny BusLine holding s.r.o. je zajišťování náhradní nepravidelné dopravy na české železnici, přičemž tak představuje důležitého partnera Českých drah, a.s. (též jen ČD). Stejně jako konkurence dopravců v odvětví dopravního sektoru se i skupina společností BusLine holding s.r.o. potýká s nedostatkem uchazečů o povolání řidiče autobusu, a zároveň objednatelé vytvářejí nátlak z hlediska vysokých nároků za nízké ceny. (Vlastní práce, firemní údaje)

Vnitrofiremně je důsledně dbáno na bezpečnost práce. Dodržování legislativy, předpisů a postupů je z pohledu poskytování veřejných služeb zásadní.

Bezpečnost práce ve vnitrofiremním provedení znamená:

- stanovení a zavádění bezpečnostních standardů, a to včetně zajištění jejich dodržování,
- snižování rizika a důsledná evidence pracovních úrazů,
- zvyšování kvality pracovišť v oblasti ergonomie a bezpečnosti,
- kvalitní proškolení všech zaměstnanců,
- zvýšení povědomí (osvěta) o bezpečnosti práce a ochraně zdraví napříč skupinou,
- zajištění kvalitních ochranných pracovních pomůcek.

Politika firmy

K dosažení cílů si skupina BusLine holding s.r.o. stanovila vlastní politiku. Ta shrnuje představy, přístupy a hodnoty udržované ve společnostech skupiny, kde patří:

1. Spokojený zákazník. => Hlavní cíl.
2. Být jedním z dominantních a vyhledávaných autodopravců v České republice. => Spolehlivost, kvalitně odvedená práce a hospodárné užití klíčových energií.
3. Odpovědnost za kvalitu provedené práce a hospodaření s energiemi je prioritou. => Profesionalita zaměstnanců, moderní vozový park, nákup energeticky úsporných produktů

a služeb, včetně návrhů všech zaměstnanců na snižování energetické náročnosti jako součást systému řízení.

4. Identifikace zaměstnanců s principy a hodnotami společnosti. => Loajalita, profesionalita, informovanost a bezchybná komunikace zaměstnanců.

5. Moderní vozový park. => Nákup energeticky úsporných vozidel, jejich kvalita, čistota a vzhled těchto vozidel je tou nejlepší vizitkou společnosti.

6. Smluvně garantované požadavky zákazníků, požadavky právních a dalších předpisů splníme na 100 %. => Zvýšená pozornost je věnována oblasti hospodaření s energií.

7. Každoroční zvyšování výkonů. => Snaha o zvyšování podílu a kvality služeb společnosti na dopravním trhu je dennodenním úkolem. Snaha o snižování energetické náročnosti klíčových energií je pro všechny zaměstnance závazná.

Vedení společnosti zajišťuje informace a zdroje nezbytné k naplnění této Politiky společnosti, Cílů a cílových hodnot, které prakticky naplňují závazky stanovené v této Politice společnosti. Z Politiky společnosti vychází i níže definovaná firemní kultura.

Firemní kultura

Definice, ze které firemní kultura skupiny BusLine holding s.r.o. vychází: „Veškeré lidské usilování zaměřené na plnění provozních úkolů a rozvoj firmy spolu s obecně sdílenými a uznávanými hodnotami, uplatňovanými normami, pravidly a způsoby (stylem) jednání a chování, s vnějšími projevy, návyky, mýty a rituály existujícími v dané firemní komunitě (společenství), s užívanými pracovními prostředky, metodami a postupy, s rytmem a plynulostí (hmotnými artefakty) je projevem specifické firemní kultury“.

Firemní hodnoty:

Náš cestující, náš pán.

Předvídáme, reagujeme a naplňujeme očekávání našich cestujících – zákazníků – tím, že jim poskytujeme nejlepší kvalitu služeb, jsme otevřeni všem podnětům, zajišťujeme služby a vstřícný přístup na stejné úrovni na všech střediscích společnosti.

Ceníme si svých zaměstnanců, klademe před ně náročné úkoly a respektujeme je.

Jednáme spolu s respektem a úctou a rozvíjíme jejich schopnosti. Od každého očekáváme, že přijme osobní odpovědnost a bude pracovat podle nejvyšších standardů. Spoléháme jeden na druhého pro úspěch celé naší společnosti.

Prosazujeme vynikající udržitelnou finanční výkonnost.

Jsme společností, která vsadila na výkonnost. Jsme odhodláni zvyšovat hodnotu naší společnosti a přinášet konkurenceschopné výnosy.

Chceme být lídrem v oblasti udržitelnosti.

Nabízíme služby a procesy, jež dosahují nejvyššího standardu. Zásazujeme se o bezpečí a zdraví našich zaměstnanců, ochranu životního prostředí a kvalitu života v komunitách, v nichž působíme.

Budujeme naši budoucnost na základech zdravé společnosti.

Ceníme si spojitosti účelu a vize vycházející z historie úspěchu a důsledného zaměření na naše hodnoty. Cestu nám ukazuje naše dlouhodobá vize, která vychází z podnikatelského ducha a pevných finančních základů.

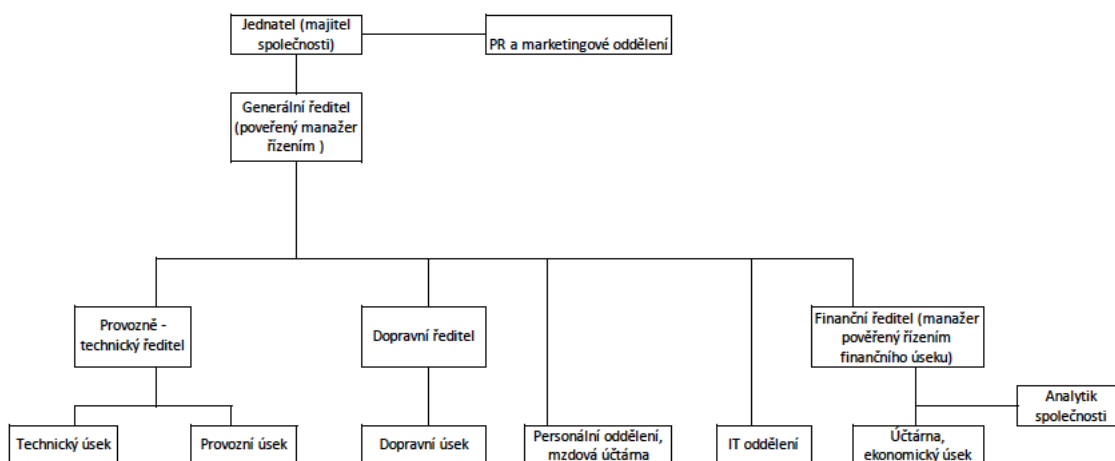
Organizační struktura

Organizační struktura je společná pro celou skupinu BusLine. V hierarchii skupiny je pozice controllera zastávána pozicí analytika, spadající pod ekonomický úsek a řízen manažerem pověřeným finančním řízením skupiny.

Na vrcholu organizační struktury je pouze jednatel společnosti, který přímo řídí oddělení marketingu a styku s veřejností a všechny ostatní činnosti společnosti jsou podřízeny výkonnému vedení osoby pověřené řízením skupiny. Tato osoba řídí provozně technický úsek vedený provozně technickým ředitelem, výlukové oddělení, personální oddělení vedené vedoucí personálního oddělení, dopravní úsek vedený dopravním ředitelem a finanční úsek řízený osobou pověřenou řízením finančního úseku. Provozně technický ředitel řídí dílny, skladové hospodářství a zodpovídá za hospodaření s dopravní technikou, dále řídí všechna střediska společnosti, která zajišťují dopravní služby objednatelů. Výlukové oddělení podléhá přímému vrcholovému řízení a zajišťuje poskytování náhradní a nepravidelné autobusové dopravy. Personální oddělení zajišťuje kompletní personální agendu a zpracování mezd pro všechny společnosti skupiny. Dopravní úsek řídí dopravní ředitel a zajišťuje veškeré zpracování jízdních řádů, organizaci dopravy a vyúčtování směrem k objednatelům dopravy. Finanční úsek zajišťuje kompletní zpracování účetní agendy, auditu pro všechny společnosti skupiny, dále řídí analytické oddělení zajišťující controlling ve skupině.

Aby bylo možno sledovat náklady na jednotlivých úrovních, je vytvořena holdingová struktura skupiny – jednotlivé firmy skupiny jsou buď provozní (zajišťující dopravu v konkrétních oblastech) nebo podpůrné a servisní (fungující jako centra sdílených služeb pro jednotlivé provozní společnosti, zajišťující správu vozového parku a nemovitostí skupiny). Takto lze konkrétním společností jednoznačně přiřadit zodpovědnost za jednotlivé náklady. Celkově je ve skupině celkem 8 aktivních dopravních společností (BusLine LK s.r.o., BusLine KHK s.r.o., BusLine MHD s.r.o., BusLine MHD Jablonecko s.r.o., BusLine MAD Česká Lípa s.r.o., BusLine Plzeňsko s.r.o., BusLine Tarmac s.r.o., NorthBus s.r.o.). Společnost BusLine Technics s.r.o. zajišťuje servis vozového parku, společnosti OverLine s.r.o. a OverLine Fleet s.r.o. spravují vozový park celé skupiny, společnost EnergoGas Invest s.r.o. zajišťuje správu nemovitostí skupiny a konečně společnost BusLine Support s.r.o. zajišťuje podpůrné služby pro všechny společnosti skupiny (řízení, ekonomika, mzdy, HR, IT apod). Náklady servisních a podpůrných společností jsou na provozní společnosti přiřazovány jasně daným klíčem vnitřní interní směrnici, jsou tedy „rozpuštěny“ na provozní společnosti, které jsou nositeli výnosů. V rámci některých provozních i servisních společností jsou vytvořena střediska, dle regionální příslušnosti, nicméně v konečném důsledku je vždy hodnocena konkrétní společnost (s.r.o.) jako celek.

Obrázek 6: Organizační struktura společnosti



Zdroj: vlastní zpracování, firemní údaje

4.2 Analýza prostředí

Pro lepší představu a pochopení pozice dopravní společnosti (v tomto případě společně skupiny dopravních společností) a jí poskytovaných služeb byla provedena analýza prostředí, a to pomocí Porterova modelu pěti sil (Porter 1994), který ukazuje hlavní identifikátory, které působí na společnosti v rámci možných hrozeb a příležitostí v odvětví. Znalost okolí významně ovlivňuje strategické rozhodování.

4.2.1 Dodavatelé

Volba dodavatelů má pro firmu zásadní dopad do hospodářských výsledků. Ceny dodávek - v tomto případě především pohonných hmot, provozních kapalin, náhradních dílů a pneumatik - jsou jednou z nejvýraznějších součástí nákladů společnosti. Ačkoliv společnost u dodávek posuzuje kvalitu, pro hospodaření je důležitým aspektem cena. Hlavním dodavatelem pohonných hmot (nafty a bionafty) je společnost Movi oil a.s., hlavním dodavatelem CNG je plnicí stanice v Jablonci nad Nisou. Mezi nejvýznamnější dodavatele náhradních dílů patří Macro – ND s.r.o., Pristaoil Czech s.r.o, Iveco Czech Republic a.s., výhradním dodavatelem pneumatik je společnost ContiTrade Services s.r.o. a Pneu Hnídek s.r.o. Všechny své závazky vůči dodavatelům plní společnost dle domluvených pravidel, a není tedy jakkoliv ohrožena jejich tlakem.

4.2.2 Odběratelé

Hlavním odběratelem (v tomto případě objednatelem) z pohledu dopravní společnosti plnicí závazek veřejné služby v podobě zajištění dopravní obslužnosti je veřejný sektor, zákazníci soukromého sektoru tvoří jen zlomek podílu na tržbách. Většinu výnosů je tvořeno platbami za dopravní výkon v rámci závazku veřejné služby – zajištění dopravní obslužnosti, a to konkrétně pro Liberecký kraj, Královehradecký kraj, Středočeský kraj, město Česká Lípa. Zákazníci soukromého sektoru jsou pak objednatelé nepravidelné autobusové dopravy v rozsahu dle individuální domluvy. S odběrateli z veřejného sektoru mají jednotlivé společnosti skupiny podepsány dlouhodobé smlouvy o poskytování příměstské autobusové nebo městské hromadné autobusové dopravy (tyto smlouvy jsou vždy výsledkem veřejné soutěže, výběr probíhá dle Zákona o zadávání veřejných zakázek).

4.2.3 Potenciální konkurenti

Potenciálním konkurentem dopravní společnosti je jakýkoliv jiný dopravce, míra jeho konkurenceschopnosti závisí na skutečnosti, zda disponuje dostatečným množstvím

výrobních prostředků (kapitál, pracovní síla a technika) ve vztahu ke službám a jejich rozsahu, které nabízí.

4.2.4 Substituty

Substituty v oblasti autobusové dopravy může představovat vlaková či jiná alternativní hromadná doprava, v případě veřejné hromadné dopravy pak individuální automobilová doprava. Hrozba substitutů je omezena regionem, vazbou na konkrétní infrastrukturu (koleje, troleje, silniční síť) i možnostmi koncových uživatelů, často je region obsluhován jedním typem veřejné dopravy, a to příměstskou autobusovou dopravou nebo vlakovou dopravou. Navíc individuální automobilová doprava představuje podstatně vyšší finanční náročnost pro koncového uživatele (jak na pořízení prostředku, tak i provoz a údržbu), což je zásadním limitujícím faktorem pro její užití. Naopak využití integrované veřejné dopravy generuje mnohdy značnou časovou úsporu, a dále nezávislost na jednom typu dopravního prostředku.

4.2.5 Stávající konkurence

Na dopravním trhu v ČR – v oblasti autobusové dopravy – působí několik velkých dopravních společností, které si při získávání nových zákazníků z řad velkých veřejných odběratelů vzájemně konkurují, jedná se o skupinu společností Arriva (patří sem ARRIVA Střední Čechy s.r.o., ARRIVA Východní Čechy s.r.o., ARRIVA Morava s.r.o., ARRIVA City s.r.o., ARRIVA Vlaky s.r.o. a ČSAD MHD Kladno s.r.o.), skupinu společností ICOM transport a.s. (patří sem ČSAD BENEŠOV s.r.o., ČSAD Slaný s.r.o., ČSAD Ústí nad Orlicí a.s., ČSAD Jindřichův Hradec s.r.o., ICOM Transport a.s., TRADO BUS s.r.o. a TRADO MAD s.r.o.) a skupiny společností Z-Group a.s. (patří sem ČSAD Autobusy Vsetín a.s., ČSAD Autobusy Plzeň a.s. a Autobusy Karlovy Vary a.s.). Aktuálně se na trhu také objevují noví hráči menšího typu – např. Umbrella Coaches & Buses s.r.o., která byla vždy zaměřena pouze na dálkovou linkovou dopravu, nyní se účastní tendrů na veřejnou hromadnou dopravu městského i příměstského typu, nebo ABOUT ME s.r.o., zajišťující část veřejné hromadné dopravy na území hlavního města Prahy. Společnost tyto konkurenty monitoruje a vyhodnocuje výsledky svého hospodaření v porovnání s těmito velkými konkurenty na trhu a hledá nové možnosti v oblasti zvýšení své konkurenceschopnosti.

4.3 Analýza využití nákladového controllingu

Z pohledu dopravních firem, které zajišťují závazek veřejné služby ve formě dopravní obslužnosti, je možné ovlivňovat pouze stranu nákladů, strana výnosů je daná smlouvami o zajištění dopravní obslužnosti s jednotlivými objednateli s pevně danou cenou dopravního výkonu, není tedy možné výnosy řídit. Uzavření smlouvy vzejde z veřejné soutěže, kterou daný objednatel vyhlašuje vždy na období 10 let. Může se stát, že objednatel nevysoutěží v rámci veřejné soutěže dopravce, pak se soutěží ve zjednodušeném režimu na dobu přechodnou (většinou dva roky).

Desetiletá smlouva je pro dopravce jakousi pojistkou pro své investice do nákupu či obnovy vozového parku včetně požadovaného technologického vybavení, dané právě požadavky veřejné soutěže. Smlouva definuje rozsah kilometrů daný obsluhovanou oblastí a jízdními řády (též jen JŘ), které jsou uchazeči v rámci veřejné soutěže známy. Tento počet km je závazný pro obě strany a smlouva definuje, za jakých okolností je možno počty km snížit či zvýšit v rámci daného závazku bez nutnosti zasahovat do smluvního vztahu. Jedná se o případy, kdy z důvodu např. pandemie COVID-19 dojde ze strany objednatele k omezení JŘ, tedy kilometrického výkonu, v takovém případě smlouva říká, že objednatel je povinen dopravci uhradit fixní část sjednané ceny dopravního výkonu. Naopak pokud dojde k navýšení kilometrického výkonu v rámci stávajících linek, objednatel dopravci hradí pouze variabilní část ceny dopravního výkonu (tu fixní již má zaplacenou ve sjednaném rozsahu).

Pro dovysvětlení problematiky úhrad ceny za dopravní výkon mimo rámec km zasmluvněných = pro danou konkrétní zakázku má dopravce vyčleněn konkrétní vozový park (včetně skladby), který je pro zakázku fixní a náklady na něj vstupují do ceny dopravního výkonu jako fixní složka ve výši odpisů. Dále se jako fixní náklad v kalkulaci (konstrukci) ceny dopravního výkonu objevuje část mzdových nákladů a část nákladů na opravy a údržbu, neboť tyto náklady částečně nezávisí na ujetých km, ale naopak souvisí se správou vozového parku. Naopak např. náklady na PHM a většina mzdových nákladů řidičů jsou čistě variabilní, tedy spojeny s odjetými km. Poměr fixních a variabilních nákladů je dán nabídkou v soutěži, záleží tedy na konkrétním dopravci, jak si jednotlivé položky fixních a variabilních nákladů rozloží. Tento poměr pak bývá zpravidla předmětem hodnotících kritérií v dané soutěži (větší podíl variabilní složky znamená více bodů v hodnocení nabídek,

v případě snížení kilometrického výkonu je zatížení objednatele nižší). Běžně se stanovuje poměr 3:5 (variabilní : fixní složka ceny dopravního výkonu).

Cena dopravního výkonu je stanovena smlouvou a je neměnná, každoročně se indexují konkrétní položky, které smlouva vymezuje, podle indexačního vzorce / pravidel smluvně daných. Jedná se především o náklad pohonných hmot (většinou se indexuje dle vývoje ceny PHM na trhu) a mzdové náklady (většinou se indexuje podle aktuální výše oborové mzdy v sekci H – doprava a skladování). Konkrétní smlouva může indexovat i další položky, tyto musí být vždy jasně vymezeny, jinak jsou neměnné. Standardně se všechny ostatní položky indexují mírou inflace. Sporným bodem indexace bývaly v minulosti odpisy. Jejich výše se odvíjí od pořizovací ceny vozidla, nicméně při akceptaci skutečnosti, že odpisy jsou pro společnost zdrojem (vytvářením rezervy) pro budoucí obnovu, investici, i tato položka je již v nově uzavíraných kontraktech na zajišťování dopravní obslužnosti indexovaná.

Z pohledu možností dopravní společnosti dosahovat uspokojivých hospodářských výsledků je nutno se zaměřit především na efektivitu řízení nákladů, k čemuž je využíván nákladový controlling. Mezi tyto aktivity patří kontrola jednotlivých nákladových položek a efektivita jejich vynakládání. Nástrojem nákladového controllingu je sestavování finančních modelů a kalkulací, plánování, tvorba výkazů, měření odchylek a jejich vyhodnocování, realizace nápravných opatření. Dlouhodobou strategií dopravní společnosti právě za účelem dosahování pozitivních výsledků je tlak na snižování nákladů, resp. optimalizace jejich užití a efektivnější procesy.

Jednotlivé controllingové aktivity a procesy budou demonstrovány na konkrétních údajích týkajících se zajišťování dopravních výkonů zvolené provozní společnosti BusLine KHK s.r.o. Jedná se o jednu z provozních společností, jejíž 95 % výkonů se týká zajištění základní dopravní obslužnosti v Královehradeckém kraji. V roce 2020 byly dopravní výkony této společnosti skupiny celkem 2 733 tis. km, zajištěné 37 autobusy a 55 kmenovými řidiči.

4.3.1 Informační systém

Pro efektivní řízení podniku je nezbytné mít kvalitní vnitřní informační systém, díky kterému je controlling možno aplikovat efektivněji. Vnitřní informační systém skupin společnosti je aktuálně postaven na dvou nosných informačních systémech.

Základním systémem je M-line EDISON (též jen Edison), který je navržen / je specializován na řízení dopravních společností. Jeho specializace umožňuje jednak plánování směn řidičů a jejich evidenci s přesahem do mezd řidičů, evidenci nákladů na jednotlivá vozidla, střediska i společnosti, dále konstrukci jízdních řádů, oběhů a optimalizaci dopravních řešení. Zároveň umožňuje řízení provozu, řízení zásob ve smyslu skladů a náhradních dílů a plánování. Jeho významným přínosem pro řízení je rovněž reporting, který je využíván pro potřeby vrcholového managementu. Reporty jsou základním podkladem pro ověřování skutečných výkonů, umožňuje porovnání s plánem jednotlivých společností a na základě zjištěných odchylek je základním materiálem pro případná nápravná opatření v chodu jednotlivých společností. Zároveň generuje podklady pro statistické výkazy i konsolidované výkazy celé skupiny.

S ohledem na fakt, že v rámci systému Edison končí letošním rokem podpora a další vývoj modulu účetnictví, byl proto ke konci roku 2019 implementován účetní modul systému Helios. Od 1. 1. 2020 probíhá účtování a pokladní evidence a nově též skladové hospodářství přes tento nový informační systém, jehož výsledky se zpětně importují do systému Edison, aby byl možný kontinuální reporting.

Zároveň jsou napříč společnostmi využívány standartní programy MS Office, Excel, Word a Powerpoint jako podpůrné programy pro chod společností skupiny BusLine.

4.4 Sestavení finančního modelu

Každému samotnému zajištění konkrétního výkonu podloženého uzavřením smlouvy s veřejným objednatelem předchází veřejná soutěž v režimu zákona o zadávání veřejných zakázek a pro nabídku je podstatné sestavit konkurenceschopný a udržitelný finanční model – kalkulaci jednotlivých nákladů, na jehož konci je stanovena cena dopravního výkonu, která bude závazně vstupovat do smlouvy a bude závazná po dobu platnosti uzavírané smlouvy. Tedy prvním krokem k úspěšnému provozování dopravní firmy je sestavení dopravního modelu a navrhnout právě takový model, který má nejlepší parametry a nejnižší náklady. Dopravní služby musí být poskytovány kvalitně, ale udržitelně. Kalkulaci ceny dopravního výkonu má na starosti dopravní úsek řízený dopravním ředitelem, který ji ve spolupráci s dalšími úseky připraví a předloží vedení holdingu ke schválení.

Obecně lze říci, že sestavení kalkulace pro konkrétní zakázku s sebou nese zohlednění mnoha aspektů a vyhodnocení mnohých rizik. Základním kamenem společnosti je vozový

park a jeho cena. Autobusy pro různé typy zakázek (městské, příměstské, dálkové) jsou různě drahé i náročné na dodání. Od ceny se také odvíjí výše odpisu. Cena autobusu je dále determinována požadavky objednatele – na vybavení klimatizací, plošinou umožňující naložení invalidního vozíku, odbavovacím informačním systémem a jeho rozsahu (přední, boční, zadní panel, vnitřní LCD monitor, odbavovací strojek, štípač jízdenek aj.). Dnes už je běžným standardem, že (krom zájezdových či dálkových autobusů) je požadován autobus nízkopodlažního typu, který umožňuje nástup s kočárkem přímo z chodníku bez nutnosti vstupovat do ulice. Tedy podle konkrétních požadavků je stanovena hodnota vozového parku, která je v konečném důsledku rozpočtena na jednici, což je v tomto případě ujetý km. Na daný počet autobusů a spojů dle JŘ jsou pak stanoveny mzdové náklady – podle počtu řidičů potřebných k plnění zakázky včetně tzv. střídačů a s rezervou na čerpání dovolené či s ohledem na možnou nemocnost řidičů. Mzdová úroveň vychází z interního mzdového řádu a kolektivních smluv (tam kde působí odborové organizace). Mzda zohledňuje zákonnou míru přesčasovosti a zahrnuje také prémiovou složku, která řidičům dle řádu a při uspokojivých hospodářských výsledcích náleží. Mzdové náklady jsou vždy indexovanou položkou, meziročně se porovnávají s oborovou mzdou (konkrétní způsob vždy zahrnuje smlouva o zajištění dopravní obslužnosti), případně má objednatel možno tuto část navýšit v souladu s případným vládním nařízením formou dotace dopravce (v letech 2019/2020 a taktéž 2020/2021 došlo k navýšení minimální garantované mzdy ve skupině týkající se řidičů, tedy zaměstnavatel musel navýšit mzdy na základě rozhodnutí vlády).

Pohonné hmoty a oleje jsou stanovovány na základě konkrétní skladby vozového parku (podle spotřeb na jednotlivých typech vozidel s přihlédnutím k ročnímu období a terénu, kde budou nasazeny). Jejich absolutní spotřeba ve fyzických jednotkách je oceněna aktuálními cenami. Ceny pohonných hmot a olejů jsou další vždy indexovanou položkou, a to v souladu s vývojem inflace. Smlouva o zajištění dopravní obslužnosti většinou obsahuje indexační vzorec, aby obě strany mohly správnost výpočtu při meziročních úpravách posoudit. Naopak náklady na opravy, údržbu a pneumatiky jsou stanoveny na základě objemu zakázky – dle počtu ujetých km u každého z typu / kategorie autobusu s přihlédnutím ke stáří vozového parku, se kterým má skupina BusLine dlouholeté zkušenosti. Jednou z firem skupiny je společnost BusLine Technics s.r.o., která provozuje dílny, poskytuje veškerý servis a opravárenské služby napříč skupinou.

Výše jsou tedy popsány zásadní a hlavní položky, které v konečném důsledku výši kalkulace a cenu dopravního výkonu významným způsobem formují. Náklady na správní a výrobní

režii jsou určeny formou rozpočtové položky v Kč/km dle zvyklostí a zkušeností z jiných zakázek.

Příklad tohoto modelu pro konkrétní situaci ve společnosti BusLine KHK s.r.o., který je kalkulační jednicí pro stanovení plánu hospodaření středisek Jičín a Hořice v oblasti Královehradeckého kraje a následně hospodářských výsledků celé společnosti, je uveden v tabulce 6.

Tabulka 6: Příklad finančního modelu – kalkulační matice užitá v soutěži o ZDO:

název položky v Cenové nabídce Dopravce		
Jednotková cena dopravního výkonu [Kč/km] ($JCDV_{akt}$)		
z toho	Pohonné hmoty a oleje	jednotkové variabilní náklady [Kč/km] (FHM_{akt})
z toho	Přímý materiál a energie	jednotkové variabilní náklady [Kč/km]
z toho	Opravy a udržování	jednotkové variabilní náklady [Kč/km]
z toho		jednotkové fixní náklady [Kč/km]
z toho	Celkové údržbové variabilní náklady [Kč/km] ($UN_{var, akt}$)	
z toho	Celkové údržbové fixní náklady [Kč/km] ($UN_{fix, akt}$)	
z toho	Celkové údržbové náklady [Kč/km] (UN_{akt})	
z toho	Přímé mzdy	jednotkové variabilní náklady [Kč/km]
z toho		jednotkové fixní náklady [Kč/km]
z toho	Sociální a zdravotní pojištění	jednotkové variabilní náklady [Kč/km]
z toho		jednotkové fixní náklady [Kč/km]
z toho	Celkové mzdové variabilní náklady [Kč/km] ($MN_{var, akt}$)	
z toho	Celkové mzdové fixní náklady [Kč/km] ($MN_{fix, akt}$)	
z toho	Celkové mzdové náklady [Kč/km] (MN_{akt})	
z toho	Celkové ostatní variabilní náklady [Kč/km] ($ONvar_{akt}$)	
z toho	Celkové ostatní fixní náklady [Kč/km] ($ONfix_{akt}$)	
z toho	Celkové ostatní náklady [Kč/km] (ON_{akt})	
z toho	Servis IDS	
Jednotková variabilní část ceny dopravního výkonu [Kč/km] ($JCDV_{vc, akt}$)		
Jednotková fixní část ceny dopravního výkonu [Kč/km] ($JCDV_{fc, akt}$)		
Absolutní fixní náklady na Základní vozidlo [Kč/rok] (AFN_{akt})		

Zdroj: interní dokumenty

Před stanovením konečné nabídkové ceny je vždy potřeba ještě jednotlivé položky zvážit v kontextu plnění zakázky, nabídková cena dopravního výkonu musí být konkurenceschopná, ale zároveň udržitelná. Níže je uveden finanční model, se kterým společnost BusLine KHK s.r.o. získala dopravní zakázku v přechodném období od 19. 3. 2019 do 6. 3. 2021.

Tabulka 7: Finanční model společnosti BusLine KHK s.r.o.

název položky v Cenové nabídce Dopravce			KATEGORIE VOZIDLA		
			A+	B	C
Jednotková cena dopravního výkonu [Kč/km] (JCDVvých)			38,27	36,41	33,38
z toho	Pohonné hmoty a oleje	jednotkové variabilní náklady [Kč/km] (PHMvých)	8,36	7,58	4,48
z toho	Přímý materiál a energie	jednotkové variabilní náklady [Kč/km]	0,21	0,21	0,21
z toho	Opravy a udržování	jednotkové variabilní náklady [Kč/km]	3,57	3,57	3,57
z toho		jednotkové fixní náklady [Kč/km]	-	-	-
z toho	Celkové údržbové variabilní náklady [Kč/km] (UNvar vých)		3,78	3,78	3,78
z toho	Celkové údržbové fixní náklady [Kč/km] (UNfix vých)		-	-	-
z toho	Celkové údržbové náklady [Kč/km] (UNvých)		3,78	3,78	3,78
z toho	Přímé mzdy	jednotkové variabilní náklady [Kč/km]	7,12	7,12	7,12
z toho		jednotkové fixní náklady [Kč/km]	3,93	3,93	3,93
z toho	Sociální a zdravotní pojištění	jednotkové variabilní náklady [Kč/km]	2,42	2,42	2,42
z toho		jednotkové fixní náklady [Kč/km]	1,34	1,34	1,34
z toho	Celkové mzdové variabilní náklady [Kč/km] (MNvar vých)		9,54	9,54	9,54
z toho	Celkové mzdové fixní náklady [Kč/km] (MNfix vých)		5,27	5,27	5,27
z toho	Celkové mzdové náklady [Kč/km] (MNvých)		14,81	14,81	14,81
z toho	Celkové ostatní variabilní náklady [Kč/km] (ONvar vých)		1,10	1,10	1,10
z toho	Celkové ostatní fixní náklady [Kč/km] (ONfix vých)		9,93	9,94	8,91
z toho	Celkové ostatní náklady [Kč/km] (ONvých)		11,03	11,04	10,01
z toho	Servis IDS		0,30	0,30	0,30
Jednotková variabilní část ceny dopravního výkonu [Kč/km] (JCDVVČ vých)			22,77	22,00	18,90
Jednotková fixní část ceny dopravního výkonu [Kč/km] (JCDVFČ vých)			15,50	14,41	14,48
Absolutní fixní náklady na Základní vozidlo [Kč/rok] (AFNvých)			1 123 775,00	1 012 118,00	957 427,00

Zdroj: interní dokumenty (příloha Smlouvy o veřejných službách v přepravě cestujících)

Komentář k finančnímu modelu:

- kategorie vozidel:

Ke každé zakázce je definována množina vozidel – vozový park – který musí splňovat určité standardy zadavatele (objednatele dopravy). Kategorie vozidel je dána objednatelem dopravy, přičemž požadavky na jednotlivá vozidla uvádí následující tabulka:

Tabulka 8: Kategorizace vozidel dle ZD KHK

Označení rozdělení vozidla	Název vozidla	Minimální počet míst k sezení	Minimální celková obsaditelnost	Minimální počet míst pro kočárky nebo invalidní vozík
A+	Velké+	55	90	1
A	Velké	45	78	1
B+	Střední+	37	64	1
B	Střední	28	50	1
C	Malé	20	35	1

Zdroj: interní dokumenty (příloha Smlouvy o veřejných službách v přepravě cestujících)

- rozdělení fixní / variabilní náklady:

Již výše bylo uvedeno, že poměr fixních a variabilních nákladů je dán nabídkou v soutěži a záleží na konkrétním dopravci, jak si jednotlivé položky rozloží. Tento poměr pak bývá zpravidla předmětem hodnotících kritérií v dané soutěži (větší podíl variabilní složky znamená více bodů v hodnocení nabídek, v případě snížení kilometrického výkonu je zatížení objednatele nižší). Běžně se stanovuje poměr 3:5 (variabilní : fixní složka ceny dopravního výkonu).

Tabulka 9: Struktura nákladů modelu

Nákladová položka	Obsah nákladové položky
Spotřeba PHM a olejů	- položka zahrnuje spotřebu všech pohonných hmot (nafta, FAME, ad Blue), veškerých olejů a dalších provozních kapalin (typu nemrznoucích směsí, směsí do ostříkovačů apod.)

Nákladová položka	Obsah nákladové položky
Přímý materiál a energie	- veškeré doprovodné náklady, které přímo souvisí s provozem, lze kalkulovat na danou RZ vozidla (drobný spotřební materiál – př. žárovky, pojistky, úklidové prostředky fasované na RZ apod.)
Náklady na opravy a udržování	- veškeré náklady související s pravidelnou údržbou, opravami vč. náhradních dílů a pneumatik
Přímé mzdy	- osobní náklady spojené s provozem dané zakázky = řidiči autobusů + dispečink, vč. zákonné výše diet řidičů (sociální a zdravotní pojištění je vyčíslováno samostatně)
Ostatní variabilní náklady	- náklady spojené s provozem, výše nezahrnuté – náklady na vjezdy na autobusová nádraží a parkování, mýto apod.
Ostatní fixní náklady	- veškerá režie = středisková (výrobní = náklady provoz středisek KHK) i správní podíl na sdílených službách – právní, mzdové, účetní, IT), náklady na nájem vozového parku (v majetku jiné společnosti holdingu = OverLine s.r.o. = nájem ve výši odpisu)

Zdroj: interní dokumenty

- vývoj nákladů / ceny dopravního výkonu v čase:

Součástí každého smluvního vztahu o zajištění dopravní obslužnosti jako závazku veřejné služby je i tzv. indexační model / vzorec. Zahrnuje způsob indexace jednotlivých položek, v dnešní době je již téměř totožný – položka PHM se indexuje dle vývoje cenové hladiny

PHM, mzdy se indexují podle výše oborové mzdy v sekci „doprava a skladování“ a ostatní položky jsou indexovány inflačním koeficientem.

4.5 Plánování

Jak již bylo výše uvedeno, budou jednotlivé aktivity a procesy demonstrovány na konkrétních údajích týkajících se zajišťování dopravních výkonů zvolené provozní společnosti BusLine KHK s.r.o. Jedná se o jednu z provozních společností, jejíž 95% výkonů se týká zajištění základní dopravní obslužnosti v Královehradeckém kraji. V roce 2020 činily dopravní výkony této společnosti celkem 2 733 tis. km, přičemž výkony byly zajišťovány 37 autobusy a 55 kmenovými řidiči.

Plánování v dopravní společnosti je výrazně odlišné od plánování ve výrobní společnosti. Rozsah výkonů je dán smlouvou o zajišťování dopravní obslužnosti v konkrétní oblasti (v našem případě v oblasti Královehradeckého kraje), tedy strana predikovatelného odbytu (strana výnosů) je víceméně fixní (alespoň z pohledu plánování). Efektivita hospodaření dané dopravní společnosti je tedy závislá na hospodaření se zdroji a důkladném plánování nákladové stránky.

Sestavení finančního plánu na nadcházející rok probíhá vždy v období od října do 31. 12. daného roku. Na základě předpokládaného rozsahu kilometrů a zaslavněné ceny dopravního výkonu (se zohledněním indexace konkrétních položek dle smlouvy) je naplánována strana výnosů. Náklady jsou pak stanoveny na základě aktualizované potřeby pro zajištění dopravního závazku v komparaci s náklady, které byly použity do finančního modelu. Společnost vyvíjí kontinuální tlak na snižování nákladů, resp. udržování dlouhodobě stále nákladové úrovně. V průběhu roku může dojít k neplánovaným okolnostem, které ovlivní nákladovou stránku (zákonné navýšení minimálních mezd, snížení spotřební daně na PHM apod.), plán proto na základě těchto skutečností může být revidován. V opačném případě je porovnáván ke skutečnosti a odchylky jsou vyhodnocovány. Plnění stanovených položek plánu (spotřeba PHM, osobní náklady, opravy, správní náklady provozu střediska) je rovněž předmětem hodnocení vedoucích zaměstnanců jednotlivých středisek a dispečerů.

Konkrétní plán zvolené společnosti BusLine KHK s.r.o. je uveden v příloze č. 2. Nákladové položky jsou vázány na výsledky předchozího roku, které do plánu vstupují jako východisko pro hodnoty pro plán roku 2021, jsou ověřovány aktuálním vývojem (např. indexace dle

inflace, zákonné navýšení zaručené mzdy), skutečným stavem (některé náklady a jejich výše je dána smluvními vztahy), u režijních položek je stanovován rozpočet na daný rok, který nesmí být při plánovaném vývoji překročen (týká se především nákladů na kancelářské prostředky, hygienické a úklidové prostředky a podobné výdaje).

4.6 Členění nákladů a sestavení finančního plánu

Pro potřeby controllingu se nákladové položky dělí na variabilní a fixní, a to z hlediska jejich závislosti na změnách objemu dopravních výkonů.

V případě dopravní firmy poskytující dopravní výkony není členění výše uvedené tak jednoduché a jednoznačné. Obecně mezi variabilní náklady patří všechny, které lze jednoznačně přiřadit k výkonu – tedy spotřeba pohonných hmot, mzdové tedy osobní náklady řidičů, opravy vozového parku. Nicméně skutečně mezi „čisté“ variabilní náklady patří v případě dopravní firmy pouze jednoznačně pohonné hmoty a další provozní kapaliny, v případě smlouvy s Královohradeckým krajem i placené vjezdy na autobusová nádraží, parkování autobusů a mýto. Mzdové náklady řidičů a opravy vozidel se řadí z pohledu firmy do nákladů fixních (vysvětlení: s propadem dopravních výkonů hrazených veřejným objednatelem nelze zajistit stejné linky s nižším objemem hrazených kilometrů nižším počtem řidičů a opravy a pravidelná údržba vozidel probíhá bez ohledu na ujeté km, naopak v případě prostojů u vozidel je možno provádět mimořádně nutné opravy, které nejsou za plného provozu možné). Ostatní náklady typu správních/režijních nákladů a odpisy, resp. v tomto případě nájem vozidel (majitelem a správcem vozového parku je firma skupiny BusLine OverLine s.r.o.) ve výši odpisů vozidel jsou brány jako náklady fixní.

Tabulka 10: Zjednodušený finanční vzorec společnosti

Náklady
Spotřeba PHM
Osobní náklady (řidiči) vč. diet (zákonná výše)
Náklady na údržbu, opravy, pneumatiky
Náklady provozu a správy společnosti (středisek s.r.o.)
Náklady za vjezdy na AN, parkování, mýto
Náklady za nájem vozidel vč. pojištění

Náklady
Režijní náklady za podporu společnosti (podíl na sdílených službách – právní, mzdové, účetní, IT)
Finanční náklady (náklady dluhové služby spojené s provozem společnosti)
Výnosy
Tržby z provozu dopravních prostředků (vybrané v autobusech či z elektronických plateb)
Dotace z MDČR (kompenzace slev studentů a důchodců – platba od MDČR)
<u>Kompenzace ve výši rozdílu smluvní ceny dopravního výkonu/ km dle skutečně ujetých km mínus tržby z jízdného mínus dotace z MDČR + kompenzace případných semifixních nákladů v případě snížení zasmluvněných kilometrů (v důsledku COVIDové situace – část mezd řidičů, část nákladů za údržby a opravy busů, případně část režijních nákladů vyplývajících ze smlouvy o zajištění dopravní obslužnosti).</u>

Zdroj: vlastní zpracování, interní dokumenty

Rozdílem mezi náklady a výnosy je hospodářský výsledek společnosti BusLine KHK s.r.o., resp. smlouvy o zajištění dopravní obslužnosti Královehradeckého kraje a také rentabilita společnosti. Do nákladů a výnosů vstupují další „drobné“ dopravy, které společnost BusLine KHK s.r.o. v nevyužitých časech je schopna zajistit – zajištění nepravidelné dopravy pro různé externí objednatele (školy, školky, sportovní kluby či volnočasová centra) či zajištění dopravy při výlukách ČD – tyto výkony však tvoří marginální podíl, jsou v celkovém hodnocení tudíž marginální, nicméně jsou možností zlepšení výsledků společnosti.

Konkrétní cena dopravního výkonu / km ujetý v závazku dopravní obslužnosti Královehradeckého kraje nevychází z aktuální situace na trhu, ale je pevně daná smlouvou s Královehradeckým krajem (<https://smlouvy.gov.cz/smlouva/8615899?backlink=b0g0y>). V průběhu platnosti a plnění smlouvy může dojít k navýšení ceny pouze za předpokladů daných smlouvou, tato situace však nastává pouze zřídka, nedá se tedy předvídat a plánovat. Ponížení může také nastat za smluvních předpokladů, pak má objednatel povinnost úhrady fixní části nákladů, které jsou v běžných případech považovány za variabilní, viz vysvětlení výše. Oba tyto případy negativně ovlivňují plnění plánu a jsou předmětem sledování odchylek od plánu. Více viz následující kapitoly.

4.7 Tvorba vnitropodnikových reportů a výkazů

Analytik skupiny generuje každý měsíc reporty a ekonomické výkazy, které jsou dále pravidelně prezentovány odpovědným manažerům a vedení společnosti, v našem případě celé skupiny. V rámci měsíčních reportů jsou měsíční výsledky porovnávány k plnění plánu a z těchto vychází také podklady pro hodnocení odpovědných manažerů, v tomto případě vedoucího střediska a dispečerů. Zjištěné odchylky jsou průběžně (1x za měsíc po zpracování účetní závěrky) vyhodnocovány a jsou podkladem případným úpravám plánu, pokud je k tomu objektivní důvod (např. změna cen pohonných hmot). V případě odchylky skutečnosti od plánu jsou tyto důsledně analyzovány a je zjišťována příčina. V případě marginálních odchylek do výše jednotek % jsou tyto vyřešeny formou komentáře, v případě překročení odchylky o více než 5 % je analytikem ve spolupráci s odpovědným manažerem (většinou vedoucím střediska) proveden rozbor – zdůvodnění nedodržení plánu (pozn. vliv ročních období – zvýšená spotřeba PHM v zimním období, prázdninové režimy či vyšší procento čerpané dovolené je již při stanovování plánu zohledňováno). Pokud se prokazatelně nejedná o nepředvídatelnou skutečnost (mimořádné situace = propad dopravních výkonů, změna cen pohonných hmot či jiného provozního materiálu, mimořádné / neplánované opravy vozidel), jsou tyto vesměs negativní odchylky po projednání managementem promítnuty srážkou dle velikosti pochybení navrhnuté části prémiové složky mzdového hodnocení (nápravné opatření k nedodržení plánu v důsledku nedodržení pravidel hospodaření se svěřenými zdroji za každý daný měsíc).

Pozn.: do hodnocení odpovědných manažerů jsou zahrnuty pouze položky, které v rámci hospodaření středisek (celé společnosti) mohou ovlivnit – tj. spotřeba pohonných hmot (v naturálních jednotkách – řidič ovlivní spotřebu PHM způsobem jízdy, vedoucí střediska vyhodnocováním, školením a údržbou vozidel), osobní náklady řidičů, opravy a údržba vozového parku, náklady hospodaření správy střediska. Ostatní náklady jsou dané kontraktem či střediskům / společnosti „přidělovány“ v rámci hospodaření skupiny. V případě zjištění nesrovnalostí či mimořádností se vždy odchylky vyhodnocují, následně je navržena vhodná optimalizace a zajištěna náprava. V Příloze č. 1 je uveden roční report společnosti BusLine KHK s.r.o. s ukázkou vyhodnocení souladu skutečnosti s plánem za rok 2020 kumulativně za oblast KHK (= provoz středisek Hořice a Jičín).

Tabulka 11: Vybrané ukazatele ročního reportu BusLine KHK s.r.o.

Ukazatel	Skutečnost 2020/1-12	Plán 2020/1-12	Rozdíl	Index
Celkový počet km	2 885 495	2 977 873	-92 378	0,97
- z toho hrazených km	2 733 065	2 807 084	-74 019	0,97
Spotřeba PHM v Kč	16 113 440	19 076 447	-2 963 007	0,85
Spotřeba PHM v l (kg)	693 437	727 989	-34 552	0,95
Osobní náklady	35 979 080	37 797 592	-1 818 512	0,95
Opravy, údržba, pneumatiky	10 068 054	10 336 382	-268 328	0,97
Provozní režie společnosti BL KHK s.r.o.	5 540 982	5 752 599	-211 617	0,96
Náklady celkem	97 712 040	104 828 116	-7 116 075	0,93
Výnosy (součet tržeb, dotací, kompenzací) celkem	103 713 849	108 204 384	-4 490 536	0,96
Hospodářský výsledek	6 001 809	3 376 269	2 625 540	1,78
Rentabilita tržeb	5,79	3,12	2,67	1,85

Zdroj: vlastní zpracování, interní dokumenty – předběžné ekonomické výsledky 2020 (nezveřejněno)

Z uvedeného reportu vyplývají následující skutečnosti – v roce 2020 došlo k propadu celkově ujetých km o 92 tis. km (3 %), z čehož 74 tis. km bylo hrazených od KHK. Celkově došlo ke snížení nákladů za spotřebu pohonných hmot v Kč o více než 15 %, v absolutních jednotkách pouze o 4,75 %, velká úspora (lépe propad v Kč) je způsobena propadem ceny pohonných hmot v průběhu roku 2020 (vliv pandemie COVID-19 na výrazný pokles cen PHM na světových trzích), tedy méně úsporou v pravém smyslu slova. V položce osobních

nákladů řidičů zaznamenala společnost úsporu ve výši téměř 5%. Zde je důvodem dopad omezení počtu km (menší dopad) a především využívání brigádníků (dohody bez odvodů zdravotního a sociálního pojištění) jako náhrada za nemocenské v době COVIDu. Také v oblasti oprav a údržby došlo k úsporám, v porovnání s propadem ujetých km v oblasti přeprav roku 2020 je ale hodnota považována za naplnění plánu. Správa hospodaření společnosti byla také efektivnější, a to v součtu středisek BusLine KHK s.r.o. o 4 %, což je v porovnání s chybějícími km lehce nad plánem (úspora). Celkově lze tedy vyhodnotit, že hospodaření této společnosti je efektivní, na což ukazuje také hospodářský výsledek ve výše uvedené tabulce.

5 Zhodnocení výsledků a doporučení

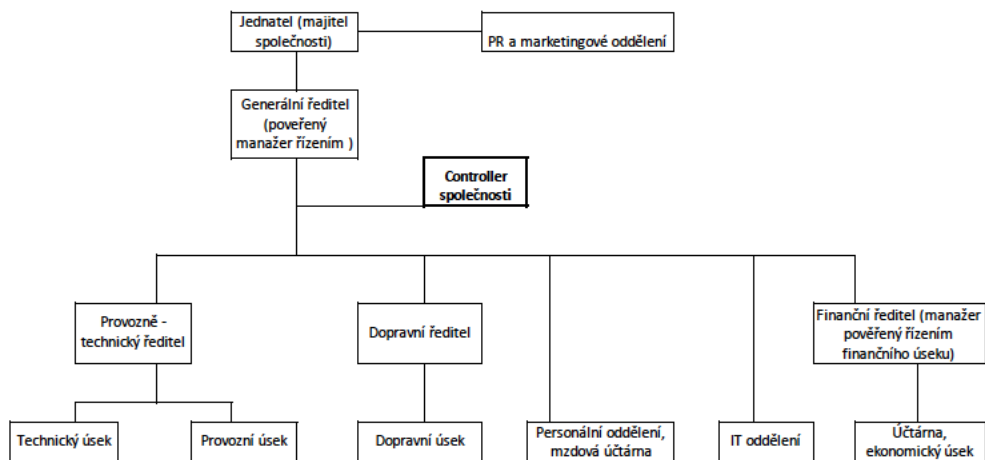
Z výše uvedených kapitol lze celkově hodnotit, že využívání controllingových nástrojů je dostatečné, hospodaření této společnosti se jeví jako efektivní, na což ukazují také hospodářské výsledky.

Na základě studia použitých zdrojů a na základě vyhodnocení aktuální situace ve společnosti včetně interní znalosti společnosti BusLine KHK s.r.o. lze navrhnout následující optimalizační opatření controllingového mechanismu.

Zásadní možnou změnou pro oblast controllingu ve společnosti je zavedení samostatné pozice centrálního controllera ve společnosti. V současnosti se o controlling stará analytik společnosti, který je součástí ekonomického oddělení společnosti. To se podílí na rozhodování a zároveň sebe samo následně kontroluje. Ačkoliv to aktuálně nepůsobí žádné neshody a nedochází ke střetům zájmů, mohlo by to v blízké budoucnosti nastat a nepříznivě ovlivnit chod podniku.

Controller by organizačně nově spadal přímo pod generálního ředitele společnosti, přičemž možné budoucí organizační schéma vyjadřuje Obrázek 7. Controller by měl být aktivně zahrnut do motivačního systému společnosti a měl by tak participovat na efektivitě provozu společnosti (skrže monitoring klíčových ukazatelů má velmi dobrý přehled o ukazatelích ve společnosti, jeho návrhy na úpravu - úspory - změny - inovace v oblasti ukazatelů může mít velmi pozitivní vliv na hospodaření společnosti), přičemž funkce controllera je stěžejní pro vrcholové vedení společnosti.

Obrázek 7: Zařazení controllera do OS



Zdroj: vlastní zpracování

Ve vazbě na plánování lze jednoznačně doporučit využití manažerských systémů a nadstaveb ke stávajícímu IS, přičemž nadstavby a doplňky IS jsou přímo zaměřeny na controlling a strategické plánování. Jedná se například o GIST Controlling a nadstavba Intelligence či Helios Business Intelligence. Oba systémy umožňují propojení na stávající IS Edison využívající plánování dopravy a evidenci jednotlivých nákladových položek. Kromě výrazně jednoduššího systému plánování včetně vytváření možných scénářů a variant také zásadně zjednoduší výstupy směrem k majitelům, případně dalším dotčeným osobám, bez nutnosti znalosti hlubších ekonomických souvislostí. Za zvážení stojí samozřejmě zavedení nového IS pro oblast controllingu ve společnosti, avšak tato myšlenka se jeví v současnosti velmi nereálně, neboť by to znamenalo znatelný zásah do současné koncepce IS včetně nemalých finančních nákladů na pořízení zcela nového IS (problematikou se jeví též časové hledisko zavedení nového IS).

Poslední možností související se zjednodušením výkazů plnění ukazatelů je vyšší angažovanost zodpovědných manažerů a vytvoření nového systému motivace v rámci případného navýšení produktivity v rámci klíčových ukazatelů výkonnosti. Nad rámec současného hodnocení, které je ukotveno na plnění realisticky nastaveného plánu, by mohli klíčoví zaměstnanci být motivováni úkolovým či časovým nadstandardním finančním bonusem. Konkrétně by se jednalo o případy, kdy by plánování zvýšení produktivity v určitém ukazateli - snížením nákladů či zvýšením obslužnosti při zachování stávající nákladové úrovně - o určitou hodnotu bylo zásadní pro hospodářské výsledky dotčené jednotky (střediska či společnosti). Plánování a vyhodnocování dopadů při změnách těchto

ukazatelů v rámci středisek / společností by bylo možné díky již výše zmíněnému využívání nadstavby stávajícího informačního systému v podniku.

6 Závěr

Diplomová práce analyzuje metody a nástroje controllingu, hodnotí jeho využití a význam pro efektivní řízení zvolené společnosti BusLine KHK s.r.o. Cílem práce bylo popsat teoretická východiska controllingu, jeho nástrojů a metod, analyzovat aplikaci těchto metod ve vybrané dopravní společnosti BusLine KHK s.r.o., a to především z pohledu plánování a řízení nákladů, kontroly dosahování plánovaných výnosů a vyhodnocení efektivity využívání a účinnosti těchto nástrojů. V závěru praktické části byla navržena optimalizace využití controllingových metod a nástrojů.

Přínosem práce je tedy na základě teoretického popisu identifikace aplikací controllingových metod a nástrojů ve zvolené společnosti, vyhodnocení jejich efektivity a návrh aplikací nových controllingových nástrojů a metod či optimalizace využití těch stávajících.

Skupina společností BusLine Holding s.r.o. je předním, ryze českým dopravcem, jejíž hlavní činností je zajišťování městské, linkové, dálkové a nepravidelné dopravy. Vybraná společnost BusLine KHK s.r.o. působí v holdingovém uspořádání od roku 2016, kdy došlo k rozštěpení firmy BusLine a.s. na osm provozních společností. BusLine KHK s.r.o., zajišťující veřejnou příměstskou hromadnou dopravu pro Královehradecký kraj, v letech 2017-2018 provozovala rovněž městskou hromadnou dopravu v městech Jičín a Hořice. Celkové holdingové uspořádání bylo analyzováno z hlediska odvětví a následně vybraná společnost BusLine KHK s.r.o. byla podrobena analýze využití metod nákladového controllingu a vyhodnocena dle vybraných ukazatelů.

Analýza odvětví byla provedena pomocí Modelu pěti sil podle Michaela Portera, která definuje hlavní faktory hrozeb a příležitostí společnosti v odvětví. Z předložené analýzy je patrné, že podnik (nevlastníci monopol na daném trhu) je ohrožen stávající i potenciální konkurencí, která je však omezená disponibilními výrobními prostředky (finanční zdroje, pracovní síla a technika). Na daném trhu v ČR působí několik velkých konkurentů v odvětví autobusové dopravy, jejichž působení a kroky společnost pečlivě sleduje a vyhodnocuje, stejně jako vstup nových subjektů především z řad zahraničních společností. Další z hrozeb jsou substituty, což úzce souvisí s poskytovanými službami, které jsou však omezeny regionem a možnostmi koncových uživatelů. Navíc vývojové tendence poptávky cestujících, jejich požadavky a možnosti jsou předmětem stálého monitoringu. Společnost má stále dlouhodobě prověřené partnery ze strany dodavatelů, své závazky hradí řádně a včas. Hlavními odběrateli poskytovaných služeb je veřejný sektor, kdy zvolené

společnosti mají uzavřeny dlouhodobé kontrakty (10 let) na zajištění dopravní obslužnosti daných územích za přesně stanovených podmínek.

Pro efektivní řízení je využíván vnitřní informační systém, který umožňuje controlling aplikovat efektivněji. V tomto případě se jedná o specializovaný IS pro řízení dopravních společností. Je zdrojem pravidelných ekonomických reportů, finančních výkazů, umožňuje plánování a následně generuje podklady pro vyhodnocení plnění plánu a analýzu odchylek od finančního plánu. Praktická část se zabývá sestavením finančního modelu, který je jedním z podkladů při získávání nových zakázek – nabízená cena dopravního výkonu je sestavena touto kalkulací, dále slouží pro sestavení plánu v návaznosti na uzavřenou Smlouvu o zajištění dopravní obslužnosti pro Královeshradecký kraj.

Praktická část práce detailně popisuje způsob a formu sestavení finančního plánu na nadcházející rok, definuje jednotlivé položky nákladů, výnosů. Detailně je popsán reporting, jeho přínosy i praktické užití v porovnání skutečnosti a plánu dané společnosti pro rok 2020, popis a vyhodnocení plnění plánu pro rok 2020.

Na závěr byla práce zhodnocena a na základě teorie získané studiem zdrojů i znalostí vnitřního prostředí hodnocené společnosti byla navržena optimalizační opatření v oblasti controllingu. Bylo navrženo zavedení pozice centrálního controllera, aby v budoucnosti nedocházelo ke střetu zájmů v tom smyslu, že se ekonomické oddělení podílí na rozhodování a zároveň sebe samo kontroluje. Dále byl navržen možný rozvoj v oblasti informačních technologií. Ve vazbě na plánování lze jednoznačně doporučit využití manažerských systémů a nadstaveb ke stávajícímu IS, přičemž nadstavby a doplňky IS jsou přímo zaměřeny na controlling a strategické plánování. A konečně posledním doporučením k zefektivnění řízení a hospodaření společnosti bylo zjednodušením výkazů plnění ukazatelů a vyšší angažovanost zodpovědných manažerů a vytvoření nového systému motivace v rámci případného navýšení produktivity v rámci klíčových ukazatelů výkonnosti a motivace manažerů v případě zvýšení produktivity či snížení nákladů společnosti.

7 Seznam použitých zdrojů

Knižní zdroje:

ESCHENBACH, Rolf. 2004. *Controlling*. 2. vyd., Praha: ASPI, 814 s. ISBN 80-735-7035-1.

ESCHENBACH, Rolf., SILLER, Helmut. *Profesionální controlling: koncepce a nástroje*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer. 381 s. ISBN 978-80-7357-918-0.

HERMANN, Petr., LAZAR, Jaromír. 1999. *Nákladový controlling: příručka pro tvorbu systému řízení zisku*. 1. vyd., Ostrava: Repronis, 1999. 97 s. ISBN 80-861-2234-4.

HORVÁTH, Péter. 2004. *Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu*. 1. české vyd., Praha: Profess Consulting, 288 s. ISBN 80-725-9002-2.

FIBÍROVÁ, Jana; ŠOLJAKOVÁ, Libuše. 2010. *Reporting*. 4. vyd., Praha: Grada. 221 s. ISBN 978-80-247-2759-2.

FIBÍROVÁ, Jana, ŠOLJAKOVÁ, Libuše, WAGNER, Jaroslav. 2007. *Nákladové a manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: ASPI. 432 s. ISBN 978-80-7357-299-0

FOTR, Jiří a kol., 2012. *Tvorba strategie a strategické plánování: teorie a praxe*. 1. vyd. Praha: Grada. 381 s. ISBN 978-80-247-3985-4

FREIBERG, František, 1996. *Finanční controlling (Koncepce finanční stability firmy)*. 1. vyd. Praha: Management Press, 199 s. ISBN 80-85943-03-4.

KRÁL, Bohumil, 2019. *Manažerské účetnictví* 4. vyd. Praha: Management Press. 792 s. 978-80-7261-568-1

LAZAR, Jaromír, 2012. *Manažerské účetnictví a controlling*. 1. vyd., Praha: Grada. 271 s. ISBN 978-80-247-4133-8.

MANN, Rudolf., MAYER, Elmar, 1992. *Controlling - metoda úspěšného podnikání*, 1. vyd., Praha: Průmysl a obchod. 358 s. ISBN: 80-85603-20-9

MIKOVCOVÁ, Hana, 2007. *Controlling v praxi*. 1. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk. 183 s. ISBN 978-80-7380-049-9

POPESKO, Boris. 2009. *Moderní metody řízení nákladů*. 1. vyd. Praha: Grada, 233 s. ISBN 978-80-247-2974-9.

POPESKO, Boris, PAPADAKI, Šárka. 2016. *Moderní metody řízení nákladů: Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. Praha: Grada. 264 s. ISBN 978-80-247-5773-5

PORTER, Michael E., 1994. *Konkurenční strategie: Metody pro analýzu odvětví a konkurentů*. Praha: Victoria Publishing 403 s. ISBN 80-85605-11-2.

VOLLMUTH, Hilmar J., 2004: *Nástroje controllingu od A do Z*. 1. vyd. Praha: Profess Consulting, 357 s. ISBN: 978-80-7259-029-2.

ŽIŽLAVSKÝ, Ondřej, 2014. *Controlling : studijní text*. Vyd. 1. vyd. Brno: Akademické nakladatelství CERM 111 s. ISBN 978-80-2144-857-5.

Online zdroje:

MANAGEMENT MANIA, sociální síť pro business. *Controlling* [online]. Dostupné z WWW: <https://managementmania.com/cs/controlling>

TOTH, Štefan, 2009. *Controlling – manažerský vzdělávací program, 92 s.* [online]. Dostupné z WWW: <https://slideplayer.cz/slide/1893495/>

STRACHOTOVÁ, Dana. 2012. *Kalkulace jako nástroj hodnotového řízení*. [online]. Dostupné z WWW: <https://www.businessinfo.cz/navody/kalkulace-nastroj-hodnotoveho-rizeni/>

VOCHOZKA Marek, PSÁRSKA Mariana, STEHEL Vojtěch, 2016. *Controlling (studijní skripta)*, 1. vyd. České Budějovice: VŠTE, 190 s. [online]. Dostupné z WWW: https://is.vstecb.cz/el/vste/zima2015/B_CON/um/Controlling.pdf

WIKIPEDIE, online encyklopedie. *Controlling* [online]. Dostupné z WWW: https://cs.wikipedia.org/wiki/Controlling#cite_ref-1

Další využití zdroje skupiny společností BusLine:

Výroční zpráva za rok 2016, 2017, 2018, 2019

Zpráva o činnosti za rok 2019

Ekonomické výkazy 2018-2020

8 Seznam příloh

Příloha č. 1 – Report BusLine KHK s.r.o. za rok 2020

Příloha č. 2 – Plán BusLine KHK s.r.o. na rok 2020 dle jednotlivých měsíců

Příloha č. 1 – Report BusLine KHK s.r.o. za rok 2020

	BUSLINE KHK s.r.o. BEZ VÝLUK			
	Skutečnost 2020/1-12	Plán 2020/1-12	Rozdíl	Index
(3) km AD celkem	2 885 495,10	2 977 872,94	-92 377,84	0,97
(8) Km hrazené	2 733 065,00	2 807 083,90	-74 018,90	0,97
(9) Km nehrazené	152 430,10	170 789,04	-18 358,94	0,89
<i>(10) % nehrazených km</i>	<i>5,28</i>	<i>5,74</i>	<i>-0,45</i>	0,92
(11) Náklady na pohonné hmoty	16 113 440,44	19 076 446,99	-2 963 006,55	0,84
<i>(12) ↑ Kč/km</i>	<i>5,58</i>	<i>6,41</i>	<i>-0,82</i>	0,87
<i>(13) PHM v lt (kg)/100 km</i>	<i>24,03</i>	<i>24,45</i>	<i>-0,41</i>	0,98
(14) Spotřeba PHM celkem v l	693 436,66	727 989,09	-34 552,43	0,95
(21) Osobní náklady	35 979 079,83	37 797 592,00	-1 818 512,17	0,95
<i>(22) ↑ Kč/km</i>	<i>12,47</i>	<i>12,69</i>	<i>-0,22</i>	0,98
(23) Ostatní náklady spojené s kilometrickým výkonem	477 934,24	234 912,42	243 021,82	2,03
(24) Ostatní výnosy spojené s kilometrickým výkonem	113 272,97	48 000,00	65 272,97	2,36
(25) Náklady na zápůjčky busů ve skupině mimo Overline	1 230 558,00	2 760 000,00	-1 529 442,00	0,45
(26) Výnosy za zápůjčky busů ve skupině mimo Overline	1 300 469,24	3 110 980,33	-1 810 511,09	0,42
(27) Pravidelná osobní doprava	27 564 194,11	43 188 096,89	-15 623 902,78	0,64
(29) Nepravidelná osobní doprava	582 360,53	455 100,00	127 260,53	1,28
(31) Dotace do tržeb PAD	71 866 169,41	60 383 210,77	11 482 958,64	1,19
(44) Náklady KP1	53 801 012,51	59 868 951,41	-6 067 938,90	0,90
<i>(45) ↑ Kč/km</i>	<i>18,65</i>	<i>20,10</i>	<i>-1,46</i>	0,93
(46) Tržby KP1	101 431 893,20	107 185 388,00	-5 753 494,80	0,95
<i>(47) ↑ Kč/km</i>	<i>35,15</i>	<i>35,99</i>	<i>-0,84</i>	0,98
(48) Krycí příspěvek KP1	47 630 880,69	47 316 436,58	314 444,11	1,01
<i>(49) ↑ Kč/km</i>	<i>16,51</i>	<i>15,89</i>	0,62	1,04
<i>(50) % z výnosů celkem</i>	<i>45,93</i>	<i>43,73</i>	2,20	1,05
(51) Náhradní díly, opravy, mytí - běžná údržba	1 335 767,96	1 461 016,98	-125 249,02	0,91

	BUSLINE KHK s.r.o. BEZ VÝLUK			
	Skutečnost 2020/1-12	Plán 2020/1-12	Rozdíl	Index
(52) Náhradní díly, opravy, mytí - běžné opravy	7 760 607,43	7 885 619,67	-125 012,24	0,98
(53) Náhradní díly, opravy, mytí - externí zakázka	204 285,02	71 745,35	132 539,67	2,85
(54) ↑ Kč/km	3,22	3,16	0,06	1,02
(55) Pneumatiky	767 393,59	918 000,00	-150 606,41	0,84
(56) ↑ Kč/km	0,27	0,31	-0,04	0,86
(57) Náklady KP2	10 068 054,00	10 336 382,00	-268 328,00	0,97
(58) ↑ Kč/km	3,49	3,47	0,02	1,01
(61) Krycí příspěvek KP2	37 562 826,69	36 980 054,59	582 772,10	1,02
(62) ↑ Kč/km	13,02	12,42	0,60	1,05
(63) % z výnosů celkem	36,22	34,18	2,04	1,06
(64) Energie	73 389,72	130 600,00	-57 210,28	0,56
(65) Cestovné, nocležné	231 774,06	314 264,00	-82 489,94	0,74
(67) Spotřeba materiálu, ceniny	411 611,67	551 095,09	-139 483,42	0,75
(70) Výkony spojů	65 308,49	63 600,00	1 708,49	1,03
(71) Nájemné ostatní	492 486,74	391 475,28	101 011,46	1,26
(75) Náklady na školení	49 063,32	290 000,00	-240 936,68	0,17
(76) Náklady AN a parkování	878 729,13	806 200,00	72 529,13	1,09
(77) Náklady na přepravní kontrolu	61 112,24	162 000,00	-100 887,76	0,38
(78) Odpadové hospodářství	42 349,32	4 824,03	37 525,29	8,78
(79) Revize	151 473,41	169 000,00	-17 526,59	0,90
(80) Ostatní náklady	161 495,46	90 000,00	71 495,46	1,79
(82) Poplatky, ceniny	6 834,45	16 800,00	-9 965,55	0,41
(84) Náklady správy střediska	5 540 981,60	5 752 598,60	-211 617,00	0,96
(85) Výnosy správy střediska	324 041,59	192 000,40	132 041,19	1,69
(86) Náklady KP3	8 171 148,73	8 742 457,00	-571 308,27	0,93
(87) ↑ Kč/km	2,83	2,94	-0,10	0,96
(88) Tržby KP3	324 041,59	192 000,40	132 041,19	1,69

	BUSLINE KHK s.r.o. BEZ VÝLUK			
	Skutečnost 2020/1-12	Plán 2020/1-12	Rozdíl	Index
(89) Krycí příspěvek KP3	29 715 719,55	28 429 597,98	1 286 121,57	1,05
(90) ↑ Kč/km	10,30	9,55	0,75	1,08
(91) % z výnosů celkem	28,65	26,27	2,38	1,09
(97) Náklady za zápůjčky busů OVERLINE	16 595 093,69	16 874 851,42	-279 757,73	0,98
(99) Saldo za zapůjčené busy Overline	-16 595 093,69	-16 874 851,42	279 757,73	0,98
(100) Náklady KP4	16 595 093,69	16 874 851,42	-279 757,73	0,98
(101) ↑ Kč/km	5,75	5,67	0,08	1,01
(104) Krycí příspěvek KP4	13 120 625,86	11 554 746,56	1 565 879,30	1,14
(105) ↑ Kč/km	4,55	3,88	0,67	1,17
(106) % z výnosů celkem	12,65	10,68	1,97	1,18
(107) Náklad krajské správy	7 814 142,71	8 014 583,73	-200 441,02	0,97
(108) Výnos krajské správy	583 621,12	54 000,00	529 621,12	10,81
(111) Náklady KP5	7 814 142,71	8 014 583,73	-200 441,02	0,97
(112) ↑ Kč/km	2,71	2,69	0,02	1,01
(113) Tržby KP5	583 621,12	54 000,00	529 621,12	10,81
(114) Krycí příspěvek KP5	5 890 104,27	3 594 162,83	2 295 941,44	1,64
(115) ↑ Kč/km	2,04	1,21	0,83	1,69
(116) % z výnosů celkem	5,68	3,32	2,36	1,71
(120) Náklad na pojistnou událost	369 289,39	540 000,00	-170 710,61	0,68
(121) Výnos na pojistnou událost	1 108 173,18	540 000,00	568 173,18	2,05
(136) Ostatní mimořádné náklady	305 777,92	360 000,00	-54 222,08	0,85
(139) Odpisy ostatní	2 496,59	890,00	1 606,59	2,81
(141) Tržby z autobusových nádrazí	65 920,00	48 000,00	17 920,00	1,37
(142) Tržby za reklamu	18 000,00	42 996,00	-24 996,00	0,42
(143) Dotace od úřadu práce	170 990,78	120 000,00	50 990,78	1,42
(144) Ostatní tržby	11 209,13	22 000,00	-10 790,87	0,51
(145) Náklady KP6	1 195 166,16	900 890,00	294 276,16	1,33

	BUSLINE KHK s.r.o. BEZ VÝLUK			
	Skutečnost 2020/1-12	Plán 2020/1-12	Rozdíl	Index
(146) Tržby KP6	1 374 293,09	772 996,00	601 297,09	1,78
(147) Krycí příspěvek KP6	6 069 231,20	3 466 268,83	2 602 962,37	1,75
(148) ↑ Kč/km	2,10	1,16	0,94	1,81
(149) % z výnosů celkem	5,85	3,20	2,65	1,83
(152) Bankovní poplatky	67 380,45	90 000,00	-22 619,55	0,75
(156) Finanční náklady celkem	67 422,20	90 000,00	-22 577,80	0,75
(157) ↑ Kč/km	0,02	0,03	-0,01	0,77
(162) Krycí příspěvek KP7	6 001 809,00	3 376 268,83	2 625 540,17	1,78
(163) ↑ Kč/km	2,08	1,13	0,95	1,83
(164) % z výnosů celkem	5,79	3,12	2,67	1,85
(166) Krycí příspěvek KP8	6 001 809,00	3 376 268,83	2 625 540,17	1,78
(167) Náklady celkem	97 712 040,00	104 828 115,56	-7 116 075,56	0,93
(168) ↑ Kč/km	33,86	35,20	-1,34	0,96
(169) Tržby celkem	103 713 849,00	108 204 384,40	-4 490 535,40	0,96
(170) ↑ Kč/km	35,94	36,34	-0,39	0,99
(171) Hospodářský výsledek	6 001 809,00	3 376 268,83	2 625 540,17	1,78
(172) Rentabilita tržeb v %	5,79	3,12	2,67	1,85

Komentář k Příloze č. 1: Příloha č. 1 uvádí přehled nákladových položek, výnosů vč. tržeb společnosti v roce 2020, přičemž je uváděn plán společnosti oproti skutečnosti roku 2020. Taktéž je uveden rozdíl mezi plánem a skutečností vč. uvedení indexu (index je vypočítán jako poměr mezi skutečností a plánem).

Pokud pohlédneme na významné nákladové položky, které jsou též významnými ukazateli, nemůžeme opomenout náklady na pohonné hmoty a osobní náklady (mzdy). Propad v čerpání finančních prostředků u mezd a pohonných hmot oproti plánu je z důvodu nenadálé situace s pandemií COVID-19, kdy celosvětově poklesly ceny pohonných hmot. Došlo však taktéž k omezení přepravních výkonů společnosti a nebyly vypláceny mzdy v původně plánované výši (zaměstnání brigádníků na pozici řidičů).

Příloha č. 2 – Plán BusLine KHK s.r.o. na rok 2020 dle jednotlivých měsíců

KP1 - PL	BusLine KHK s.r.o. bez výluk			KHK s.r.o. bez výluk	KHK s.r.o. bez výluk	KHK s.r.o. bez výluk	KHK s.r.o. bez výluk	KHK s.r.o. bez výluk	KHK s.r.o. bez výluk	KHK s.r.o. bez výluk	KHK s.r.o. bez výluk	KHK s.r.o. bez výluk	KHK s.r.o. bez výluk	KHK s.r.o. bez výluk	KHK s.r.o. bez výluk	KHK s.r.o. bez výluk
	Skutečnost 2019/1-8	Plán 2019/1-8	Rozdíl	Forecast management	Plán 2020/1	Plán 2020/2	Plán 2020/3	Plán 2020/4	Plán 2020/5	Plán 2020/6	Plán 2020/7	Plán 2020/8	Plán 2020/9	Plán 2020/10	Plán 2020/11	Plán 2020/12
(3) km AD celkem	2 124 398	2 053 736	70 662	2 977 873	265 357	242 067	263 020	242 058	235 158	257 897	257 227	249 847	246 866	253 821	242 399	222 157
(8) Km produktivní				2 807 084	250 148	228 260	247 937	228 165	221 934	243 025	242 329	235 466	232 595	239 262	228 520	209 444
(9) Km režijní				170 789	15 209	13 806	15 083	13 892	13 224	14 872	14 899	14 381	14 272	14 559	13 879	12 713
(10) % režijních km				5,74	5,73	5,70	5,73	5,74	5,62	5,77	5,79	5,76	5,78	5,74	5,73	5,72
(11) Náklady na pohonné hmoty	13 854 814	14 537 536	-682 722	19 076 447	1 844 160	1 607 684	1 696 343	1 487 136	1 416 085	1 567 809	1 601 293	1 539 864	1 553 101	1 629 086	1 618 667	1 515 218
(12) † Kč/km	6,52	6,68	-0,16	6,41	6,95	6,64	6,45	6,14	6,02	6,08	6,23	6,16	6,29	6,42	6,68	6,82
(13) PHM v lt (kg)/100 km	25,76	0,00	25,76	24,45	26,89	25,67	24,94	23,71	23,22	23,47	23,47	23,23	23,72	24,20	25,18	25,63
(14) Spotřeba PHM celkem v l	547 296	0	547 296	727 989	71 348	62 143	65 597	57 403	54 602	60 535	60 373	58 029	58 546	61 428	61 038	56 948
(21) Osobní náklady	24 876 244	26 213 633	-1 337 389	37 797 592	3 302 667	2 809 687	3 199 368	2 810 119	2 995 310	3 166 786	3 298 949	3 232 914	2 980 429	3 217 453	2 916 180	3 867 730
(22) † Kč/km	11,71	12,05	-0,34	12,69	12,45	11,61	12,16	11,61	12,74	12,28	12,83	12,94	12,07	12,68	12,03	17,41
(23) Ostatní náklady spojené s kilometrickým výkonem	1 969 060	1 736 000	233 060	2 994 912	249 576	249 576	249 576	249 576	249 576	249 576	249 576	249 576	249 576	249 576	249 576	249 576
(24) Ostatní výnosy spojené s kilometrickým výkonem	168 967	520 400	-351 433	3 158 980	263 248	263 248	263 248	263 248	263 248	263 248	263 248	263 248	263 248	263 248	263 248	263 248
(25) Pravidelná osobní doprava	17 650 750	17 678 420	-27 671	43 188 097	3 599 008	3 599 008	3 599 008	3 599 008	3 599 008	3 599 008	3 599 008	3 599 008	3 599 008	3 599 008	3 599 008	3 599 008
(26) Městská hromadná doprava	66 732	56 588	10 144	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
(27) Nepravidelná osobní doprava	1 992 782	2 572 800	-580 018	455 100	81 400	70 300	74 000	22 200	59 200	59 200	14 800	11 100	29 600	11 100	11 100	11 100
(29) Dotace do tržeb POD	50 826 495	53 565 576	-2 739 081	60 383 211	5 031 934	5 031 934	5 031 934	5 031 934	5 031 934	5 031 934	5 031 934	5 031 934	5 031 934	5 031 934	5 031 934	5 031 934
(30) Dotace do tržeb MHD	976 817	933 285	43 532	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
(36) Náklady na prodané zboží	83 875	948 000	-864 125	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
504001 Prodej zboží ze skladu	83 875	948 000	-864 125	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
(37) Tržby za prodané zboží	98 730	984 600	-885 870	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
604001 Tržby za prodej zboží	78 843	984 600	-905 757	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
604777 Tržby za prodej zboží SKUPINA	19 887	0	19 887	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
(38) Saldo z prodaného zboží	14 855	36 600	-21 745	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
(42) Náklady KP1	40 949 052	43 435 169	-2 486 117	59 868 951	5 396 403	4 666 947	5 145 287	4 546 831	4 660 971	4 984 170	5 149 818	5 022 354	4 783 106	5 096 115	4 784 423	5 632 524

(111) Tržby KP5	-1 573	0	-1 573	54 000	54 000	54 000	54 000	54 000	54 000	54 000	54 000	54 000	54 000	54 000	54 000	54 000
(112) Krycí příspěvek KP5	6 145 778	6 170 538	-24 760	3 594 163	265 221	993 577	418 176	875 593	973 453	679 493	465 205	593 969	746 957	268 209	689 901	-22 960
(113) † Kč/km	2,89	2,84	0,06	1,21	1,00	4,10	1,59	3,62	4,14	2,63	1,81	2,38	3,03	1,06	2,85	-0,10
(114) % z výnosů celkem	8,39	7,94	0,45	3,32	2,92	10,94	4,60	9,69	10,73	7,49	5,15	6,58	8,26	2,97	7,65	-0,25
(118) Náklad na pojistnou událost	401 294	368 000	33 294	540 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000
(119) Výnos na pojistnou událost	740 643	368 000	372 643	540 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000	45 000
(134) Ostatní mimořádné náklady	4 544 000	4 688 573	-144 574	360 000	30 000	30 000	30 000	30 000	30 000	30 000	30 000	30 000	30 000	30 000	30 000	30 000
(135) Právní služby	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
(136) Náklady na auditory a daňové poradce	0	13 000	-13 000	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
(137) Odpisy ostatní	69 739	70 441	-702	890	74	74	74	74	74	74	74	74	74	74	74	74
(139) Tržby z autobusových nádraží - infrastrukturní N	49 280	49 280	0	48 000	4 000	4 000	4 000	4 000	4 000	4 000	4 000	4 000	4 000	4 000	4 000	4 000
(140) Tržby za reklamou	54 886	713 964	-659 078	42 996	3 583	3 583	3 583	3 583	3 583	3 583	3 583	3 583	3 583	3 583	3 583	3 583
(141) Dotace od úřadu práce	123 009	0	123 009	120 000	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000
(142) Ostatní tržby nájemné, provize	167 364	175 500	-8 136	22 000	1 833	1 833	1 833	1 833	1 833	1 833	1 833	1 833	1 833	1 833	1 833	1 833
(143) Náklady KP6	5 687 962	5 768 920	-80 957	900 890	75 074	75 074	75 074	75 074	75 074	75 074	75 074	75 074	75 074	75 074	75 074	75 074
(144) Tržby KP6	1 135 181	1 306 744	-171 563	772 996	64 416	64 416	64 416	64 416	64 416	64 416	64 416	64 416	64 416	64 416	64 416	64 416
(145) Krycí příspěvek KP6	1 592 997	1 708 362	-115 365	3 466 269	254 563	982 919	407 519	864 935	962 795	668 836	454 548	583 312	736 299	257 551	679 243	-33 618
(146) † Kč/km	0,75	0,79	-0,04	1,16	0,96	4,06	1,55	3,57	4,09	2,59	1,77	2,33	2,98	1,01	2,80	-0,15
(147) % z výnosů celkem	2,17	2,20	-0,02	3,20	2,80	10,82	4,48	9,57	10,61	7,37	5,04	6,46	8,14	2,85	7,53	-0,37
(154) Finanční náklady celkem	718 575	746 400	-27 825	90 000	7 500	7 500	7 500	7 500	7 500	7 500	7 500	7 500	7 500	7 500	7 500	7 500
(155) † Kč/km	0,34	0,34	0,00	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
(158) Finanční výnosy celkem	28	0	28	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
(159) † Kč/km	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(160) Krycí příspěvek KP7	874 450	961 962	-87 512	3 376 269	247 063	975 419	400 019	857 435	955 295	661 336	447 048	575 812	728 799	250 051	671 743	-41 118
(161) † Kč/km	0,41	0,44	-0,03	1,13	0,93	4,03	1,52	3,54	4,06	2,56	1,74	2,30	2,95	0,99	2,77	-0,19
(162) % z výnosů celkem	1,19	1,24	-0,04	3,12	2,72	10,74	4,40	9,49	10,53	7,29	4,95	6,38	8,06	2,77	7,44	-0,46
(164) Krycí příspěvek KP8	874 450	961 962	-87 512	3 376 269	247 063	975 419	400 019	857 435	955 295	661 336	447 048	575 812	728 799	250 051	671 743	-41 118
(165) Náklady celkem	72 385 014	76 791 288	-4 406 274	104 828 115	8 846 944	8 107 488	8 686 588	8 177 372	8 116 512	8 410 471	8 580 359	8 447 895	8 313 408	8 773 656	8 351 964	9 064 825
(166) † Kč/km	34,07	35,31	-1,24	35,20	33,34	33,49	33,03	33,78	34,52	32,61	33,36	33,81	33,68	34,57	34,46	40,80

(167) Tržby celkem	73 259 464	77 753 249	-4 493 785	108 204 384	9 094 007	9 082 907	9 086 607	9 034 807	9 071 807	9 071 807	9 027 407	9 023 707	9 042 207	9 023 707	9 023 707	9 023 707
<i>(168) † Kč/km</i>	<i>34,48</i>	<i>35,75</i>	<i>-1,27</i>	<i>36,34</i>	<i>34,27</i>	<i>37,52</i>	<i>34,55</i>	<i>37,33</i>	<i>38,58</i>	<i>35,18</i>	<i>35,10</i>	<i>36,12</i>	<i>36,63</i>	<i>35,55</i>	<i>37,23</i>	<i>40,62</i>
(169) Hospodářský výsledek	874 450	961 962	-87 512	3 376 269	247 063	975 419	400 019	857 435	955 295	661 336	447 048	575 812	728 799	250 051	671 743	-41 118
rentabilita	1,19%	1,24%		3,12%	2,72%	10,74%	4,40%	9,49%	10,53%	7,29%	4,95%	6,38%	8,06%	2,77%	7,44%	-0,46%

Komentář k Příloze č. 2: Příloha č. 2 navazuje na Přílohu č. 1, přičemž v této příloze jsou v měsíčním plánu detailně rozepsány nákladové položky a přepravní km společnosti BusLine KHK s.r.o. dle jednotlivých měsíců roku 2020. Každý čtenář tak má dokonalý přehled o struktuře nákladů dopravní společnosti vč. návrhu tržeb a hospodářského výsledku. Výkaz je každoročně připravován skrze IS ve firmě užívaný a slouží pro rozhodování managementu společnosti.

Pro doplnění – KP – značí krycí příspěvek (mnohdy též označován jako příspěvková marže). Krycí příspěvek lze charakterizovat jako přebytek výnosů nad náklady, resp. nad variabilními náklady (jedná se o rozdíl mezi cenou a variabilními náklady, přičemž krycí příspěvek je vhodným ukazatelem ekonomické kondice podniku).

Není nezajímavé, že význačnou a každoročně diskutovanou nákladovou položkou jsou PHM a jejich spotřeba ve společnosti. Rok 2020 byl v této oblasti značně příznivý, neboť s nástupem pandemie COVID-19 ceny ropných produktů na světových trzích značně poklesly, což mělo pozitivní vliv na klesající ceny PHM v ČR. Bohužel predikce ekonomů v oblasti cen PHM na další léta již tak pozitivní nejsou, což vede společnost v úvahách o větším zapojení autobusů na alternativní pohony vč. získání podpory nákupů těchto vozidel z operačních programů Evropské unie.