



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV EKONOMIKY

INSTITUTE OF ECONOMICS

**VYUŽITÍ CONTROLLINGU V PODNIKU JEDNOTA,
SPOTŘEBNÍ DRUŽSTVO V BOSKOVICÍCH**

APPLICATION OF MANAGEMENT CONTROL SYSTEM IN JEDNOTA, SPOTŘEBNÍ DRUŽSTVO V
BOSKOVICÍCH

DIPLOMOVÁ PRÁCE

MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Bc. David Grénar

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

doc. Ing. Ondřej Žižlavský, Ph.D.

BRNO 2018

Zadání diplomové práce

Ústav: Ústav ekonomiky
Student: **Bc. David Grénar**
Studijní program: Ekonomika a management
Studijní obor: Podnikové finance a obchod
Vedoucí práce: **doc. Ing. Ondřej Žižlavský, Ph.D.**
Akademický rok: 2017/18

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává diplomovou práci s názvem:

Využití controllingu v podniku JEDNOTA, spotřební družstvo v Boskovicích

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod

Cíle práce, metody a postupy zpracování

Teoretická východiska práce: Controlling a jeho využití při řízení podniku

Analýza současného stavu

Vlastní návrhy řešení a jejich přínos

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Student posoudí dosavadní stav finančního plánování a následného sledování odchylek. Na základě této analýzy navrhne efektivnější řešení kontroly aktuálního stavu, odchylek a řízení nápravných opatření.

Základní literární prameny:

ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012. 381 s. ISBN 978-80-7357-918-0.

HORVÁTH & PARTNERS. Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu. 1. české vyd. Praha: Profess Consulting, 2004. 288 s. ISBN 80-7259-002-2.

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

VOLLMUTH, Hilmar J. Nástroje controllingu od A do Z. 2. vyd. Praha: Profess Consulting, 2004. 357 s. ISBN 80-7259-032-4.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2017/18

V Brně dne 28.2.2018

L. S.

doc. Ing. Tomáš Meluzín, Ph.D.
ředitel

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
děkan

ABSTRAKT

Diplomová práce je zaměřena na využití controllingu ve společnosti JEDNOTA, spotřební družstvo v Boskovicích. Konkrétně se tato práce zaměřuje na oblast plánování a analýzu odchylek. Práce je rozdělena na čtyři části. V první části se práce zabývá teoretickými poznatky o controllingu a o plánování. Ve druhé části práce je analyzována společnost představena. Následně, ve třetí části se práce zabývá analýzou současného stavu a v poslední části jsou navržena možná řešení, která by měla vést ke zlepšení současného stavu.

ABSTRACT

The diploma thesis focuses on the use of controlling in the company JEDNOTA, consumer cooperative in Boskovice. Specifically, this thesis focuses on planning and analysis of variances. The thesis is divided into four parts. The first part deals with the theoretical knowledge about controlling and planning. In the second part of the thesis, the analyzed company is presented. In the third part, the thesis deals with the analysis of the current situation and the last part proposes possible solutions, which should lead to improvement of the current state.

KLÍČOVÁ SLOVA

Controlling, controller, plánování, analýza, odchylky

KEY WORDS

Controlling, controller, planning, analysis, variances

BIBLIOGRAFICKÁ CITACE

GRÉNAR, D. *Využití controllingu v podniku JEDNOTA, spotřební družstvo v Boskovicích*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2018. 91 s.
Vedoucí diplomové práce doc. Ing. Ondřej Žižlavský, Ph.D..

ČESTNÉ PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracoval jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušil autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 13. května 2018

.....

podpis studenta

PODĚKOVÁNÍ

Na tomto místě bych rád poděkoval vedoucímu práce doc. Ing. Ondřeji Žižlavskému, Ph.D. za odborné a cenné rady při vypracování této diplomové práce. Dále bych také rád poděkoval své manželce a synovi za jejich trpělivost a podporu.

OBSAH

ÚVOD.....	10
1 CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY	11
1.1 Cíle diplomové práce	11
1.2 Metody a postupy práce	11
2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE	13
2.1 Vybrané pojmy.....	13
2.1.1 Definice controllingu	13
2.1.2 Controller	15
2.2 Controlling	17
2.2.1 Hlavní zásady a cíle controllingu.....	17
2.2.2 Rozdíl mezi controllingem a účetnictvím	18
2.3 Plánování.....	20
2.3.1 Operativní podnikové plánování.....	23
2.3.2 Finanční plán.....	24
2.4 Kontrola a analýza odchylek	25
2.4.1 Odchyly výnosů	29
2.4.2 Odchyly nákladů	30
2.4.3 Nápravná opatření.....	30
3 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI	33
3.1 Historie a současnost firmy	33
3.2 Organizační struktura	36
3.3 Charakteristika prodejní sítě podniku	38
3.4 Míra využití informačního systému ve společnosti	39
4 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU	41
4.1 Současný stav operativního controllingu ve společnosti	41
4.2 Pozice controllera.....	42
4.3 Plánování ve společnosti	43

4.3.1	Plán maloobchodního obratu	45
4.3.2	Plán velkoobchodního obratu	47
4.3.3	Plán mzdových prostředků.....	48
4.3.4	Investiční plán.....	49
4.3.5	Plán propagace	49
4.3.6	Plán výkonů v dopravě	50
4.3.7	Odpisový plán	51
4.4	Analýza odchylek.....	52
4.5	Stručné vyhodnocení analýzy	56
4.5.1	Pozice controllera ve společnosti.....	56
4.5.2	Klady a zápory controllingu ve společnosti.....	57
4.6	Definice zjištěných nedostatků	57
5	VLASTNÍ NÁVRHY NA ZLEPŠENÍ.....	59
5.1	Návrhy na změnu tvorby finančního plánu	59
5.1.1	Změna délky plánovacího období.....	59
5.1.2	Návrh změny způsobu tvorby plánu maloobchodního obratu	62
5.1.3	Návrh způsobu plánování ostatních nákladů a výnosů společnosti.....	64
5.1.4	Využití ukazatelů finanční analýzy.....	69
5.2	Tvorba plánu cash-flow.....	69
5.3	Analýza odchylek.....	75
5.3.1	Odchylky v plánu maloobchodního obratu.....	75
5.3.2	Odchylky v investičním plánu	77
5.4	Souhrn navrhovaných řešení	78
ZÁVĚR		84
SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ.....		87
SEZNAM TABULEK.....		89
SEZNAM OBRÁZKŮ		90
SEZNAM GRAFŮ		91
SEZNAM DIAGRAMŮ		91

ÚVOD

V současné době je retailový trh v České republice jeden z nejvíce konkurenčních trhů vůbec. A to nutí společnosti hledat nejen způsob, jak v záplavě letákových akcí a televizních reklam zaujmout a získat své zákazníky. Společnosti jsou také nuceny hledat, jak zefektivnit své procesy uvnitř firmy. V této souvislosti se často setkáváme s pojmem controllingu jako nástroje k lepšímu řízení nákladů, plánování a stanovování cílů, kterých chce společnost dosáhnout. Z toho lze usoudit, že controlling reprezentuje obrovskou paletu možností a nástrojů. A vždy záleží na individuálním nastavení procesů samotné společnosti, tedy neexistuje jednotný návod, jak dané metody v konkrétní společnosti využít. Controlling by měl pro společnost fungovat jako moderní nástroj řízení, který je v souladu s ostatními činnostmi podniku a je tak nedílnou součástí přesného a správného nastavení všech firemních procesů. V rámci této práce se zabývám analýzou controllingu ve společnosti JEDNOTA, spotřební družstvo v Boskovicích, a to především na oblast plánování a analýzy odchylek.

Tuto společnost jsem si vybral z důvodu velmi dobré znalosti vnitřních procesů společnosti. Protože od roku 2014 jsem zde zaměstnán. Do prosince 2016 jsem zastával pozici vedoucího marketingového odboru, od ledna 2017 zastávám pozici vedoucího odboru informačních systémů, prognóz a financí. Tato pozice mi umožnila poměrně přesně zhodnotit současnou situaci podniku a s ohledem na znalost firemního prostředí navrhnout možná řešení.

1 CÍLE PRÁCE, METODY A POSTUPY

V této kapitole je přesněji definován hlavní a dílčí cíle práce. Současně jsou zde určeny metodické postupy, které byly při tvorbě práce použity.

1.1 Cíle diplomové práce

Tato práce se věnuje tématu controllingu ve společnosti Jednota, spotřební družstvo v Boskovicích. A to především oblasti plánování a následnému analyzování odchylek. Vzhledem k obchodnímu zaměření podniku se budou soustředit především na sestavování finančního plánu podniku a jeho dílčích plánů, ze kterých je samotný finanční plán tvořen.

Mezi dílčí cíle řadím především analýzu současného způsobu plánování, tedy způsob sestavování finančního plánu za pomoci dílčích plánů. Zhodnocení současných metod použitých pro plánování. Identifikaci klíčových kritérií, které do plánování vstupují a způsob určování hodnot u klíčových veličin, které mají zásadní vliv na celkový hospodářský výsledek. Na základě získaných informací navrhnout nové postupy, které by mohly současnou práci zefektivnit a vytvořit tak základ pro střednědobé a dlouhodobé plánování, poněvadž v současné době přikládá společnost velký význam především krátkodobému plánování.

1.2 Metody a postupy práce

Diplomová práce je rozdělena na čtyři části. První část se věnuje teoretickému základu, druhá část se věnuje představení společnosti a krátkému seznámení se s historií společnosti. Čtvrtá část se zabývá analýzou současného stavu a pátá část se věnuje návrhům na zlepšení současné situace. Teoretická část se zabývá nejen základní definicí controllingu, ale především teoretickým základem oblasti plánování a analyzování odchylek. V analytické části dochází k posuzování současného stavu plánování a způsobu analýzy odchylek. K posouzení jsou využívány informace, které vycházejí z praktických zkušeností a znalostí autora této diplomové práce. Tyto informace a znalosti byly získány díky zaměstnání v uvedené společnosti.

Při analýze současného stavu jsem využil metod analýzy, vlastních znalostí podnikového prostředí a metodu brainstormingu při tvorbě návrhové části.

Data, která byla čerpána do práce byla brána především z veřejně dostupné výroční zprávy. Pro některé účely byla využita interní statistika společnosti, ale pro použití v této práci a z důvodu ochrany firmy byla některá data změněna a anonymizována.

2 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

V této části práce jsou definovány základní pojmy spojené s controllingem a také s plánováním. Jsou zde definovány zejména zásady controllingu, základní rozdíl mezi účetnictvím a controllingem. Dále jsou zde definovány základní nástroje controllingu a také jsou zde definovány různé přístupy k plánování a různé druhy plánování.

2.1 Vybrané pojmy

2.1.1 Definice controllingu

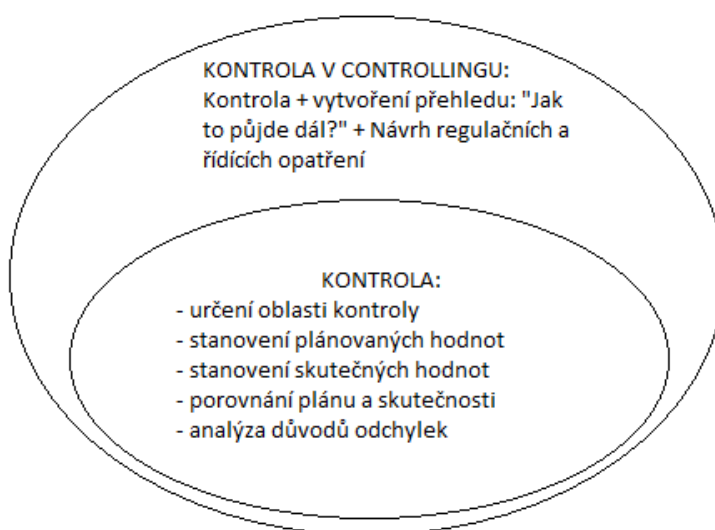
S pojmem controlling jsou napříč literaturou a firemní kulturou spojeny různé představy. Nejčastěji je pak spojován s činností, která vychází ze samotného kmene anglického slova „to control“. Díky této logické spojitosti dochází k obecné představě, že controlling znamená především ve své činnosti něco kontrolovat. Nicméně „control“ neznamena pouze kontrolovat, ale v různém spojení mimo jiné znamená: vést, řídit, regulovat, vládnout, spravovat, obsluhovat, ovládat¹.

V angloamerickém pojetí se controlling etabloval především jako „management control“ a to vedle plánování a organizování jako funkce řízení, případně jako subsystém řízení.

V ostatních zemích je však často controlling chápán jako kontrola, ale to není zcela správné, jak již bylo zmíněno výše. Z tohoto důvodu jsou pak pracovníci controllingu často vnímáni negativně. Vztah controllingu a kontroly zachycuje obrázek níže.²

¹ ESCHENBACH, Rolf. Controlling. 2. vyd. Praha: ASPI, 2004. s.77. ISBN 80-735-7035-1.

² ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. s.34. ISBN 978-80-7357-918-0.



Obrázek 1: Vztah controllingu a kontroly³

Controlling by měl v podniku přinášet určité výkony nebo působit a přinášet užitek, měl by působit efektivně a účinně.⁴

V tuzemské literatuře – například dle Lazara – lze controlling chápat v širším a užším pojetí. Užší pojetí controllingu je vnímáno především jako systém založený na konkrétních přesně vymezených základech. Především je tím myšlen nákladový controlling. Užší pojetí controllingu je tedy systém, který na základě výsledků průzkumu trhu a parametrů výroby pomáhá optimalizovat hlavní řídicí ukazatele, kterým je celopodniková marže. Naproti tomu širší pojetí controllingu je definováno především nároky na řídicí informace a to seshora. Je tedy bližší obecné definici controllingu, kdy je to chápáno jako řízení jakékoliv ekonomické oblasti.⁵

Z výše uvedeného vyplývá, že controlling je nedílnou součástí v dosahování firemních cílů na základě definované firemní strategie. Controlling prostupuje všemi firemními útvary a působí v oblasti řízení a koordinace prací, tak aby bylo dosahováno firemních cílů efektivně a účinně. Dobře etablovaný controlling ve společnosti dokáže správně a včas vyhodnotit firemní procesy, což znamená nejen vyšší efektivitu podniku, ale také to

³ ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. s. 35 ISBN 978-80-7357-918-0.

⁴ ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. s.37. ISBN 978-80-7357-918-0.

⁵ LAZAR, Jaromír. Manažerské účetnictví a controlling. Praha: Grada, 2012. Účetnictví a daně (Grada). S.176. ISBN 978-80-247-4133-8.

může znamenat úspory v nákladech, či nalezení cesty k vyšším výnosům. Toho lze dosáhnout za pomoci zpětného vyhodnocování procesu, případně zpětnému zavádění nápravných procesů, které přispějí k vyšší účinnosti procesu do budoucna. Nicméně toto výše uvedené musí být pochopeno nedílnou součástí celého procesu, a tím je člověk. Člověk je v současné situaci nepostradatelným článkem celého procesu a je velice důležité, aby kompetentní pracovník nejen znal firemní cíle a strategii, ale především, aby je zcela chápal, a tak mohl zcela v souladu s touto strategií vykonávat výše uvedené procesy.

2.1.2 Controller

Pojem controllera lze chápat jako partnera, manažera v řídicím procesu, jako vnitřního poradce nebo navigátora. Doplňuje management, aby dospěl k profesionálnímu řízení, uvědoměním si úloh controllingu a managementu.⁶

Osoba controllera zásadním způsobem ovlivňuje způsob a kvalitu plnění funkcí spojených s controllinem. K tomu, aby bylo těchto cílů dosaženo jsou nutné určité předpoklady, které se týkají především osobních schopností a vlastností. K tomuto souboru schopností a vlastností patří především:

- Osobní vlastnosti a schopnosti managementu,
- Sociální a komunikativní kompetence,
- Metody kompetencí,
- Odborné znalosti podnikové ekonomiky,
- Obchodní znalosti.

K osobním vlastnostem patří zejména:

- Etika, analytické myšlení, kritický a sebekritický postoj, schopnost přijmout nepříjemné skutečnosti, iniciativa, přesnost, kreativita, ochota učit se, interdisciplinární a komplexní úhel pohledu a radost z vlastního úspěchu a úspěchu jiných.

K sociálním a komunikativním kompetencím patří především:

⁶ ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. s.349. ISBN 978-80-7357-918-0.

- Schopnost komunikace jednat a diplomatická zručnost, schopnost týmové práce, síla při prosazování, schopnost získat důvěru.

Metody kompetencí zahrnují:

- Techniky analýzy a rozhodnutí, základní znalosti hospodářského, smluvního a obchodního práva, technika komunikace, techniky moderování, kreativity a prezentace, organizační talent, projektový management, informační management.

Odborné znalosti podnikové ekonomiky obsahují zejména:

- Interního a externího účetnictví,
- Etiky managementu,
- Strategického řízení podniku,
- Plánování a sestavování rozpočtu,
- Výpočtu a posouzení investic a hodnotového ocenění podniku,
- Projednávání podnikové ekonomiky,
- Výkaznictví a také informačních a komunikačních systému a kontroly.

K obchodní znalostem patří:

- Znalost podniku, jednajících osob, detailní znalost obchodního modelu, procesů a klíčových kompetencí, znalosti dosavadního vývojového směru, znalosti okolí podniku, jazykové znalosti a znalosti specifických poměrů v jednotlivých zemích.

Z výpisu znalostí a dovedností, které by měla osoba controllera obsáhnout vyplývá, že od osoby vykonávající tuto pozici se vyžaduje komplexní soubor znalostí, a především podrobnou znalost společnosti a podnikového prostředí. Nicméně je poměrně jisté, že jedna osoba nedokáže vždy obsáhnout celý soubor požadovaných znalostí, a proto je důležité, aby se tato osoba dobře orientovala v podniku a vždy věděla, na kterou další kompetentní osobu se má případně obrátit.

Základním problémem, kterému může osoba controllera nejčastěji čelit je problém v komunikaci. Tuto oblast právě zmiňuje tuzemská literatura, konkrétně Lazar. Tento zdroj právě konstatuje tu skutečnost, že osoba controllera musí být schopna správně identifikovat kompetentní osoby se kterými je třeba danou problematiku projednat. Musí

být tudíž být schopen komunikace nejen s technology, techniky, ale také s vrcholovým managementem. A je zřejmé, že s každou touto skupinou je třeba volit jiný způsob komunikace, ale současně musí být osoba controllera schopna správně pochopit, jak technické aspekty výroby, tak zadané cíle vrcholového managementu a předkládat jim požadované rozборы či analýzy.⁷

Z toho je zřejmé, že osoba controllera musí být nezávislá, aby byla schopna objektivně posoudit dané skutečnosti. V podnicích, kde je rozsáhlá organizační struktura může existovat post controllera, který je specializován například pouze jako controller výroby a je podřízen hlavnímu controllerovi.

2.2 Controlling

2.2.1 Hlavní zásady a cíle controllingu

Jako cíl controllingu lze označit udržení trvalé životaschopnosti a operativnosti. Z toho vyplývá hlavní přínos controllingu především v podpoře managementu vytvořit tyto schopnosti, případně je udržet či uplatnit.⁸

Dle Eschenbacha můžeme dotazováním identifikovat čtyři významné cíle controllingu v podniku. V popředí stojí zajištění kontroly, následováno zajištěním řízení, příspěvkem k zajištění harmonizace a příspěvkem k zajištění kvality rozhodování.⁹

V další knize od Eschenbacha lze ještě nalézt rozdělení cílů na přímé a nepřímé cíle. Přičemž přímé cíle controllingu stanovují účel obsah a rozsah úloh controllingu. Naproti tomu specifické cíle podniku, mezi které se řadí například meritorní, finanční a věcné cíle a cíle úspěchu, k jejichž dosažení má controlling přispět jsou vnímány jako cíle nepřímé.¹⁰

Při plnění přímých a nepřímých cílů by se profesionální controlleři měli řídit určitými zásadami. Pro různé disciplíny mohou existovat různé zásady nebo standardy jako např.:

- Zásady řádného vedení účetnictví

⁷ LAZAR, Jaromír. Manažerské účetnictví a controlling. Praha: Grada, 2012. Účetnictví a daně (Grada). s.246. ISBN 978-80-247-4133-8

⁸ ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. s. 40. ISBN 978-80-7357-918-0.

⁹ ESCHENBACH, Rolf. Controlling. 2. vyd. Praha: ASPI, 2004. s.165. ISBN 80-735-7035-1.

¹⁰ ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. s. 40. s. 41. ISBN 978-80-7357-918-0.

- Zásady plánování
- Zásady řádného hodnocení podniku
- Zásady pro management změn
- Zásady řízení
- Zásady podnikové politiky

Zásady chápeme jako základní věty, standardy chování, principy, které by měly platit delší dobu a pro velký počet konkrétních rozhodnutí. Zásadu, lze chápat jako princip, který má normativní charakter – čili je to vodítko pro konkrétní jednání. Ale tyto zásady jsou stanoveny obecně, nezávisle na konkrétních situacích při rozhodování.

Eschenbach a Siller uvádí v knize Profesionální controlling pět zásad pro moderní profesionální controlling:

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

2.2.2 Rozdíl mezi controllingem a účetnictvím

Z historického pohledu má controlling velmi úzký vztah s účetnictvím. Controlling jako takový se vyvinul z účetnictví a bez jeho údajů nemůže správně plnit svoji úlohu v podniku. Samotné účetnictví lze rozdělit na externí a interní část. Externím účetnictvím chápeme finanční účetnictví s bilancí a výsledovkou a interní účetnictví chápeme jako nákladové účetnictví. Nicméně obě tyto části jsou základními datovými systémy controllingu. V pracovní procesu je pak pro controlling důležité čerpat data z finančního účetnictví i nákladového účetnictví a to např. v případech:

- Při odhadování rizika nezaplacení pohledávek – controlling potřebuje data saldokont odběratelů.
- Stanovování operativních ukazatelů potřebuje controlling data z bilance.
- Controlling potřebuje údaje o investičním majetku jako pomocný prostředek kontroly investičního plánu

- Controlling potřebuje data účtování nákladů podle druhu ke stanovení bodu zvratu a cash-flow.
- Controlling potřebuje procesní náklady pro účely benchmarkingu.
- Controlling potřebuje data bilance úspěšnosti segmentů odbytu, aby mohl vytvořit návrhy pro optimalizaci sortimentu.

Níže uvedená tabulka přehledně zachycuje základní charakteristiky externího a interního účetnictví ve srovnání s controllingem.

Kritérium	Externí účetnictví	Interní účetnictví	Controlling
<i>Postup</i>	<i>Týká se plateb</i>	<i>Týká se plateb</i>	<i>Týká se hodnot, strategií, plateb a příjemce</i>
Zaměření	Platby musí být v pořádku	Platby musí být v pořádku	Platby musí být zařazen mezi opatření
Časová souvislost	Orientováno na minulost	Orientováno na minulost/budoucnost	Orientováno na budoucnost
Orientace	Na dokumentaci a rozhodování	Na dokumentaci a rozhodování	Na rozhodování
Zásady	Zásady správného účtování a bilancování	-	Zásady controllingu
Kultura	Platby byl odeslány	Platby byly odeslány	Platby byly odeslány, interpretovány příp. „prodáno“
Postup	Exaktní	Exaktní	Zhruba, ale aktuálně
Priorita	Přesnost před aktuálností	Přesnost před aktuálností	Aktuálnost před přesností
Jazyk	Odborný jazyk	Odborný jazyk	Odborný jazyk přeložený do jazyka příjemce
Právní základ	Ano, normovaná tvorba	Ne, žádné normy	Ne, žádné normy
Výstup (příklady)	Listiny zůstatků, osobní konta, zpráva o stavu investičního majetku, roční závěrka	Podnikový převodní list, výkaz provozního výsledku, kalkulace, pravidelný výkaz hospodaření	Zprávy, návrhy opatření, kontroly, systém plánování
Příjemci	Majitelé, věřitelé, zákazníci, finanční úřady,	Majitelé, vedení, dozorčí orgány, zaměstnanci, controlling	Majitelé, management, dozorčí orgány, zaměstnanci, účetnictví

	dodavatelé, auditoři, management, controlling		
Předpisy	Podnikový zákoník, akciový zákon, zákon o společnostech s ručením omezeným, IFRS, US- GAPP, daňové zákony a další.	Specifické podnikové normy	Specifické podnikové normy

Odlišnosti měření výsledků v externím a interním účetnictvím brání řízení podniku, protože jednotné vykazování na kapitálových trzích následně vyžaduje obsáhlá vysvětlení ve výročních zprávách. A proto dnes převažuje trend především v koncernových účetnictvích ve sjednocování těchto norem prostřednictvím IFRS.¹¹

2.3 Plánování

Plánování je jedna z hlavních činností controllingu. Systémem plánování rozumíme souhrn plánů, které v podniku vznikají nebo mají být vytvořeny. Controlleři se mají starat o to, aby vhodné plánovací pojmy, metody, oblasti, horizonty, nositelé, příjemci, předpoklady, zdroje, procesy a termínové plány, stejně jako rozvahy nákladů/ výnosů v normativní, strategické a také operativní oblasti byly koordinovány a byly také shodné, tzn. konzistentní se všemi souvisejícími oblastmi v celkovém plánování.¹²

Plánování lze také v nejširším slova smyslu chápat jako myšlenkové předjímání budoucí činnosti na základě zvažování různých alternativ a volbou nejvýhodnější cesty. Převáděno do podnikové sféry je plánování systematická podniková činnost, která směřuje k rozhodování o budoucnosti podniku a určuje průběh podnikového procesu jako celku i jeho dílčích částí.¹³

Samotný proces plánování je závislý na informacích, jejichž kvalita je závislá na tom, jak jsou informace, které jsou k dispozici, dobré a kompletní. Z toho vyplývá, že pouze

¹¹ ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. s. 82. ISBN 978-80-7357-918-0.

¹² ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. s. 74. ISBN 978-80-7357-918-0.

¹³ MIKOVCOVÁ, Hana. Controlling v praxi. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007. s.109. ISBN 978-80-7380-049-9.

z dobrých informací může vzejít kvalitní plán, který bude zdrojem nových informací. Za základní kritéria kvality plánů lze označit:

- Stupeň proveditelnosti
- Úplnost
- Soudržnost
- Soulad s jinými relevantními plány
- Operacionalita – tj. konkrétně měřitelná proveditelnost v činnostech.

Mezi nejdůležitější plány podniku patří:

- Normativní plán
- Strategický plán
- Operativní plán a rozpočet.¹⁴

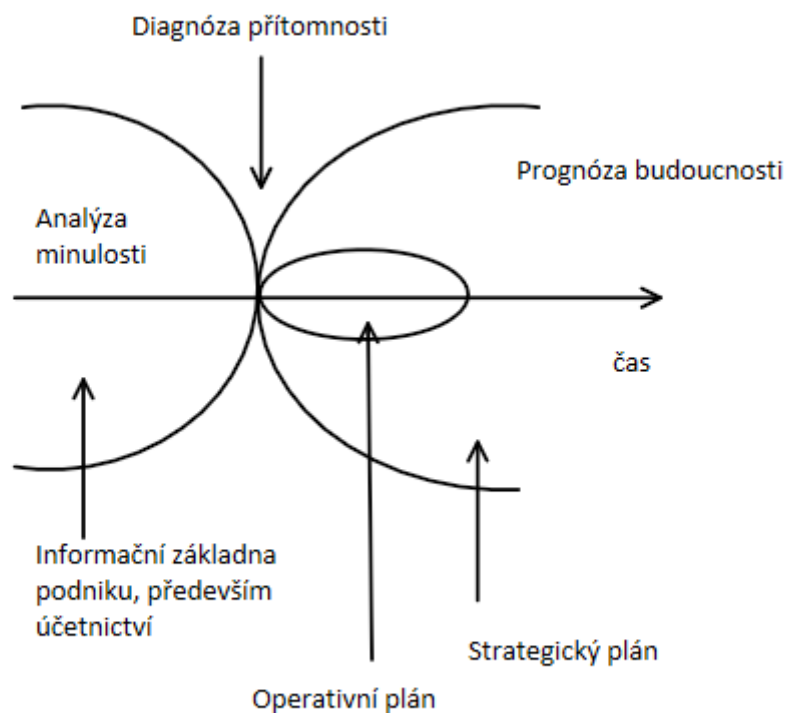
S plánováním je spojeno několik následujících pojmů:

- Prognózování
- Prognóza
- Strategie
- Plán.

Nejčastější dělení plánů je na krátkodobé, střednědobé či dlouhodobé, případně na strategické, operativní nebo taktické plánování. V zájmu zajištění kvality plánu je nutné, aby plány splňovaly následující požadavky:

- *Časová provázanost* – východiskem pro správné naplánování budoucího vývoje je znalost minulosti a pochopení současnosti. Plánovací horizont strategických plánů jsou 4 roky, jejich detailním rozpracováním na roční období vznikají operativní plány. Současně se vznikem operativních plánů dochází k přezkoumávání strategických cílů a jejich případným změnám. V některých podnicích se uplatňuje klouzavý plán, kdy se vždy po uplynutí ročního období strategický plán doplňuje o další rok, podobně u operativního plánování se po uplynutí měsíce doplňuje o další měsíc.

¹⁴ ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. s.74-75. ISBN 978-80-7357-918-0.



Obrázek 2: Časová provázanost plánů¹⁵

- *Věcná provázanost* – je nutné koordinovat věcnou stránku dílčích plánů, tak aby mohly být agregovány do plánů souhrnných.
- *Variantnost, závaznost* – variantnost je jednou z možností, jak se u plánu strategií může podnik vyrovnat se změnami v rámci podniku a jeho okolí. Naopak závaznost proti tomu je nezbytným požadavkem k tomu, aby stanovené cíle byly skutečně plněny. Závaznost se týká především plánů operativního charakteru.
- *Úplnost, přehlednost* – mezi těmito dvěma pojmy může vznikat určité napětí, protože úplné dokumenty nemusí být přehledné ani aktuální, a naopak přehledné dokumenty mohou, ale nemusí být aktuální, ale bývají neúplné. Aby plánovací dokumenty byly schopny dostát oběma požadavkům, pak by měla zahrnovat pouze ty položky, které jsou nutné k dosažení cílů.

¹⁵ MIKOVCOVÁ, Hana. Controlling v praxi. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007. s.112 ISBN 978-80-7380-049-9.

- *Proveditelnost* – podnikové cíle by měly být dosažitelné a reálné, ale jejich úroveň musí být pro podnik stimulující, aby bylo dosaženo rozvoje podniku.
- *Kontrolovatelnost* – plán musí mít takovou strukturu, která umožní porovnat plánované hodnoty se skutečností. Musí být tedy zajištěna zpětná vazba na cíl podniku, eventuálně musí být umožněna jeho korekce.
- *Elastičnost* – i přestože bylo definováno, že plány by měly být závazné, tak by měla existovat možnost plány aktualizovat ve vazbě na změny původních předpokladů.
- *Systémovost* – pro tvorbu i kontrolu plánů musí podnik disponovat vhodnou metodikou a systémem konkrétních metod a nástrojů.
- *Hospodárnost* – závěry, které vyplývají z plánu a jeho následná použitelnost musí být v ekonomickém vztahu k nákladům na vypracovaná data.¹⁶

2.3.1 Operativní podnikové plánování

Základními úkoly operativního plánování je poskytování informací, které jsou nutné k řízení podniku orientovaného na úspěch, potažmo výsledek. Přičemž operativní plánování musí dle Eschenbacha splnit tři níže uvedené prvotní úlohy.

- *Zajištění stavu likvidních prostředků* – základním předpokladem zachování existence je zachování platební schopnosti podniku. Veškerá operativní a strategická rozhodnutí musí být podrobena zkoumání a musí být určena míra dopadu na likviditu podniku. Ovšem tento požadavek může být splněn pouze tehdy, když je v podniku k dispozici vhodný nástroj na řízení likvidity.
- *Vytváření budoucích rezerv pro budoucnost a uspokojení kapitálových zájmů* – podnikový zisk je ústřední veličinou operativního managementu. S určitou výší dosaženého zisku souvisí volný prostor pro jednání a svoboda rozhodování managementu. Pakliže není podnik schopen po určitou dobu dosahovat zisku, pak se to nezbytně projeví na životaschopnosti, kdy například vývoj výrobků či inovace nebo jiné strategické projekty není schopen financovat z vlastních zdrojů.

¹⁶ MIKOVCOVÁ, Hana. Controlling v praxi. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007. s.112,114. ISBN 978-80-7380-049-9.

- *Zvýšení reálné hodnoty kapitálu* – vlastní kapitál je další důležitou veličinou pro svébytnost podniku, respektive přesněji řečeno je to vztah mezi vlastním a cizím kapitálem a s tím spojené požadavky investorů na určitý výnos či růst.¹⁷

Operativní plánování zahrnuje především plánování jednotlivých oblastí podniku na jeden plánovací rok. Výstupem je pak plán, což lze chápat jako plánovaná opatření zhodnocená v množstvích a peněžních jednotkách. Plány jednotlivých oblastí se musí mezi sebou sladit. Výsledkem schvalovacího procesu je rozpočet. Plány a rozpočet by měly nakonec odpovědět na otázku, jakého výsledku chce v daném plánovacím a rozpočtovém období dosáhnout.

Rozpočet sám o sobě je jistou formou plánu a je složen z plánovaného výpočtu zisku a ztrát, plánovaného výkazu hotovostních plateb a plánované bilance. Rozpočet je smlouvou o výkonu mezi managementem a pracovníky zodpovědnými za příslušnou oblast, na jejímž základě jsou jim od nadřízených pracovníků přiděleny určité zdroje ke sledování a dosažení určitých finančních cílů. Rozpočet je v podstatě finanční rámec a prostor pro oborové a podnikové aktivity za účelem dosažení reálných společně přijatelných cílů.¹⁸

2.3.2 Finanční plán

Finanční plán lze z hlediska rozpočtu chápat jako oborový plán. V našem případě tvoří finanční plán spolu s plánem maloobchodního obratu hlavní plánovací dokumenty pro společnost.

Finanční plán zobrazuje pro dané plánovací období finanční efekty podnikových aktivit. Součástí finančního plánu je tak především plánovaný výkaz zisku a ztráty, plánovaná bilance a plán peněžních toků. Finanční plán lze v podnikové struktuře chápat především jako proces zpracování informací z podnikového prostředí, ale také z vnějšího okolí podniku.¹⁹

¹⁷ ESCHENBACH, Rolf. Controlling. 2. vyd. Praha: ASPI, 2004. s.489-490. ISBN 80-735-7035-1.

¹⁸ ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012.s.203-204. ISBN 978-80-7357-918-0.

¹⁹ FREIBERG, František. Finanční controlling: koncepce finanční stability firmy. Praha: Management Press, 1996. s.62-63. ISBN 80-859-4303-4.

Podobně jako u plánování, tak i finanční plán bude plnit svoji úlohu, pokud budou respektovány určité principy, které ve své publikaci například uvádí Landa:

- *Princip preference peněžních toků*
- *Princip respektování a minimalizace rizika*
- *Princip optimalizace kapitálové struktury*
- *Zásada dlouhodobosti finančního plánování*
- *Zásada hierarchického uspořádání firemních finančních cílů*
- *Zásada reálné dosažitelnosti podnikových finančních cílů*
- *Zásada programové ziskové orientace podniku*
- *Zásada periodické aktualizace podnikových finančních plánů*
- *Zásada jednoduchosti a transparentnosti plánovaných výpočtů*
- *Zásada relativní autonomie finančního plánu*²⁰

Spolu s finančním plánem by měly být definovány i základní finanční cíle podniku, které by měly být vzájemně provázané s ostatními nefinančními cíli podniku – např. obchodními, personálními atp. Tyto cíle by ovšem měly ctít zásadu dosažitelnosti a měly by být uspořádány v určité hierarchii.²¹

2.4 Kontrola a analýza odchylek

Kontrola nabyla v posledních letech, zejména díky rozvoji controllingu ve firmách, na významu. Tradičním způsob vnímání kontroly je spojen s tzv. zpětnou vazbou, tj. na základě analýzy minulých jevů řídit současnost. V moderním pojetí kontroly se však setkáme s tzv. dopřednou vazbou kontroly. Což znamená snahu včlenit informace o jevech budoucích do všech oblastí řízení. Pracuje se tedy s predispozicí toho, že rušivé veličiny je nutné předvídat a eliminovat je ještě před jejich vznikem. Nicméně tato orientace na budoucnost klade vysoké nároky na kvalitu informací a jejich zpracování. Proto je nutné, aby v podniku fungoval manažerský informační systém, který bude

²⁰ LANDA, Martin. Finanční plánování a likvidita. Brno: Computer Press, c2007. s.110-112. ISBN 978-80-251-1492-6.

²¹ LANDA, Martin. Finanční plánování a likvidita. Brno: Computer Press, c2007. s.113. ISBN 978-80-251-1492-6.

odpovídat požadavkům podniku. To znamená především to, že bude poskytovat relevantní a kvalitní informace. Z právě uvedeného vyplývají 3 základní funkce kontroly:

- *Funkce informační*
- *Funkce analytická*
- *Funkce preventivní*²²

V případě kontroly se controlling stará o vhodné propojení plánování a kontroly. Spolu s propojením metod plánování a kontroly je nutné, aby z výsledků kontroly vzešla nápravná opatření. Toho nelze docílit bez propracovaného varovného systému, aby nositelé rozhodovacích pravomocí o případných budoucích nebo již nastalých odchylkách byli včas informováni. Kontrola má následující hlavní cíle:

- Kontrola dodržování plánů a úrovně dosažení cíle
- Podávání zpráv managementu
- Plánování nápravných a preventivních opatření
- Spuštění učících se procesů podle odchylek
- Řízení chování na základě povědomí, že existují kontroly.²³

Nejčastější forma kontroly je v podobě kontroly plnění plánu a rozhodně to není nahodilý proces. Ba naopak, k tomu, aby byly výsledky kontroly cenné pro management a měly určitou vypovídací schopnost je nutné dodržet určitý postup, proces. Například dle Eschenbacha a Sillera je kontrola šestistupňový proces:

1. Určení podmínek pro stanovení skutečné hodnoty
2. Porovnání cílového a skutečného množství a hodnot
3. Analýza odchylek podle jejich příčin
4. Prodiskutování odchylek s odpovědnými pracovníky
5. Vytvoření soubor opatření
6. Propočet očekávání, jak i přes vzniklé odchylky dosáhnout cíle.²⁴

²² MIKOVCOVÁ, Hana. Controlling v praxi. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007. s.134-135. ISBN 978-80-7380-049-9.

²³ ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. s.76. ISBN 978-80-7357-918-0.

²⁴ ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. s.77. ISBN 978-80-7357-918-0.

V současné době se pro potřeby kontroly používají plánované či očekávané položky – zejména nákladů a výnosů, což je případ i analyzovaného podniku. Plánované či očekávané položky nákladů a výnosů jsou zpravidla stanoveny, tak aby byl zajištěn hospodárný průběh výroby a pro podnik představují splnitelný cíl. Pro následnou analýzu odchylek je pak nutné pracovat s následujícími kategoriemi nákladů a výnosů:

- Plánované
- Předem stanovené, respektive přepočtené – v případě analyzované firmy to jsou například odpisy majetku.
- Skutečné.²⁵

Z toho následně vyplývají tyto typy kontrol:

- *Skutečnost-skutečnost* - kdy se jedná o typické srovnání ex post. Jde především o vyhodnocování dat podniku v čase pro stanovení trendů či pro účely benchmarkingu
- *Skutečnost-plán* – jedná se o tradiční způsob kontroly, a to především ve smyslu zajištění zpětné vazby. Tento typ kontroly je typický pro analyzovaný podnik.
- *Plán-očekávání* – zde se očekáváním rozumí předpověď, která se týká pozdější realizace plánu. V případě této kontroly se vyhodnocují účinky, které budou mít opatření, která je třeba ještě učinit do konce plánovacího období, aby došlo k dosažení plánovaných hodnot. A právě tento princip respektuje kontrolu ex ante.²⁶

Z výše uvedeného vyplývá, že odchylka je každý rozdíl skutečné hodnoty oproti příslušné plánované hodnotě. Na základě zjištěných informací můžeme také tvrdit, dle Eschenbacha se Sillerem, že vždy se musí zjistit příčiny odchylek, a to pozitivních i negativních a je třeba určit příčinu odchylky a formulovat body pro nápravná opatření. Na druhou stranu je nutné doplnit, že ne každá odchylka by měla být podnětem k tomu, aby controller konal. Míru tolerance je však nutné stanovit vzájemnou shodou mezi managementem a controllingem. Jde především o opatření, aby nebyl controller zahlcen velkým množstvím dat, které budou v důsledku nevýznamné, což by mohlo znamenat to,

²⁵ MIKOVCOVÁ, Hana. Controlling v praxi. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007. s.138-139. ISBN 978-80-7380-049-9.

²⁶ MIKOVCOVÁ, Hana. Controlling v praxi. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007. s.139. ISBN 978-80-7380-049-9.

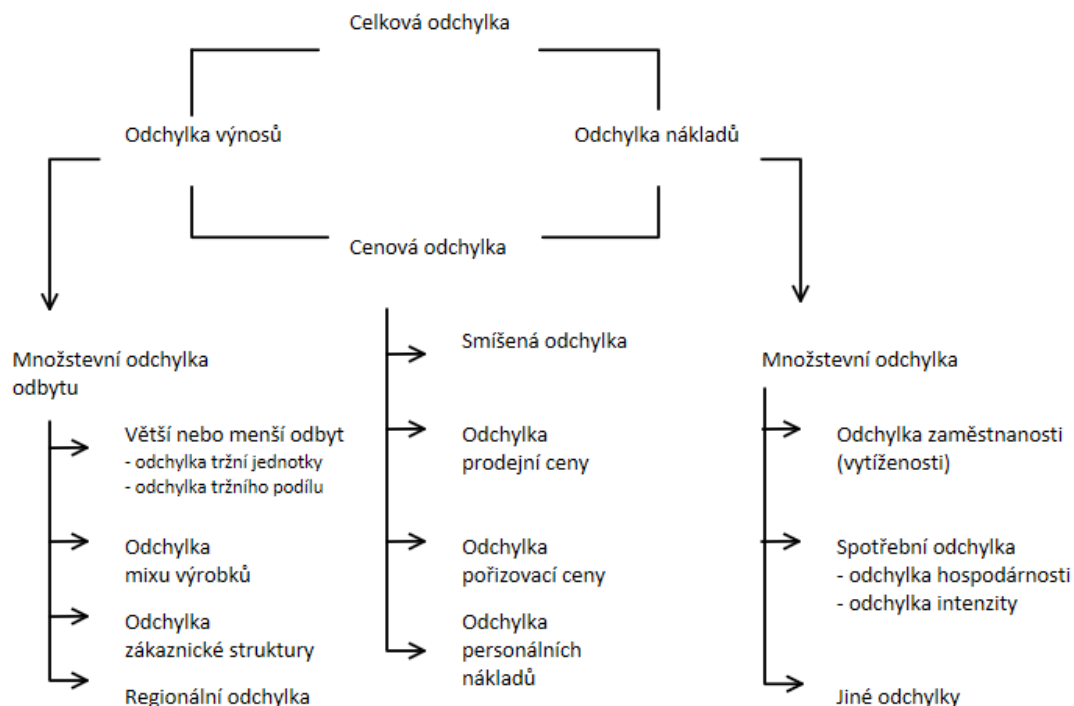
že budou opomenuty významnější odchylky, které by mohly mít vážný vliv na plnění zadaného plánu či cílů. Nicméně i přesto stanovení míry tolerance závisí na kultuře organizace a stylu řízení, ale také na okolnostech jednotlivých případů. Obecně to však lze charakterizovat níže uvedenými body:

- Očekávaná výše odchylky
- Relativní významu pozice a odchylky v této pozici
- Kvalitě plánování
- Kvalitě provádění
- Využití volného prostoru pracovníků k sebecontrollingu.

V praxi jsou pak zajímavé především odchylky od výnosů a nákladů a jejich příčiny. Ty dále vysvětlují většinu odchylek ve výkazu cash-flow, v bilanci. Přičemž se dají rozlišovat tyto úrovně odchylek:

- Odchylky týkající se druhu nákladů
- Odchylky týkající se nákladových středisek
- Odchylky týkající se nositele nákladů a výsledků připadajících na jednotlivé výkony
- Odchylky výsledků za určité časové období²⁷

²⁷ ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. s.224. ISBN 978-80-7357-918-0.



Obrázek 3: Schéma odchylky výsledku za určité časové období²⁸

2.4.1 Odchylky výnosů

Dojde-li ke změně množství prodaných výrobků nebo výkonů, pak nutně dojde ke změně výnosů a variabilních nákladů. Odchylky podmíněné výnosy nebo odbytem mohou být různé. V závislosti na změně množstevní relace různých výrobků, nebo skupin výrobků s různým příspěvkem na úhradu – odchylka výrobního mixu – nebo na změně poměrů různých skupin zákazníků, respektive odbytových trhů – odchylky struktury zákazníků – s různými cenami. Výpočet těchto odchylek má smysl právě tehdy, pokud výrobky vykazují různé příspěvky na úhradu nebo jsou na různých trzích požadovány různé ceny pro stejný výrobek.

Odchylku odbytu vypočteme jako rozdíl plánovaného množství x plánovaná cena a skutečného množství x plánovaná cena. Výsledkem této odchylky je vyjádření, zda byl skutečný odbyt větší nebo menší. Odchylku výrobního mixu vypočteme jako rozdíl

²⁸ ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. s.225 ISBN 978-80-7357-918-0.

mezi skutečným množstvím plánovaného sortimentu krát plánovaná cena a skutečným množstvím realizovaného sortimentu krát plánovaná cena.²⁹

2.4.2 Odchylyky nákladů

Mezi odchylyky nákladů náleží odchylyky cen, odchylyky vytížení a odchylyky spotřeby. Spotřební odchytku dále dělíme na odchytku hospodárnosti a odchytku intenzity. Pokud se zaměříme na odchytku ceny, tak ta se týká jak fixních (např. kolektivní mzdy), tak i variabilních nákladů (např. ceny materiálu). Na straně odbytu tvoří skutečné množství odbytu základ pro zjištění cenové odchytky, na straně použití pak množstevní faktor. Příčinami, která stojí za cenovými odchylkami mohou být například chybné odhady cenového vývoje.

Odchytky vytížení naproti tomu poskytují zpětnou vazbu o kolísání vytíženosti. Zachycují stupeň nevytížených fixních nákladů. (prázdné náklady), to jsou ty podíly fixních nákladů, které připadají na nevytížené kapacity. Odchytku vytížené kapacity vypočteme jako rozdíl mezi přepočtenými plánovanými cílovými náklady a zúčtovanými náklady.

Odchytky spotřeby představuje ty rozdíly, které vznikají buď z větší nebo menší spotřeby výrobních faktorů. Přičemž zpravidla jsou odchytky spotřeby identifikovány jako odchytky hospodárnosti, tzn. že při skutečném vytížení došlo k větší nebo nižší spotřebě materiálu v porovnání se spotřebou plánovanou pro skutečné vytížení. Přičemž odchytky hospodárnosti se vyskytují pouze u variabilních nákladů. Z toho důvodu je nutné, aby za ně zásadně odpovídali vedoucí nákladových středisek, tyto odchytky by je měly motivovat k zesílenému dozoru nad použitým materiálem.

Odchytky intenzity naopak signalizují rychlost výroby nebo intenzitu práce odchylojící se od plánu. Analýza tohoto druhu odchylek by měla vést k opatřením zvyšujícím produktivitu práce.³⁰

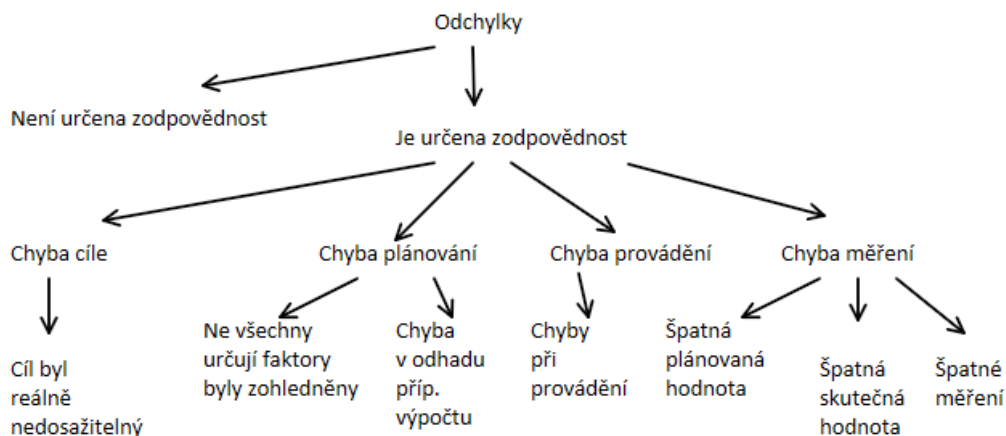
2.4.3 Nápravná opatření

Nápravná opatření by měla sloužit k tomu, aby došlo ke snížení vzniklých odchylek, či jejich kompenzací. A především by tato opatření měla sloužit k budoucí eliminaci těchto

²⁹ ESCHENBACH, Rolf. Controlling. 2. vyd. Praha: ASPI, 2004. s.540. ISBN 80-735-7035-1.

³⁰ ESCHENBACH, Rolf. Controlling. 2. vyd. Praha: ASPI, 2004. s.541-542. ISBN 80-735-7035-1.

odchylek. V tomhle okamžiku stojí za to ohlédnout se za minulostí, ale pouze v tom případě, kdy je přínosné se z ní poučit.



Obrázek 4: Odchylky z hlediska zodpovědnosti a procesních příčin³¹

Aby byla opatření efektivní a účinná, pak by v katalogu opatření by měly být definovány tyto body:

- Obsah opatření
- Kompetence a zodpovědnost za provádění
- Termín zahájení a ukončení provádění
- Očekávané účinky opatření
- Předběžné náklady opatření.

Porovnávání plánovaných hodnot se skutečnými hodnotami je pro controlling účelné, pokud vynaložená práce controllera povede k nápravným opatřením. Je zřejmé, že mezi zjištěním řídicích pracovníků a provedením nápravných opatření uplyne určitá doba. Aby se tento proces, doby co možná nejvíce zkrátila, pak se dle Eschenbacha a Sillera doporučuje rozdělit tento proces na následující části:

- Doby na zprávu – tj. čas, který je nutný pro předložení zprávy controllingu

³¹ ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. s.226 ISBN 978-80-7357-918-0.

- Reflexní dobu – tj. časové období, než dojde k diskuzi o odchylkách a naplánováním nápravných opatření
- Čas pro rozhodnutí – tj. čas nutný pro přijetí příslušných rozhodnutí, které se týkají více oddělení, čas nutný ke sladění a schválení
- Doba účinnosti – tj. časové období, které uběhne od schválení do doby, než se přijmou opatření nebo začnou působit.³²

Z výše uvedeného vyplývá, že klíčem k úspěchu správného vyhodnocení odchylek a zavedení nápravných opatření je dobrá práce s informacemi, k čemuž musí v podniku fungovat kvalitní informační systém, který bude poskytovat relevantní a přesné informace, ale také vyzrálост controllingového oddělení, které musí vyhodnotit, které odchylky jsou již kritické a které nejsou podstatné či ohrožující podnikové cíle. K tomu by měl sloužit definovaný vnitropodnikový proces. V neposlední řadě je to především o komunikaci mezi controllingem a managementem společnosti.³³

³² ESCHENBACH, Rolf a Helmut SILLER. Profesionální controlling: koncepce a nástroje. 2., přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. s.226-227. ISBN 978-80-7357-918-0.

³³ FREIBERG, František. Finanční controlling: koncepce finanční stability firmy. Praha: Management Press, 1996. s.144. ISBN 80-859-4303-4.

3 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

3.1 Historie a současnost firmy

JEDNOTA, spotřební družstvo v Boskovicích je družstvo, které bylo založeno 3. května 1957, ale samotné počátky družstevnictví lze dohledat až do roku 1873, kdy došlo k založení Potravního spolku v Klepačově. Po skončení první světové války bylo ze strany ústředí Vzájemnosti – Včely navrženo, aby došlo ke sloučení malých družstev v jeden mohutný celek, který by byl mnohem úspěšnější v konkurenčním prostředí, poněvadž by mohli koordinovat své obchodní kroky. Výsledkem tohoto kroku bylo v roce 1920 přejmenování Potravního spolku na Dělnický nákupní dům, zapsané společenstvo s ručením omezeným. Nicméně toto sloučení nesplnilo plánované očekávání a dalším krokem bylo založení vlastních prodejen, které byly lidmi označovány jako „Vosa“. Během druhé světové války byly oba spolky nuceny výrazně omezit svoji činnost. To nakonec vyústilo k úplnému zastavení činnosti spolků v roce 1943. Ve druhé polovině roku 1945 došlo ke zlomovému okamžiku. V tomto roce byl založen vrcholný orgán československého družstevnictví – Ústřední rada družstev. Vlivem revolučních a politických změn v roce 1948 došlo v roce 1949 ke změně názvu Vzájemnost – Včela pouze na družstvo s názvem Včela a začíná se hovořit o rozdělení dřívější oblasti působnosti na menší, ve kterých by působila nově vzniklá družstva. Původní myšlenka byla, že by jednotlivá družstva hospodařila v rámci jednotlivých okresů. Následně tak v roce 1950 začaly vznikat první družstva. V roce 1951 vzniká Lidové spotřební družstvo Jednota Blansko, které provozovalo 131 prodejen a 5 výroben. Ve stejném roce také vzniklo Lidové spotřební družstvo Jednota Boskovice, které provozovalo 134 prodejen a 8 výroben. S postupující kolektivizací hospodářství došlo v roce 1952 k dalším změnám. Na základě rozhodnutí státu převzaly Jednoty závody veřejného stravování od Místního hospodářství. Současně byla v tomto roce direktivně vymezena činnost družstev na venkově a státnímu obchodu ve městech a průmyslových oblastech. Nicméně tímto výčet změn nekončil, v roce 1953 došlo k transformaci struktury okresních Jednot. Ty byly v podstatě téměř zrušeny a měla se dále členit na menší Jednoty, tzv. vesnické Jednoty. Tato družstva byla řízena Okresními svazy spotřebních družstev a současně byly zřízeny krajské svazy a Ústřední svaz spotřebních družstev. Nicméně záhy se ukázala slabina tohoto způsobu členění. Malá družstva nebyla schopna plnit zadané hospodářské úkoly, a proto došlo k opětovnému sloučení do okresních družstev. V roce 1957, tak došlo ke

znovu ustanovení Jednoty Blansko a Jednoty Boskovice. Tento rok je také dle obchodního rejstříku brán jako zakládající rok pro současnou společnost. Nicméně to neznamenal konec zběsilým nařízením a opětovných reorganizací. V roce 1960 došlo ke sloučení Jednoty Boskovice a Jednoty Blansko v jeden celek, který nově nesl název Jednota, spotřební družstvo Blansko se sídlem v Boskovicích. Toto sloučení znamenalo, že tento jediný subjekt provozoval 325 prodejen a 195 provozoven veřejného stravování, počet zaměstnanců byl 964 a maloobchodní obrat činil 285 000 000 Kčs. Členská základna čítala 21 131 členů, v následujících letech byla činnost družstva soustředěována především na budování obchodní sítě. Další milník pro družstvo nastal po roce 1989, kdy vedení družstva stálo před novou výzvou. V roce 1990 družstvo provozovalo 248 stálých prodejen, 10 pojízdných prodejen, 11 kantýn, 140 provozoven veřejného stravování a 20 sezónních prodejních stánků. Maloobchodní obrat přesahoval 800 000 000 Kč a počet zaměstnanců byl přes 1200, členská základna čítala 24 tisíc členů. Dle plánů měla v roce 1992 společnost projít transformací a také bylo nutné vyrovnat restituční závazky a kompletně přizpůsobit chod společnosti novým tržním podmínkám. Došlo k ukončení činnosti veřejného stravování a družstvo se začalo soustředit na velkoobchod, maloobchod a dopravní činnost. V 90. letech družstvo provozovalo nejen vnitrostátní, ale také mezinárodní kamionovou dopravu. V roce 1996 byla postavena nová prodejna v Boskovicích, která již zachycovala moderní trendy v maloobchodním prostředí.³⁴

K 31. 12. 2016 družstvo provozovalo 117 prodejen a zaměstnávalo 478 zaměstnanců a bylo dosaženo maloobchodního obratu 754 590 000 Kč, družstvo uzavřelo hospodaření s výsledkem před zdaněním ve výši 10 091 000 Kč.³⁵

Dále je společnost členem Svazu českých a moravských spotřebních družstev – SČMSD, jehož členové jsou sjednoceni pod značkou COOP, v tomto svazu má družstvo členský podíl 4 000 Kč, dále má družstvo vloženo 2 890 000 Kč do společnosti COOP Morava s.r.o.³⁶

Jak bylo uvedeno výše, tak družstvo je společníkem ve společnosti COOP Morava, s.r.o., přičemž tato společnost byla založena za účelem vytvoření nákupní aliance a dosažení výhodnějších obchodních podmínek pro své společníky.

³⁴ 125 let spotřebního družstevnictví na okrese Blansko 1873 - 1998. Boskovice, 1998.

³⁵ Výroční zpráva 2016. Boskovice, 2017. Dostupné také z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-detail?dokument=49179695&subjektId=430478&spis=766092>

³⁶ Výroční zpráva 2016. Boskovice, 2017. Dostupné také z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-detail?dokument=49179695&subjektId=430478&spis=766092>

Celkem je v této nákupní alianci 14 společníků, kteří dohromady pod touto nákupní aliancí provozují 1 040 prodejen.³⁷

Seznam společníků je uveden v tabulce níže:

Společník	Vklad
JEDNOTA, spotřební družstvo v Boskovicích	2 890 000
COOP Beskydy, spotřební družstvo	4 693 000
JEDNOTA, spotřební družstvo, Moravský Krumlov	2 360 000
BUDOUCNOST, spotřební družstvo v Ostravě	1 643 000
Jednota, spotřební družstvo v Uherském Ostrohu	5 032 000
COOP družstvo Velké Meziříčí	4 661 000
JEDNOTA, spotřební družstvo ve Vsetíně	3 264 000
JEDNOTA, spotřební družstvo Zábřeh	5 614 000
Jednota, spotřební družstvo ve Zlíně	1 408 000
Svaz českých a moravských spotřebních družstev	5 906 000
Jednota, spotřební družstvo v Hodoníně	10 891 000
Jednota, spotřební družstvo v Mikulově	2 453 000
KONZUM, obchodní družstvo v Ústí nad Orlicí	982 000
DLC Napajedla, a.s.	100 000

Tabulka 1: Seznam společníků COOP Morava, s.r.o.; zdroj www.justice.cz

³⁷ COOP Morava: O nás. COOP Morava, s.r.o. [online]. Brno: COOP Morava, 2018 [cit. 2018-05-13]. Dostupné z: <http://www.coopmorava.com/kontakty/#about>

V současné době se družstvo i nadále zabývá optimalizací prodejní sítě, a to především s důrazem na rentabilitu prodejen.

3.2 Organizační struktura

Organizační struktura společnosti je daná stanovami společnosti, která je dle stanov následující:

- Shromáždění delegátů
- Představenstvo
- Kontrolní komise
- Místní členská schůze
- Členské rady

Družstvo je organizováno na jednotlivé úseky, které jsou podřízeny jednotlivým náměstkům. Družstvo je rozděleno na následující úseky:

- Úsek předsedy
- Úsek obchodní
- Úsek provozně-technický
- Úsek ekonomický

Podrobněji je organizační podniková struktura zachycena v diagramu:

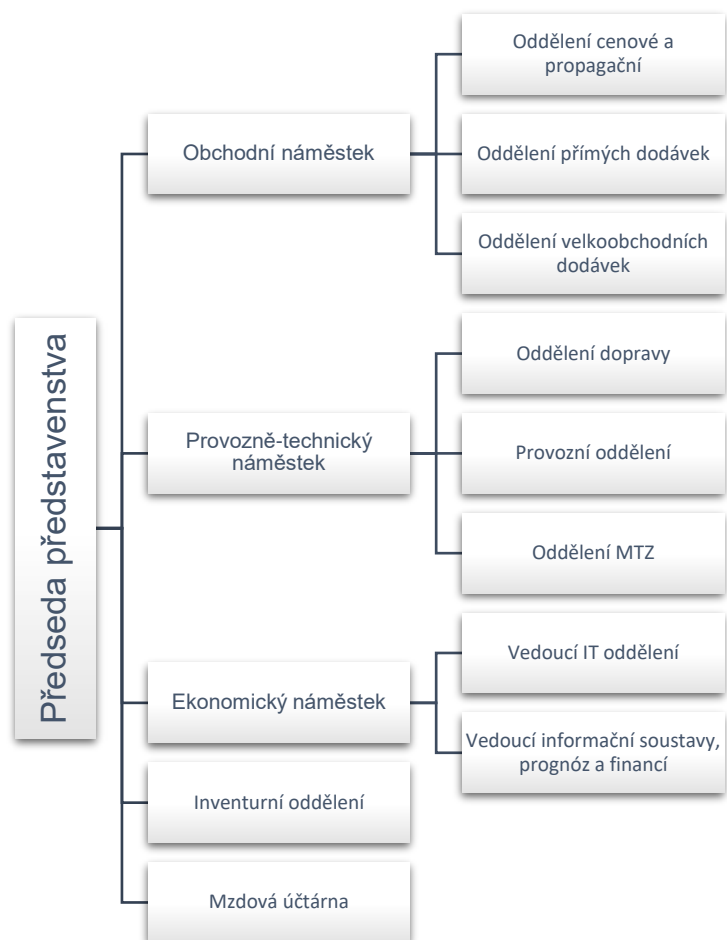


Diagram 1: Základní organizační členění, vlastní zpracování

Pro potřeby ekonomického úseku a přehlednější vykazování je pak družstvo děleno na hospodářská střediska, které jsou seskupeny do následující činnosti:

- 1 – Prodejny
- 4 – Velkoobchod
- 5 – Vnitropodniková doprava
- 6 – Pronájmy
- 7 – Uzávěřené provozovny
- 8 – Správní aparát
- 9 – Středisko MTZ³⁸

³⁸ Výroční zpráva 2016. Boskovice, 2017. s.4. Dostupné také z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-detail?dokument=49179695&subjektId=430478&spis=766092>

3.3 Charakteristika prodejní sítě podniku

Dle výroční zprávy z roku 2016 družstvo k 31. 12. provozovalo 117 prodejen a velkoobchodní sklad.

Prodejny jsou nadále děleny do sortimentních skupin, podle potenciální výše maloobchodního obrátu. Tabulka níže zachycuje sortimentní skupiny a počet prodejen v dané skupině:

<i>Sortimentní skupina</i>	<i>Počet prodejen</i>
<i>Sortimentní skupina A</i>	15
<i>Sortimentní skupina B</i>	48
<i>Sortimentní skupina C</i>	48
<i>Sortimentní skupina O</i>	5
<i>Sortimentní skupina S</i>	1

Tabulka 2: Sortimentní skupiny a počet prodejen, vlastní zpracování

Dále lze tyto sortimentní skupiny charakterizovat šířkou nabízeného sortimentu a umístěním. Prodejny typu A – typicky prodejny v bývalých nákupních střediscích ve střediskových obcích či menších městech nebo v městysech. Typické je pro tento typ sortimentních skupiny široká nabídka zboží a relativně vysoká obrátkovost. Prodejny sortimentního typu B jsou prodejny, které se ve velké většině nacházejí na středně velkých obcích nebo fungují jako menší prodejny ve městech. Prodejny typu C jsou nejčastěji na malých obcích a charakteristickým znakem je často to, že se jedná o jednomístné prodejny (jeden zaměstnanec, který zodpovídá za chod celé prodejny).

Prodejny sortimentního typu O jsou speciální prodejny – jedná se o 2 prodejny masa a uzenin a 3 prodejny s drogistickým zbožím. Jako prodejna sortimentního typu S je označena prodejna supermarketu v Boskovicích. Tento typ prodejny lze nejlépe srovnat s konceptem supermarketů Albert.

Co se týká velkoobchodního skladu, tak ten funguje pouze pro zásobování vlastní prodejní sítě. Toto zásobování je realizováno vlastní dopravou. Prodej služeb přepravy nebo odběr zboží cizím odběratelům z velkoobchodu není umožněn. Zásobování maloobchodní sítě je rozplánováno dle sortimentních skupin, což určuje četnost závozu. Objednávky prodejen na velkoobchodní sklad jsou realizovány za pomoci podnikového ERP systému a je standardizována na čistě elektronickou komunikaci.

3.4 Míra využití informačního systému ve společnosti

Společnost využívá ERP systém, který byl vytvořen na základě požadavků společnosti. ERP systém a jeho správu zajišťuje firma Sofico, a.s., která se věnuje vývoji vlastního ERP řešení s názvem SOFIX.

V současné době je společnost ve fázi plné implementace, kdy po několikaleté postupném zavádění došlo ke sjednocení informačních systémů ve společnosti. Tato implementace měla za cíl nejen sjednocení platforem práce všech úseků, ale také snadnější dostupnost a lepší strukturovanost dat. Architektura systému je zachycena níže. Celý systém je rozdělen na následující moduly:

- Modul pro obchodní činnost a správu číselníků zboží
- Modul pro provoz velkoobchodního skladu
- Modul určený pro účetnictví a správu majetku.

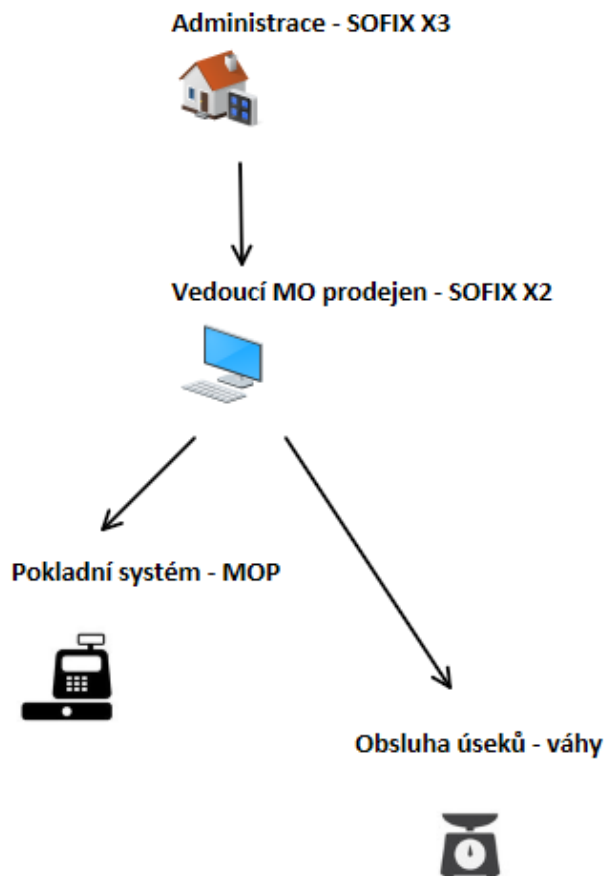


Diagram 2: Architektura ERP systému společnosti, vlastní zpracování

Z diagramu je zřejmá podřízenost jednotlivých částí systému, což je zaručeno přístupovými právy a odlišnými verzemi na podřízených pracovištích – zde se jedná především o úroveň vedoucích maloobchodních prodejen, kteří jsou uživatelé Sofix X2. Pracovníci ústředí společnosti jsou pak uživatelé verze Sofix X3, ve kterém jsou uživatelé rozdělení do uživatelských skupin dle svého pracovního zařazení. Čímž je zabezpečeno, že každý uživatel má ke své práci maximum relevantních informací a současně je zajištěno, aby uživatelé neprohlíželi data, které nesouvisí s výkonem jejich práce. Plný přístup, pak má zejména vrcholový management a vedoucí jednotlivých odborů.

Pro vyhodnocování obchodní informací společnost využívá samostatný statistický program vytvořený taktéž společností Sofico, a.s. a to SofixStat. V tomto statistickém programu jsou statistiky, které byly vytvořeny na základě specifických požadavků společnosti a slouží k efektivnímu vyhodnocování obchodních úspěchů společnosti.

4 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

4.1 Současný stav operativního controllingu ve společnosti

Společnost v současné době nemá samostatné controllingové oddělení ani pozici controllera. Nicméně prvky operativního controllingu můžeme ve společnosti naléznout u pozice vedoucího informační soustavy, prognóz a financí. Tato pozice spadá do direktivy ekonomického náměstka a její ustanovení v rámci ekonomického oddělení zachycuje diagram níže.

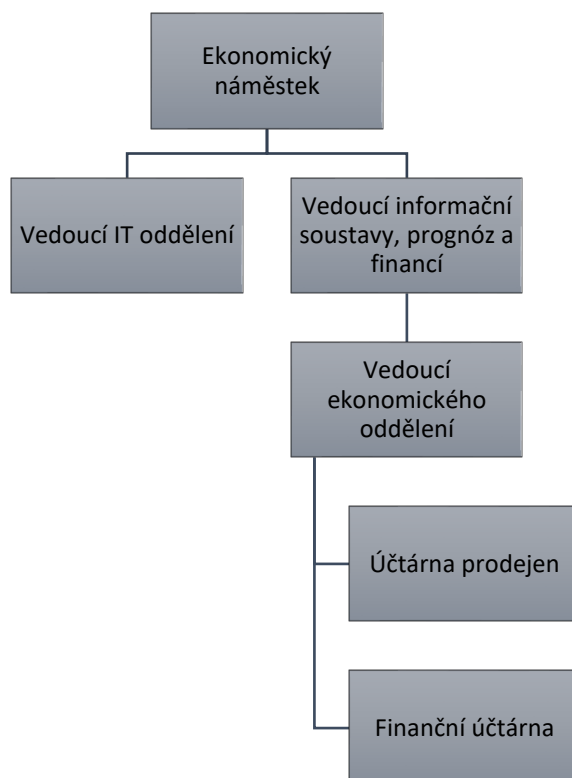


Diagram 3: Organizační schéma ekonomického úseku

Z diagramu je patrné, že pozice vedoucího odboru informační soustavy, prognóz a financí je velmi podobná pozici controllingu. Díky jisté nadřazenosti nejen v rámci ekonomického oddělení se jedná o pozici, která je respektována všemi odbory napříč společností. Což tomuto vedoucímu pracovníkovi umožňuje zadávat drobné příkazy ostatním oddělením s cílem sladění podnikového procesu s ostatními činnostmi společnosti.

Jako správné lze hodnotit, že samotné účtárny prodejen a finanční účtárny jsou podřízeny odlišnému pracovníkovi, než je zmiňovaná pozice. Tím je zaručeno, že nebude tento

vedoucí pracovník zatěžován běžnou problematikou podřízených celků, poněvadž většinu problémů by měla vyřešit pozice vedoucí ekonomického odboru.

4.2 Pozice controllera

Jak již bylo řečeno, tím že společnost nemá samostatné oddělení controllingu, tak samozřejmě nemá ani pozici controllera. Nicméně, jak jsme poznamenal výše, lze charakteristiky této pozice naléznout u pozice vedoucího odboru informační soustavy, prognóz a financí. Níže charakterizují základní povinnosti této pozice ve společnosti a následně je porovnávám s úkoly, které jsou charakteristické pro pozici controllera.

Hlavní charakteristika uváděné pozice je zodpovědnost za správnost účetnictví, správně nastavené procesy spojené s financemi v podnikovém ERP systému. Dále tato pozice přebírá zodpovědnost za daňovou oblast – zejména pak za oblast daně z přidané hodnoty, daně z příjmu a silniční daně. Hlavní činností tohoto pracovníka je však sestavování finančního plánu společnosti, pravidelný reporting vrcholovému managementu společnosti a analýza odchylek od plánu a jejich interpretaci. U toho pracovníka jsou také evidovány požadavky ze strany vrcholového managementu na propočty a kalkulace případných investičních záměrů – především doba návratnosti a rentabilitu projektu, či propočty významných změn ve společnosti týkajících se především ekonomiky podniku. V tabulce vidíme hlavní charakteristika pozice a jejich případnou korelaci s charakteristikou pozice controllera.

Popis činnosti stávající pozice pracovníka	Společná charakteristika controllera?
Zodpovědnost za správně nastavené podnikové procesy.	ANO
Zodpovědnost za daňovou oblast podniku.	NE
Zodpovědnost za věcnou správnost účetnictví.	NE
Zodpovědnost za včasné a správné plánování	ANO
Kontrola plnění plánu.	ANO
Analýza odchylek a identifikace příčin.	ANO

Zodpovědnost za vypracování návrhu na nápravné opatření pro zamezení tvorby odchylky.	ANO
Zodpovědnost za externí audit.	ANO

Tabulka 3: Identifikace společných charakteristik pozice vedoucího odboru informační soustavy, prognóz a financí s pozicí controllera, vlastní zpracování

Z tabulky vyplývá, že z velké části lze uvedenou vedoucí pozici chápat jako pozici controllera. Nicméně, jak je uvedeno i v literatuře, tak zde je pozice controllingu kumulována s pozicí s velkým množstvím funkcí a controlling, tak netvoří kompaktní celek s prostorem pro práci zaměřenou čistě na controlling.

4.3 Plánování ve společnosti

Společnost plánuje na základě sestavení dílčích plánů, které zachycují požadavky vrcholového managementu a návaznost na skutečně dosažené výsledky.

Plán vzniká pro celou společnost, ale je rozpracován do jednotlivých plánů dle činností, které jsou tvořeny jednotlivými hospodářskými středisky. Celkový plán se skládá z následujících dílčích plánů:

- Plán maloobchodního obratu
- Plán velkoobchodního obratu
- Plán mzdových prostředků
- Investiční plán
- Plán propagace
- Plán výkonů v dopravě
- Odpisový plán

Sestavený finanční plán z těchto dílčích plánů a dalších známých skutečností má podobu **plánovaného výkazu zisku a ztráty po analytických účtech**, dle platné účetní osnovy. Viz tabulka níže.

Finanční plán pro rok 2016

Druh nákladů a výnosů:	Prodejny	Velkoobchod	Doprava	Pronájmy	Správní aparát	MTZ	Celkem
501 - spotřeba materiálu	5 191 000	318 000	1 432 000	0	688 000	0	7 629 000
502 - spotřeba energie	14 600 000	648 000	105 500	1 176 500	657 000	0	17 187 000
504 - nákupní cena celkem	645 712 525	196 875	0	0	0	0	645 909 400
511 - opravy celkem	5 275 000	100 000	60 000	0	50 000	0	5 485 000
512 – cestovné	14 000	0	13 000	0	573 000	0	600 000
513 – reprefond	0	0	0	0	100 000	0	100 000
518 - ostatní služby	8 665 000	1 135 000	165 000	122 000	2 845 000	0	12 932 000
521 - mzdové náklady	73 403 000	5 967 000	3 607 000	0	15 395 000	0	98 372 000
523 - odměny čl. P, KK	0	0	0	0	75 000	0	75 000
524 - SZP celkem	24 762 200	2 014 500	1 215 500	0	5 213 220	0	33 205 420
527 - zákonné soc. nákl.	2 460 000	285 000	174 000	0	623 000	0	3 542 000
528 - ostatní soc. náklady	4 500	0	1 000	0	500	0	6 000
531 - silniční daň	6 000	0	92 109	0	24 722	0	122 831
532 - daň z nemovitostí	457 989	89 506	15 030	41 945	12 410	1 415	618 295
532 - daň z nabytí nemovitostí	0	0	0	0	0	0	0
538 – poplatky	1 000	0	1 000	0	20 000	0	22 000
541 - ZC prodaného HIM	104 101	0	0	1 038	0	0	105 139
542 - prodaný materiál	0	0	0	0	0	0	0
543 – dary	65 000	10 000	0	0	30 000	0	105 000
544 - smluvní pokuty	0	0	0	0	0	0	0
545 - ostatní pokuty	0	0	0	0	0	0	0
546 - odpis pohledávek	0	0	0	0	28 429	0	28 429
548 - ostatní provozní náklady	899 828	85 000	194 000	8 192	209 000	0	1 396 020
549 - manka a škody	665 000	0	0	0	0	0	665 000
551 - odpisy HIM	8 196 038	933 462	1 018 683	300 210	1 074 736	4 548	11 527 677
552 - tvorba rezerv	0	0	0	0	0	0	0
558 - zákonné OP	0	0	0	0	-28 429	0	-28 429
562 – úroky	196 573	84 246	0	0	0	0	280 819
568 - ostatní finanční náklady	2 441 000	0	0	0	23 000	0	2 464 000
584 - změna stavu zásob	0	-19 296 186	0	0	0	0	-19 296 186
Prvotní náklady	793 119 754	-7 429 597	8 093 822	1 649 885	27 613 588	5 963	823 053 415
599 - druhotné náklady	339 147	6 643 583	85 238	0	1 105 111	76 921	8 250 000
Náklady celkem	793 458 901	-786 014	8 179 060	1 649 885	28 718 699	82 884	831 303 415
601 - tržby za výrobky	1 657 033	0	0	0	0	0	1 657 033
602 - tržby za služby	42 000	96 000	0	5 343 000	1 220 000	0	6 701 000
604 - tržby za zboží	774 590 202	0	0	0	0	0	774 590 202
641 - tržby z prodeje majetku	1 016 180	0	0	1 800 000	0	0	2 816 180
642 - tržby z prodeje mater.	180 000	39 000	0	0	0	0	219 000
646 - výnos z odeps. pohled.	0	0	0	0	0	0	0
648 - ostatní provozní výnosy	36 939 000	9 271 000	0	0	40 000	0	46 250 000
649 - předpis manka a škod	815 000	0	0	0	0	0	815 000
662 - přijaté úroky	0	0	0	0	390 000	0	390 000
668 - ostat. finanční výnosy.	440 000	10 000	0	0	65 000	0	515 000
Prvotní výnosy	815 679 415	9 416 000	0	7 143 000	1 715 000	0	833 953 415
699 - druhotné výnosy	0	0	8 250 000	0	0	0	8 250 000
Výnosy celkem	815 679 415	9 416 000	8 250 000	7 143 000	1 715 000	0	842 203 415
Zisk +, ztráta -	22 220 514	10 202 014	70 940	5 493 115	-27 003 699	-82 884	10 900 000

Tabulka 4: Finanční plán pro rok 2016, zdroj: vlastní upracování na základě interních dat společnosti

Tento plánovaný výkaz zisku a ztráty je sestaven na celý rok a operativně je z tohoto výkazu sestavován plánovaný výkaz zisku a ztráty pro konkrétní kalendářní měsíc. Aby společnost dokázala, co nej přesněji naplánovat hospodářský výsledek daného roku je v procesech společnosti zařazen na 9 měsíc roku, tzv. změna plánu, kdy dojde k vyhodnocení uplynulých 9 měsíců a přeplánování 3 měsíců daného roku, tak aby plán, co nejvěrněji zachycoval skutečnost.

Principem tzv. změny plánu je srovnat skutečný výkaz zisku a ztráty za uplynulých 9 měsíců s plánovaným výkazem a prohlásit skutečný výkaz za plánovaný. Plánování pro zbylé 3 měsíce je pak řešeno odděleně a nový plán, který je touto změnou vytvořen, již není plánem v pravém slova smyslu, poněvadž jde o součet reálných hodnot za uplynulých 9 měsíců a nově vytvořeného plánu pro zbylé 3 měsíce období.

Tento finanční plán je schvalován představenstvem družstva a po jeho schválení se stává oficiálním dokumentem, který řídí hospodaření celé společnosti.

4.3.1 Plán maloobchodního obratu

Z pohledu podnikatelské činnosti jde o nejdůležitější plán družstva, od kterého se následně vyvíjí většina výnosů. Tento plán je sestavován vedoucí odboru prodejen a následně je oponován vrcholovým managementem a vedoucím odboru IS, prognóz a financí.

Do tohoto plánu je zahrnut požadavek vedení společnosti na určitý % nárůst maloobchodního obratu a současně jsou do tohoto plánu zohledněny známé skutečnosti, které v plánovaném období ovlivní provoz prodejny – jedná se především o plánované rekonstrukce, případné investiční akce v okolí, které ovlivňují provoz prodejen. Typicky to jsou uzavírky a rekonstrukce veřejné infrastruktury. Dále jsou v tomto plánu zohledněny změny v konkurenčním prostředí či jiné vnější faktory.

Tento plán je vždy sestavován na kalendářní rok po měsících a hospodářských střediscích (prodejnách). Jakmile je tento dílčí plán odsouhlasen, tak vedoucí odboru IS, prognóz a financí rozpravuje do relevantních podrobností. Jde především o naplánování hodnoty odvedeného DPH z tržeb, plán služeb kreditování mobilních telefonů, fakturace odběratelům a hodnotu marže.

Od maloobchodního obratu jsou odpočítány plánované tržby za služby – v případě Jednoty se jedná o tržby za dobíjení předplacených karet mobilních telefonů. Na základě průměrných hodnot odvedeného DPH za předchozí období je stanoven přepočet odvodu DPH z prodaného zboží za plánované období. Kdy v případě budoucí změny sazeb DPH – pouze v případě, že je tato skutečnost známa – je tato průměrná sazba odvodu DPH přepočítána dle schválené změny.

Spolu s plánovanou daní z přidané hodnoty je i naplánována hodnota slevy z faktur pro externí odběratele – přičemž skutečnost aktuálního období se bere jako plánovaná pro období následující.

Po prostém odečtu těchto veličin je stanovena plánovaná hodnota účtu 604 – tržby za prodej zboží, který je sestaven, taktéž po prodejnách a měsících.

Pro výpočet marže z tržeb za zboží a výpočtu plánované nákupní ceny jsou použita historická data a současně informace obchodního úseku o cenové politice následujícího období. Na základě těchto informací je stanovena průměrná hodnota marže pro jednotlivé měsíce, která je následně použita pro výpočet plánované nákupní ceny. Tato průměrná hodnota se liší dle jednotlivých měsíců, poněvadž je nutné, aby byla zachycena proměnlivost složení nakupovaného zboží dle období.

Prodejna	A	B
Plán obratu vč. DPH	1 283 000	3 698 000
Plán služeb	12 100	14 250
Plánované DPH	178 030	500 195
Plán slev	350	300
Plánované tržby (604)	1 092 520	3 183 555
Plánovaná marže	205 367	622 045
Plánovaná nákupní cena	887 153	2 561 510
Normované ztrátové	11 925	33 835
Plánované náklady na zboží (504)	875 228	2 527 675

Tabulka 5: Kompletní kalkulace plánu maloobchodního obratu pro prodejny a měsíc, vlastní zpracování

Obecnou kalkulaci lze vyjádřit následovně:

Položka	ř.	Způsob výpočtu
Plán obratu vč. DPH	1	Kč vycházející z plánu MO
Plán služeb	2	Skutečnost min. rok
Plánované DPH	3	ř.1 x % stanovené sazby DPH
Plán slev	4	Skutečnost min. roku
Plánované tržby (604)	5	ř.1 – ř.2 – ř.3 – ř. 4
Plánované marže	6	ř.5 x % plánované marže

Plánovaná nákupní cena	7	ř.5 – ř.6
Normované ztratiné	8	ř.7 x koeficient z podnikové směrnice
Plánované náklady na zboží	9	ř.6 – ř.7 – ř.8

Tabulka 6: Obecná kalkulace pro kompletní výpočet tržeb za zboží, vlastní zpracování

Jak je vidět z obecného propočtu neméně důležitou součástí kompletní kalkulace tržeb za zboží společnosti tvoří norma ztratiného na zboží, která je určena vnitropodnikovou směrnicí a její výši ovlivňuje zejména velikost obrátu. Poněvadž normované ztratiné je určeno % z dosaženého obrátu.

4.3.2 Plán velkoobchodního obrátu

Společnost disponuje vlastním velkoobchodním skladem, který slouží výhradně pro zásobování vlastní prodejní sítě.

Plán velkoobchodního obrátu je tvořen na základě požadovaného poměru proti maloobchodnímu obrátu. Tento poměr vychází z dlouhodobého trendu. Plán je sestavován vedoucí odboru nákupu spolu s vedoucím odboru prognóz a financí, a to s platností jednoho kalendářního roku.

Na základě historických dat je určeno, že velkoobchodní obrát tvoří zhruba 34 % z maloobchodního obrátu. Na základě tohoto poměru je stanovena tzv. předávací cena prodejnám, která je tvořena z nákupní ceny a přírážky 5,8 %, což představuje vnitropodnikový zisk pro družstvo. Z toho zisku je pak financována činnost velkoobchodu.

Ve finančním plánu je tato položka reprezentována účtem 584 – změna stavu vlastních zásob. Spolu s velkoobchodní obrátem a obchodní přírážkou je stanovena obrátka zásob, tak aby bylo dosaženo optimálního stavu zásob.

	Plán obratu	Aktivace	marže
leden	17 000 000	932 000	5,8
únor	24 000 000	1 316 000	5,8
březen	27 000 000	1 480 000	5,8
duben	25 000 000	1 371 000	5,8
květen	28 000 000	1 535 000	5,8
červen	28 000 000	1 535 000	5,8
červenec	26 000 000	1 425 000	5,8
srpen	28 000 000	1 535 000	5,8
září	26 000 000	1 425 000	5,8
říjen	26 000 000	1 425 000	5,8
listopad	29 000 000	1 590 000	5,8
prosinec	23 000 000	1 261 000	5,8
pl. r. 2017	307 000 000	16 830 000	5,8

Tabulka 7: Plán velkoobchodního obratu, vlastní zpracování

4.3.3 Plán mzdových prostředků

Tento plán je sestavován vedoucí mzdové účtárny, kdy mzdové prostředky jsou rozplánovány po jednotlivých činnostech podniku a po měsících. Současně tento plán obsahuje i odměny vrcholovému vedení společnosti.

Plán mezd je tvořen na 100 % plánu obratu – to znamená, že neobsahuje odměny, které jednotlivým prodejnám náleží při splnění maloobchodního obratu na více než 100 %. Současně je však nutné podotknout, že společnost **nepenalizuje** personál prodejny za nesplnění předepsaného maloobchodního obratu.

Mzdy:	
Prodejny	72 830 000 Kč
Velkoobchod	5 925 000 Kč
doprava	3 575 000 Kč
Administrativa	15 250 000 Kč
ostatní osobní náklady	405 000 Kč
náhrady za nemoc	387 000 Kč
Mzdové náklady celkem	98 372 000 Kč
SZP	33 205 420 Kč
Odměny čl. představenstva	75 000 Kč

Následně je mzdový plán vedoucím odboru IS, prognóz a financí doplněn o předpokládané výdaje na sociální a zdravotní pojištění a odměny členům představenstva.

Mzdový plán musí flexibilně reagovat na zákonné úpravy minimální a zaručené mzdy, ale také na dohody o odměnách, které vyplývají z kolektivní smlouvy pro dané období. Vzhledem k tomu, že mzdové náklady tvoří hned po účtu 504 nejvýznamnější nákladovou položku, tak je dbáno na pravidlo, aby případné navýšení mezd bylo kryto zvýšenou marží.

4.3.4 Investiční plán

Odpovědnost za plán investic je soustředěna na provozně-technického náměstka, přičemž tento plán obsahuje i požadavky na pořízení majetku či požadavky na opravy z ostatních úseků družstva. Investiční plán tedy zahrnuje veškeré investiční akce, které družstvo v kalendářním roce plánuje. Mimo investic do stávajících provozoven, tento plán obsahuje předpokládané částky, které budou vynaloženy na opravy či obnovu stávajícího zařízení. Dále tento plán obsahuje i plán na obnovu výpočetní techniky, která s takto vysokým počtem prodejen a mírou využití, vyžaduje zvýšenou pozornost techniků družstva, ale také to klade zvýšené požadavky na vynaložené náklady.

Provozně-technický náměstek tyto požadavky soustředí do investičního plánu, který je následně revidován vedoucím odboru IS, prognóz a financí, a to především z toho důvodu, aby bylo upřesněno, zda se jedná o:

- Opravy
- Technické zhodnocení majetku

Následně je tento vedoucí pracovník odpovědný za správný výpočet odpisů z nového majetku, či technického zhodnocení

Správně nastavený investiční plán má zřejmý přesah jednoho roku, a to především z toho důvodu, že lze za pomoci tohoto dílčího plánu ovlivňovat hospodaření společnosti v několikaletém horizontu za pomoci odpisů majetku.

4.3.5 Plán propagace

Tento plán je sestavován pracovníky marketingu a obsahuje předpokládané náklady vynaložené na propagaci – tisk letáků s akčním zbožím, náklady na údržbu polepů výloh na prodejnách a údržbu reklamních ploch či propagačních polepů na vozidlech družstva. Dále jsou tímto plánem určeny prostředky pro realizaci zákaznických soutěží a věcná plnění ze strany dodavatelů.

V tomto plánu jsou také naplánovány výnosy z poplatků od dodavatelů za účasti v letákových akcích.

4.3.6 Plán výkonů v dopravě

Jak již bylo nastíněno výše, tak v družstvu funguje vnitropodnikový úsek dopravy, který zajišťuje zásobování prodejen zbožím z velkoobchodu a současně zajišťuje případnou podporu úseku MTZ a zajišťuje drobné opravy na prodejnách, či převozy zařízení mezi jednotlivými prodejnami.

Plán ujetých kilometrů je vždy postaven na skutečnosti předchozího období s drobnými úpravami – plánovaná odstávky vozidel atp. Na základě počtu ujetých kilometrů a skutečné spotřeby paliva je stanovena průměrná spotřeba vozidel. Pokud tato data nejsou k dispozici (například u nově pořízených vozidel), pak je brána průměrná spotřeba z technického průkazu vozidla. Dále je dle vývoje trhu odhadována průměrná cena paliv. Následně jsou pro jednotlivá vozidla naplánovány přímé náklady na následující období, což zahrnuje:

- Spotřebu materiálu a PHM
- Přímé mzdy
- Stravné
- Opravy
- Daně a poplatky
- Služby
- Odpisy

Tyto přímé náklady, jsou pak rozpočteny na počet plánovaných kilometrů vozidla a je stanovena cena na 1 km bez započtení nepřímých nákladů střediska dopravy. Následně jsou stanoveny hodnoty pro finanční plán střediska dopravy, které se sestávají z následujících nákladů:

- Spotřeba energií a materiálu
- Mzdy THP střediska dopravy
- Odpisy budov
- Služby
- Daně a poplatky
- Opravy

Následně je stanovena cena na 1 km k pokrytí společných nákladů a tato částka je připočtena k přímé nákladům na 1 km a vznikne, tak nákladová cena na 1 km jízdy daného vozidla a současně vnitropodnikový výnos střediska dopravy.

	dodávka	DAF	DAF	IVECO	IVECO
<i>Vozidlo:</i>	1BE 1479	2B7 2962	3B9 6202	9B5 9141	1BB 4282
<i>Středisko:</i>	553423	554440	554446	554433	554432
<i>Prům. spotř. počítaná</i>	9,32	17,13	17,09	19,82	21,13
<i>Spotřeba v litrech</i>	646,54	4 908,26	5 496,14	6 036,18	6 760,54
<i>Spotřeba v Kč</i>	14 483	109 945	123 114	135 210	151 439
<i>Plán km</i>	6 940	28 650	32 160	30 455	31 995
Přímé náklady:					
<i>Spotřeba PHM</i>	14 483	109 945	123 114	135 210	151 439
<i>Náhradní díly.</i>	10 000	10 000	10 000	40 000	40 000
<i>Opravy</i>	3 000	9 500	9 500	19 000	19 000
<i>Cestovné</i>	10 000	0	0	0	0
<i>Příspěvek na stravování</i>	0	19 200	19 870	8 550	10 080
<i>KŽP a PP</i>	0	16 700	0	12 200	15 000
<i>Koncesionář. poplatky</i>	540	540	540	540	540
<i>Ostatní služby(myčka)</i>	1 000	3 500	4 000	4000	3500
<i>Dálniční známka</i>	0	0	0	0	0
<i>Mzda</i>	36 850	737 000	626 450	294 800	294 800
<i>SZP</i>	12 529	250 580	212 993	100 232	100 232
<i>Silniční daň</i>	1 872	23 700	23 700	6 480	6 192
<i>Zákonné pojištění</i>	2 940	5 484	5 484	5 484	5 484
<i>Havarijní pojištění</i>	8 860	0	0	12 416	12 868
<i>Zákon. zdravot. poj.</i>	206	4 127	3 508	1 651	1 651
<i>Roční odpis</i>	76 908	0	0	231 348	259 212
Celkem	179 188	1 190 276	1 039 159	871 911	919 998
<i>Prům. cena na 1 km</i>	25,8	41,5	32,3	28,6	28,8
<i>Poměr. část nepř. nákl.</i>	64 000	264 207	296 576	280 853	295 054
Prům. cena na 1 km	35,0	50,8	41,5	37,9	38,0

Tabulka 8: Ukázka výpočtu ceny na kilometru u vozového parku

Finanční plán pro středisko dopravy je konstruován tak, aby středisko v ideálním případě negenerovalo zisk.

4.3.7 Odpisový plán

Plán odpisů majetku je vytvářen vedoucím odboru prognóz a financí, kdy jsou dle vnitropodnikové směrnice o odpisech a dle platných koeficientů spočítány měsíční účetní odpisy, dnes je to již tvořeno za pomoci firemního ERP systému. Dále jsou v tomto odpisovém plánu na základě informací z investičního plánu naplánovány odpisy nového majetku nebo provedeného technického zhodnocení.

4.4 Analýza odchylek

Společnost vyhodnocuje hospodaření na měsíční bázi, kdy je vždy skutečnost porovnávána s plánovanými hodnotami.

Každý měsíc je vyhodnocováno % plnění maloobchodního a velkoobchodního obratu. Přičemž je sledováno % plnění plánu a index skutečnosti oproti skutečnosti předchozího období. Na základě tohoto výkazu je průběžně sledováno % plnění plánu maloobchodního a velkoobchodního obratu. Přičemž kladnými odchylkami se podnik většinou nezabývá a hlavní pozornost je věnována těm prodejnám, které nesplnily plánovaný obrat. Přičemž je věnována pozornost především důvodům neplnění maloobchodního obratu. Přičemž hlavní vlivy, které se zkoumají jsou:

- Odchyly od běžné pracovní, prodejní doby vlivem například nemocnosti personálu, nenadálým situacím spojenými především s výpadky elektrické energie či poruše na výpočetním zařízení prodejny.
- Změna konkurenčního prostředí – zejména pak otevření nových provozoven vietnamských provozovatelů obchodů s potravinami
- Dále je třeba prověřit, zda byla prodejna dobře zásobena zbožím, aby se vyloučilo, že nabídka prodejny nebyla úplná.

Dále jsou porovnávány dosažené finanční hodnoty s finančním plánem. Vyhodnocení probíhá nad výkazem zisku a ztráty po analytických účtech. Přičemž je nutné se zaměřit především na odchylky vyšší než 5 %. Přičemž lze odchylky ve finanční plánu rozdělit na následující hlavní kategorie:

- Odchyly týkající se tržeb a nákladů vynaložených na prodané zboží
- Odchyly od nákladů z provozní činnosti
- Odchyly ostatních provozních výnosů

Odchyly týkající se tržeb a nákladů vynaložených – tyto odchylky jsou propojeny s výkazem plnění maloobchodního obratu, přičemž lze identifikovat následující provázanost:

Typ odchylky tržeb	Typ odchylky nákladů na zboží	Byl splněn plán obratu?	Intepretace odchylky a možná příčina
Kladná odchylka	Kladná odchylka	ANO	Plán maloobchodního obratu byl splněn a vlivem vyššího obratu lze očekávat i vyšší tržby a náklady na zboží
Kladná odchylka	Negativní odchylka	NE	V případě, kdy jsou splněny plánované tržby, ale není splněn plán obratu, realizovala společnost prodeje s vyšší marží. Společnost tak splnila finanční cíl, ale nebyl naplněn obchodní cíl definovaný plánem obratu.
Negativní odchylka	Negativní odchylka	NE	V takovém případě nedošlo k naplnění, jak plánu obratu, tak finančního plánu společnosti. Je tedy nutné analyzovat příčiny neúspěchu v daném období.
Negativní odchylka	Kladná odchylka	ANO	V případě, kdy je splněn maloobchodní obrat a jsou tedy i vyšší náklady na prodané zboží, ale současně společnost nesplnila stanovený plán tržeb, pak je pravděpodobné, že společnost realizovala tržby s výrazně nižší marží, než bylo plánovaná a je proto nutné analyzovat tvorbu cen a provést kontrolu nákupních, které jsou definovány ceníky jednotlivých dodavatelů

Tabulka 9: Charakteristika odchylek v oblasti tržeb a nákupních cen, vlastní zpracování

Odchylky od nákladů z provozní činnosti – tento druh odchylek vzniká především na účtech spotřeby materiálu, energií, oprav a služeb. Dále sem lze řadit odchylky, které se týkají finančních nákladů spojených s provizemi za zprostředkování platby platební kartou a provize společností zabývajících se distribucí a výrobou stravenek.

V oblasti spotřeby energií a materiálu nelze jednoznačně určit přesnou míru spotřeby nicméně lze zde definovat obecné pravidlo, že s rostoucím objemem tržeb roste i spotřeba materiálu, zejména pak obalového. Při vyhodnocování této odchylky je pak nutné brát ohled na míru plnění plánu obratu. Důležitým aspektem při vyhodnocení této odchylky je pak zachování posloupnosti vytvoření výdejky na spotřební materiál. Vedoucí dané prodejny je povinen vytvořit výdejku na obalový materiál vždy za dané období, tak aby bylo možné vyhodnocovat vývoj spotřeby materiálu v čase. K tomu se ihned nabízí jedno z rizik při hodnocení a tou je chyba obsluhy, která nevytvoří za dané období výdejku na obalový materiál, což se v jednom období projeví jako úspora v nákladech a v následujícím období jako odchylka převyšující významným způsobem plánovanou hodnotu.

Spotřeba materiálu může být významně ovlivněna poruchovostí výpočetní techniky. Vzhledem k nutné míře digitalizace obchodu má každá prodejna rozsáhlé technické zázemí sestávající se z několika počítačů, platebních terminálů, monitorů, příslušenství pro síťové připojení atp. Důležitým pohledem při analýze odchylek je míra poruchovosti výpočetní techniky v daném období a její vliv na celkovou spotřebu materiálu. Z uvedeného vyplývá, že na období letních měsíců, kdy je očekáván vyšší výskyt bouřek, je nutné počítat s vyššími výdaji na výpočetní techniku. Poněvadž se každoročně jedná o období, kdy je evidován vyšší počet výměn – především pak záložních zdrojů a modemů. Spotřeba energií je detailně kalkulována na každý rok – přičemž je vždy brána spotřeba uplynulého období jako předpokládaná spotřeba roku následujícího – díky znalosti cen energií zaručených smlouvou s distributorem a znalostí poplatků, které stavuje Energetický regulační úřad, lze poměrně přesně plánovat spotřebu elektřiny a plynu. Přičemž při vzniku odchylky je nutné vždy poměřit spotřebu na dané středisku a v případě významné odchylky je nutné analyzovat okolnosti, které mohly vést k vyšší spotřebě energie. Mezi nejčastější příčiny patří:

- Vliv počasí, kam řadíme například vysoké teploty v létě, kdy je na prodejně častěji v provozu klimatizace, nebo naopak velké mrazy, a to naopak znamená vyšší spotřebu plynu
- Špatně nahlášený stav elektroměru a plynoměru z prodejny

Odchyly nákladů z oblasti oprav vychází z investičního plánu a případné odchylky obhájí provozně-technický náměstek. Obecně však lze říci, že většina odchylek má původ ve stáří nemovitostí, které společnost vlastní.

Odchyly od nákladů v oblasti služeb. Zde se vždy vyhodnotí pravidelné platby za poskytované služby (servisní smlouva s poskytovatelem ERP systému, služby auditu služby interního auditu nutného pro normu HACCP atp.). V případě odchylek od těchto pravidelných plateb je třeba identifikovat důvod odchylky – například služba poskytnutá nad rámec smluvního závazku.

Odchyly finančních nákladů jsou spojeny jednak s mírou plnění plánu obrátu. V případě vyšších provizí za platební karty je vždy kontrolováno, zda byla dodržena nasmlouvaná marže a následně je porovnán počet transakcí s plánem.

Odchyly ostatních provozních výnosů – do této kategorie spadají především výnosy spojené s dodavatelskými slevami a bonusy, odměny za zprostředkování kreditování mobilních telefonů a provize za prodej propan-butanových lahví. Je zřejmé, že výše dodavatelských slev a bonusů přímo úměrou závisí na % plnění plánu obrátu.

Závislost a směr odchylek ostatních provozních výnosů lze obecně charakterizovat následující tabulkou:

Typ odchylky	Byl splněn plán obrátu?	Identifikace možné příčin odchylky
Kladná odchylka	ANO	V případě procentuálních slev a bonusů s rostoucím plněním roste i výše nároků na slevu či bonus od konkrétního dodavatele
Negativní odchylka	ANO	V tomto případě je nejprve nutné stanovit, zda se nejedná o časový nesoulad ve vystavení dokladu opravňující čerpání slevy – typicky se tak děje přes opravný daňový doklad a jeho proučtováním na straně

		společnosti. V případě, že se nejedná o časový nesoulad, pak je třeba, aby obchodní oddělení analyzovalo přijaté slevy a bonusy a na základě porovnání kupních smluv identifikovalo, kde došlo k pochybení.
Kladná odchylka	NE	V tomto případě se může jednat o časový nesoulad, který vznikl v období, kdy byl plán obratu plněn, ale příslušný doklad byl proúčtován v jiném období.

Tabulka 10: Charakteristika odchylek ostatních provozních výnosů, vlastní zpracování

Nápravná opatření, které se v souvislosti s analýzou odchylek využívají je metoda zpětné vazby – informace, které ovlivnily kladně nebo negativně finanční plán jsou vyhodnoceny a tyto poznatky jsou pak využity ke zkvalitnění plánu, především pak u některých veličin k lepší analýze vývojového trendu – například u míry využití platebních karet.

Některá opatření však lze aplikovat ještě během aktuálního roku. To se týká především následujících oblastí:

- Opatření vedoucí k plnění plánovaného obratu
- Opatření v oblasti cenotvorby, které vedou k vyšším výnosům z prodeje zboží

4.5 Stručné vyhodnocení analýzy

4.5.1 Pozice controllera ve společnosti

I přestože společnost nemá speciální pozici vyčleněnou pouze pro controlling, tak lze ve funkci vedoucího odboru IS, prognóz a financí spatřovat jistou podobnost. Postavení v rámci podnikové struktury je jasně definované a je tedy přesně definován vztah podřízenosti a nadřízenosti, a to včetně organizační struktury celé společnosti. Díky kumulaci pozice se zodpovědností správně nastavené metodiky ekonomických procesů v ERP systému má tento pracovník roli administrátora. Je tedy zaručeno, že pro svoji práci bude mít vždy kompletní a ucelené informace.

Velmi dobře je na tom i komunikace na úseku ekonomický náměstek – vedoucího odboru IS, prognóz a financování – vedoucí ekonomického odboru. Díky jasně definovaném vztahu jsou problémy ekonomického oddělení řešeny na jednom místě a až v další instanci jsou předávány nadřízené buňce. Je to i výhodné pro ostatní pracovníky ekonomického úseku, protože mají jasně definovaného nadřízeného a nedochází, tak ke tříštění pravomocí.

Jako hlavní slabinu vidím v dostatečném nevyžití všech dostupných nástrojů pro finanční plánování – například využití ukazatelů finanční analýzy. Dále ve společnosti postrádám plán cash flow, který vzhledem k zaměření společnosti vnímám jako důležitý.

V rámci následného reportingu a porovnávání plánu se skutečností mi chybí využití klíčových ukazatelů, především pak rentability a likvidity.

4.5.2 Klady a zápory controllingu ve společnosti

KLADY (+)	ZÁPORY (-)
Správné začlenění do organizační struktury	Kumulace pozice controllera s dalšími funkcemi
Kvalitní spolupráce a komunikace mezi vedoucími jednotlivých odborů	Absence plánování cash-flow
Oprávnění administrátora v ERP systému	Absence strategického plánování
Plánování obratu a definování obchodního cíle	Absence využívání ukazatelů finanční analýzy

Tabulka 11 Klady a zápory controllingu ve společnosti, zdroj: vlastní zpracování

4.6 Definice zjištěných nedostatků

Po provedení analýzy současného stavu jsem definoval tyto nedostatky

- Nevyužívání nástrojů controllingu z oblasti řízení likvidity a pracovního kapitálu
- Neexistence plánu finančních toků
- Opomíjení ukazatelů finanční analýzy z oblasti rentabilit.

Problém z hlediska operativního controllingu vidím především v jednostranně zaměřeném vyhodnocování a kontroly plánu. Byl by dobré využít maxima nástrojů, která

oblast controllingu poskytuje, tak aby došlo k úplnému informování vedení, než pouze z pohledu splněno/nesplněno.

Dále bych doporučoval rozšířit plánovací systém o plán finančních toků, což vnímám jako slabinu při vytváření finančního plánu společnosti.

Spolu s těmito připomínkami by bylo vhodné, aby měla společnost stanovenou strategii, ze které by byly definovány dílčí cíle pro controlling operativních cílů. Detailněji jsou tyto oblasti rozpracovány v návrhové části.

5 VLASTNÍ NÁVRHY NA ZLEPŠENÍ

Z provedené analýzy současného stavu jsem definoval jisté nedostatky. V následující části navrhu řešení ke zlepšení způsobu plánování ve společnosti. Bude se především jednat o změny v délce plánování, způsobu tvoření plánu maloobchodního obratu. Začlenění vybraných ukazatelů finanční analýzy do plánovacího systému společnosti a návrh na sestavení plánu cash-flow. Následně se pokusím definovat způsoby, jak by společnost mohla efektivněji analyzovat odchylky od skutečnosti. Například za pomoci většího soustředění se na srovnávání plánu se skutečností po každém uplynulém kvartálu a více se zabývat příčinami odchylek, než se snažit na základě uplynulého období dorovnávat skutečnosti nadcházející. Důležité je pochopit důvod, který zapříčinil vznik odchylky.

5.1 Návrhy na změnu tvorby finančního plánu

V této podkapitole se zaměřím především na možnosti zlepšení tvorby nosných plánů, které svojí měrou nejvíce ovlivňují finální podobu finančního plánu. Hlavní prioritou jsou návrhy ke zlepšení především v oblasti plánu maloobchodního obratu. Právě tento plán ovlivňuje ve finální podobě nejvíce hospodaření celé společnosti.

5.1.1 Změna délky plánovacího období

Vzhledem k tomu, že finanční plán by měl být odrazem dlouhodobé strategie společnosti, tak navrhuji, aby bylo upraveno finanční plánování na 3leté období a po každém uplynulém kvartálu bude plán dorovnán na skutečnost. Což umožní flexibilnější rozhodování v oblasti optimalizace hospodářského výsledku a tím i daňové povinnosti podniku.

Pro společnost by to znamenalo daleko větší přesnost a detailnost při vytváření hlavních plánů, které formují celkový výsledek. Společnost by tak vytvořila plán pro 3 hospodářská období za pomoci využití například citlivostní analýzy, kdy by byly vytvořeny 3 scénáře možného vývoje:

- Pesimistický scénář
- Realistický scénář
- Optimistický scénář

Z jednotlivých scénářů je pak třeba vybrat scénáře, který bude nejvíce odpovídat možnému vývoji společnosti. K tomu je třeba využít data z okolí společnosti, a to například údaje o:

- Inflaci
 - Vývoji ekonomiky na základě prognóz ČNB a dalších institucí
 - Vývoji v potravinářském odvětví – např. legislativní změny
 - Možném vývoji odvětví, které má v oblasti působnosti společnosti převažuje.
- Informace o záměrech velkých společnostech může významným způsobem ovlivnit kupní sílu obyvatelstva a může dojít tak významnému ovlivnění složení průměrného nákupního koše zákazníka a tím dojde i ke změně struktury tržeb společnosti, což může mít dopad a průměrnou marži společnosti a ochotu zákazníků nakupovat v jejich obchodech, tedy lze tvrdit, že je třeba soustředit na cenovou citlivost zákazníků ve vztahu k jejich průměrnému výdělku.

Každá informace, která bude takto zjištěna by měla být přiřazena k určitému scénáři, což lze zajistit za pomoci bodových stupnicí, které budou určovat, jak velký negativní nebo pozitivní dopad mohou mít na předmět podnikání společnosti. Tabulka pro ohodnocení zjištěných informací, by pak mohla vypadat následovně.

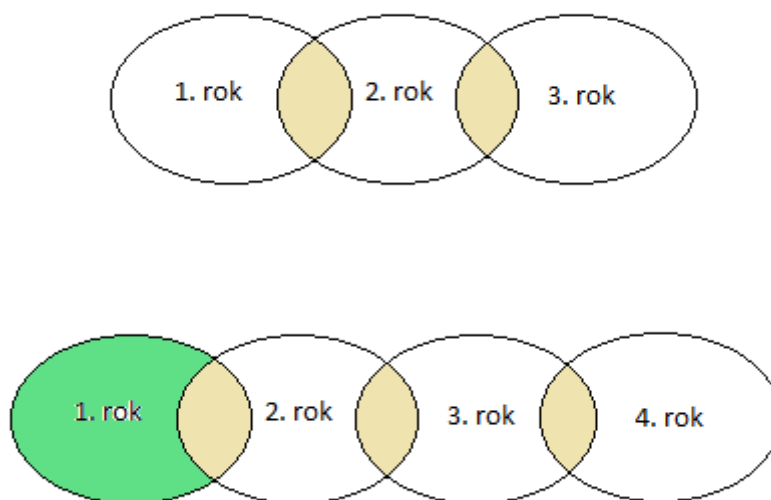
Body	Předpokládaný dopad	Výsledný scénář
9	Vysoce pozitivní dopad na společnost	Optimistický scénář
8		
7		
6	Mírný až minimální dopad na společnost	Realistický scénář
5		
4		
3	Vysoce negativní dopad na společnost	Pesimistický scénář
2		
1		

Tabulka 12: Návrh bodovací tabulky pro hodnocení informací z okolí společnosti, vlastní zpracování

Výsledný scénář na základě obodování všech zjištěných informací lze následně zjistit vypočítáním aritmetického průměru ze zjištěných hodnot. V případech, kdy výsledné

body vyjdou na hranici mezi jednotlivými scénáři je vhodné provést nové vyhodnocení informací a případně doplnění o další skutečnosti.

Samotná tvorba plánu, by pak probíhala ve 4. kvartálu aktuálního roku – což zachycuje obrázek níže. Vyplněná plocha znamená tvorbu plánu dalšího roku.



Obrázek 5: Schematické znázornění tvorby víceletého plánu, vlastní zpracování

Obrázek zachycuje postup pro vytváření víceletého plánu. Prvním krokem je vytvoření plánu pro všechny tři období a následně vždy po uplynutí aktuálního roku je naplánováno další období, tak aby byla udržena kontinuita 3letého plánu. Jak již bylo napsaná plán je vždy tvořen ve 4 kvartálu daného roku. Současně se při tvorbě 3 roku plánu přehodnocuje plán pro již naplánovaná dvě období, tak aby plán vždy zachycoval aktuální změny, které mohly nastat během prvního období. Typicky se bude jednat:

- Změna prodejní sítě společnosti – otevření nebo uzavření prodejních jednotek
- Nové investiční příležitosti
- Změny v okolí podniku či ve vývoji ekonomiky státu

Dále je samozřejmě nutné zpřesnit některé plánované veličiny, a to především ve spotřebě elektrické energie, respektive v cenách za odebírané energie, poněvadž společnost provádí každý rok výběrová řízení a snaží se vždy vysoutěžit odpovídající cenu. Dále je třeba zpřesnit údaje o personálních nákladech – je třeba zachytit legislativní změny, či změny počtu zaměstnanců nebo nové požadavky odborové organizace.

5.1.2 Návrh změny způsobu tvorby plánu maloobchodního obratu

Vzhledem k tomu, že navrhuji změnu délky finančního plánu společnosti, je třeba změnit i pohled na tvorbu plánu maloobchodního obratu. V současné době je plán tvořen po prodejnách a měsících vždy jako jedna částka za danou prodejnu, a to bez toho, aniž by se nějak podrobněji analyzoval podíl jednotlivých kategorií prodaného zboží. Proto by bylo vhodné se zaměřit na přesnější a podrobnější plánování tohoto nejvýznamnějšího plánu společnosti.

Mým návrhem je nejen plánování maloobchodního obratu na tři roky, ale také změna způsobu plánování hodnot pro jednotlivé prodejny, a to po kategoriích zboží. Postup by měl být následující:

- Na základě dat z interní statistiky určit například za pomoci metody ABC rozhodující A objekty, které tvoří 80 % maloobchodního obratu.
- Následně je třeba analyzovat složení sortimentu po jednotlivých prodejnách a zkonsolidovat kategorie do obecných kategorií – celkem společnost rozlišuje 81 kategorií zboží.
- Do samostatné analýzy je třeba vyčlenit specializované prodejny masa a uzenin, a prodejny specializované pouze na prodej drogistického zboží.

Pokud provedeme ABC analýzu na datech z interních statistik společnosti, pak se dopracujeme k následujícímu výsledku.

ID skupiny	Název skupiny	Podíl na MO
201	Maso a masové konzervy	9,96 %
466	Cigarety	7,39 %
227	Pečivo pšeničné	5,51 %
228	Pečivo trvanlivé	5,00 %
215	Ostatní mléčné výrobky	5,00 %
266	Ostatní potraviny a pochutiny	4,81 %
258	Pivo lahvé	4,49 %
226	Chléb	4,47 %
211	Sýry	4,32 %
441	Ostatní domácí potřeby	2,91 %
210	Mléko	2,80 %
261	Lihoviny a destiláty	2,47 %
221	Máslo	2,22 %
238	Cukrovinky čokoládové	1,99 %
248	Zelenina čerstvá	1,86 %

253	Vody přírodní minerální	1,82 %
439	Chov. hosp. pěstitel. potřeby	1,82 %
249	Výrobky ovocné a zeleninové	1,74 %
464	Ostatní drogistické zboží	1,69 %
451	Noviny a časopisy	1,48 %
239	Ostatní drops	1,47 %
264	Káva a výtažky kávové	1,43 %
453	Papír a papírenské potřeby	1,34 %
259	Vína révová	1,33 %
246	Ovoce subtr. a trop. čerstvé	1,29 %
Mezisoučet		80,62 %
Ostatní	Ostatní	19,38 %

Tabulka 13: Podíl jednotlivých skupiny zboží na celkovém obratu společnosti, zdroj: vlastní zpracování na základě interních dat společnosti

K následující účelům jsem již výsledky upravil a do tabulky jsou zaneseny konkrétně pouze skupiny zboží, které tvoří 80 % obratu společnosti z více než 80 skupin zboží to je 25 kategorií zboží. Zbylé kategorie jsou označeny jako ostatní. Pro účely efektivnějšího plánování obratu je nutné těchto 25 kategorií zkonsolidovat, aby plánování nebylo zbytečně pracné a časové náročné. Pro účely plánování navrhuji následující seskupení položek.

ID skupiny	Název skupiny	Nově upravený název
201	Maso a masové konzervy	Maso a uzeniny
466	Cigarety	Tabákové výrobky
227	Pečivo pšeničné	Pekařské výrobky
228	Pečivo trvanlivé	
226	Chléb	
215	Ostatní mléčné výrobky	Mléčné a čerstvé výrobky
211	Sýry	
210	Mléko	
221	Máslo	
248	Zelenina čerstvá	Ovoce a zelenina
249	Výrobky ovocné a zeleninové	
246	Ovoce subtr. a trop. čerstvé	
258	Pivo lahvé	Alkohol včetně piva
261	Lihoviny a destiláty	
259	Vína révová	
238	Cukrovinky čokoládové	Cukrovinky a ostatní pochutiny včetně kávy
266	Ostatní potraviny a pochutiny	
239	Ostatní drops	
264	Káva a výtažky kávové	
253	Vody přírodní minerální	Nealkoholické nápoje

441	Ostatní domácí potřeby	Ostatní nepotravinářské zboží
439	Chov. hosp. pěstitel. potřeby	
464	Ostatní drogistické zboží	
453	Papír a papírenské potřeby	
451	Noviny a časopisy	

Tabulka 14: Návrh na rozdělení skupin zboží pro účely plánování

Na základě takto rozdělených skupin je třeba naplánovat tržby pro jednotlivé prodejny, po měsících na celé plánovací období. Pro přesnější plánování by bylo vhodné provést opět citlivostní analýzu a vytvořit pesimistickou, optimistickou a realistickou variantu. Výsledný scénář by měl korespondovat s celkovým očekáváním společnosti.

Hlavním benefitem tohoto způsobu plánování by měla být daleko přesnější představa o vývoji obrátu v čase, a především by toto mělo sloužit k lepšímu pochopení skladby položek v obrátu a jejich dopad na celkový obrát. Dalšími benefity je mnohem přesnější identifikování odchylek od plánu. Díky podrobnějšímu plánování by pak měly být snadněji identifikovatelné příčiny neplnění plánovaného maloobchodního obrátu, čímž by se daly efektivněji navrhovat opatření nebo postupy pro eliminaci takových situací. V případě, že například dojde k nesplnění plánu vlivem propadu tržeb u pekařských výrobků, pak se mohou kompetentní pracovníci rovnou zaměřit na sortiment pečiva a analyzovat z jakých důvodů došlo k takovému propadu tržeb u pekařských výrobků.

Z tohoto podrobnějšího plánování také vyplývá návaznost na plán marže a plán nákladů na prodané zboží. Díky podrobnějšímu plánování lze mnohem přesněji vypočítat plánovanou marži společnosti. Díky této segmentaci a znalosti výše marží pro jednotlivé segmenty zboží dojde ke zpřesnění výpočtu nejen průměrné marže, ale především ke zpřesnění hodnoty výnosu ze zboží.

5.1.3 Návrh způsobu plánování ostatních nákladů a výnosů společnosti

V následující podkapitole se pokusím navrhnout obecný postup pro plánování ostatních nákladů a výnosů společnosti, a to na několika konkrétních případech. Nejprve je nutné identifikovat náklady, které jsou navázány na tržby a náklady jejichž určení je nezávislé na tržbách. Analýzou struktury finančního plánu, který je uveden Tabulka 4 lze náklady a výnosy rozdělit následovně:

- Náklady a výnosy odvoditelné od tržeb

- Náklady a výnosy stanovené smlouvami
- Náklady a výnosy odvoditelné na základě dlouhodobého trendu.
- Náklady a výnosy odvozené od jiného plánu

Náklady a výnosy odvoditelné od tržeb	Nákupní cena zboží
	Mzdové náklady, SZP
	Dary
	Manka a škody
	Změna stavu zásob
	Ostatní provozní výnosy
	Předpis mank a škod
	Ostatní finanční výnosy
Náklady a výnosy stanovené smlouvami	Spotřeba energie
	Odměny členům představenstva
	Tržby za služby – nájemné
	Přijaté úroky
	Služby
Náklady a výnosy odvoditelné na základě dlouhodobého trendu	Spotřeba materiálu
	Spotřeba energií
	Cestovné
	Reprefond
	Služby
	Sociální náklady
	Poplatky
	Tržby z prodeje materiálu
Náklady a výnosy odvozené od jiného plánu	Drobný hmotný majetek (investiční plán)
	Opravy (investiční plán)
	Ostatní finanční výnosy
	Silniční daň (plán dopravy)
	Odpisy (Odpisový a investiční plán)

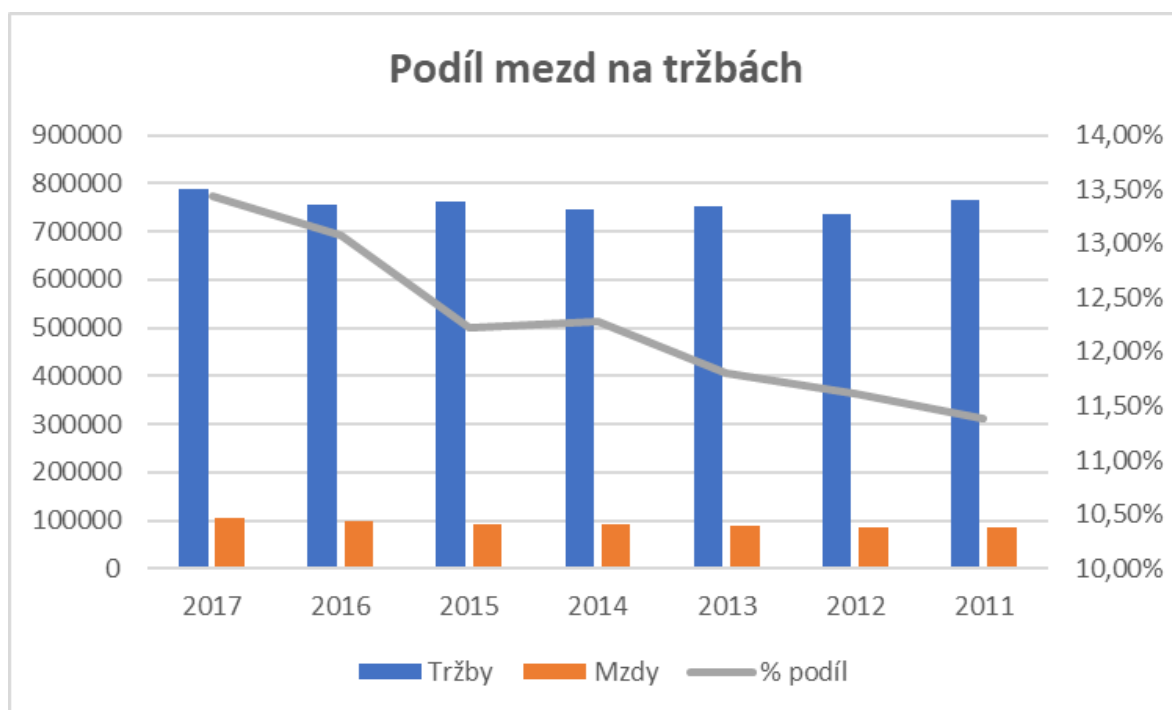
Tabulka 15: Rozdělení nákladů a výnosů dle provázanosti na ostatní procesy, zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky je vidět, že náklady a výnosy, které jsou navázané na celkovou hodnotu tržeb, patří mezi nejvýznamnější náklady a výnosy společnosti, tedy náklady a výnosy, které významnou měrou ovlivňují EBIT společnosti. Současně je z tabulky zřejmé, že čím přesněji bude vytvořen plán maloobchodního obrátu, tak tím přesněji bude společnost schopna určit výši nákladů a souvisejících výnosů.

Některé náklady jsou zařazeny do dvou kategorií, a to především z toho důvodu, že například spotřeba energie je plánována následovně:

- Cena za spotřebovaný plyn či elektřinu jsou dané smlouvou s distributorem a poplatky jsou dané Energetickým regulačním úřadem.
- Spotřeba na jednotlivých prodejnách a ostatních budovách vychází z historické spotřeby.

V případě určování nákladů odvozených od tržeb, lze postupovat následujícím způsobem. Pokud si vezmeme například mzdové náklady, které bezpochyby hrají významnou roli při stanovování hospodářského výsledku společnosti, tak analýzou účetních výkazů společnosti zjistíme následující skutečnost:



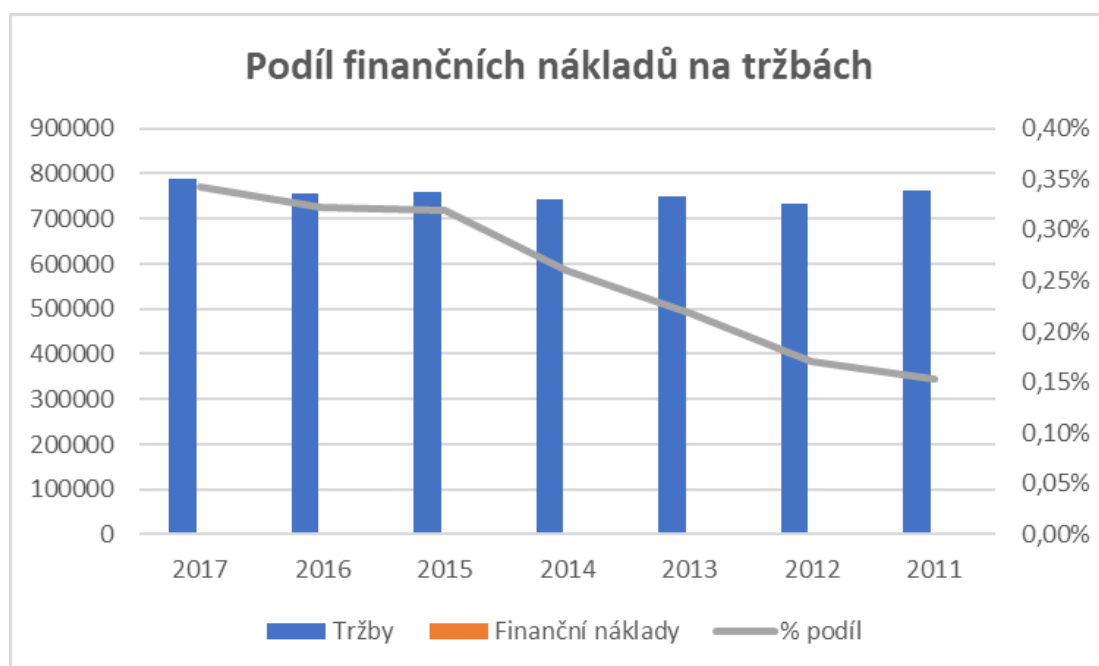
Graf 1: Podíl mezd na tržbách, zdroj: vlastní zpracování na základě účetních výkazů společnosti

Z grafu vyplývá, že procentuální podíl mezd na tržbách od roku 2011 vzrostl o necelé 2 %. Když zvážíme situaci na současném pracovním trhu, růst minimální a zaručené mzdy,

pak % podíl, který použijeme pro finanční plán společnosti bude hodnota **okolo 13,5 %**. Pro účely této práce byly použity souhrnné údaje za celou společnost a rok. Nicméně pro plánování společnosti je třeba analyzovat podíl mezd na tržbách následujícím způsobem:

- Po jednotlivých činnostech společnosti
- Po jednotlivých prodejnách ve vztahu k tržbám jednotlivých prodejen.
- Určení podílu po jednotlivých měsících

Podobným způsobem lze postupovat i u ostatních finančních nákladů, kam spadají provize za přijímání plateb za zboží platební kartou, přijímání stravenek a ostatní poplatky spojené s používáním bankovního účtu.



Graf 2: Podíl finančních nákladů na tržbách, vlastní zpracování na základě účetních výkazů společnosti

Z grafu vyplývá jasný trend, kdy zákazníci mají ve stále větší oblibě platbu platební kartou. Pro účely plánu bychom tedy počítali s **0,35 %** podílem na celkových tržbách. Nicméně pro větší přesnost je třeba vypočítat podíl nákladů po jednotlivých prodejnách, měsících a pro každý způsob platby samostatně.

Nicméně ne všechny náklady lze určit následujícím způsobem, jde například o plán spotřeby materiálu. Pro určení spotřeby materiálu je třeba využít historická data, které má společnost k dispozici, protože spotřeba materiálu není navázána na prodej zboží, ale souvisí především s běžným provozem prodejny.

Pro určení výše spotřeby materiálu prodejny navrhuji využít metodu kvartilového rozdělení do intervalů. Postup určení nákladů na spotřební materiál je následující:

- Data z posledních 3 let zaneseme do tabulky a očistíme každé nákladové středisko o extrémní hodnoty, které výrazně narušují trend spotřeby materiálu
- Očištěná data vložíme do tabulky a vypočteme průměrnou hodnotu spotřeby materiálu po měsících a nákladových střediscích
- Za pomoci funkce v Excelu pak vypočteme jednotlivé kvartily, což budou reprezentační hodnoty jednotlivých intervalů. Následně za pomoci další funkce v Excelu vypočteme celkovou spotřebu v jednotlivých intervalech a určíme počet prodejen v daném intervalu.
- Tyto data použijeme k výpočtu průměrné hodnoty spotřeby materiálu za daný měsíc. Následně průměrné hodnoty vynásobíme předpokládaným počtem provozovaných prodejen v daném období.

Výsledkem je pak následující tabulka:

Leden	Parametr	Součet	Počet OJ	Průměr	Upr.prům.	Počet OJ	Plán
	Interval I.	2 433,30	30,00	81,11	80,00	29	2 320,00
	Interval II.	7 882,82	30,00	262,76	270,00	28	7 560,00
	Interval III.	16 375,52	30,00	545,85	550,00	29	15 950,00
	Interval IV.	77 952,86	30,00	2 598,43	2 600,00	29	75 400,00
							101 230,00
						upravené	105 000,00

Tabulka 16: Výpočet plánované spotřeby materiálu za pomoci metody kvartilového rozdělení, vlastní zpracování na základě dat společnost

Z výpočtu vyplývá, že spotřeba materiálu za měsíc leden by na činnosti prodejen by měla být 105 tis. Kč. Samozřejmě, pro větší přesnost by bylo vhodné tuto veličinu vypočítat pro každou prodejnu.

Závěrem této kapitoly pouze poznamenám, že pro jednotlivé náklady a výnosy a jejich určení lze ve většině případů použít tyto dvě popsané metody. Některé náklady je však nutno odhadnout na základě dlouhodobého trendu a znalosti podnikového prostředí. To znamená, že i přes všechny tyto výpočty je nutné zohledňovat známé skutečnosti, které v budoucnu mohou nastat.

5.1.4 Využití ukazatelů finanční analýzy

Proto, aby plánování správně odráželo požadavky managementu, je nutné využívat některé ukazatele finanční analýzy. Pro účely této práce a pro ilustraci jsem vybral dva finanční ukazatele, které rozpracovávají současný pohled managementu společnosti:

- ROS – rentabilita tržeb
- Doba obratu zásob.

Požadavek vedení je vždy směřován na navýšení maloobchodního obratu o určité procento. Nicméně mnohem přesnější pro účely plánování vnímám požadavek na určitou rentabilitu tržeb. Protože pro účely plánu se pak pracuje s tržbami očištěnými o DPH. Nebo naopak můžeme za pomoci této metody optimalizovat EBIT společnosti – tedy cílit na snížení nákladů.

Naopak využití doby obrat zásob může mít zásadní vliv na cash-flow podniku. Poněvadž zásoby jsou nejméně likvidní položkou. V současné době společnost sleduje především celkovou hodnotu zásob, ale vzhledem k tomu, že ve společnosti neexistuje plán cash-flow, tak je nutné tento ukazatel využívat k definici základních cílů společnosti a současně k optimalizaci skladových zásob a jako vodítko při výpočtu plánu cash-flow a zachycení objemu peněžních prostředků nutných k nákupu zboží.

5.2 Tvorba plánu cash-flow

V současné době společnost neplánuje tuto oblast. Proto se v následující kapitole pokusím navrhnout způsob, jakým by společnost měla cash-flow plánovat. Plán peněžních toků společnosti by měl být sestaven po měsících na období minimálně jednoho roku s kvartální aktualizací. To znamená, že uplynutí každého kvartálu by byl vytvořen plán na kvartál další období za použití dat, která jsou dostupné z finančního plánu a ostatních plánů – zejména pak z investičního plánu – a z požadavků na dobu obratu zásob, tedy na držení minimální zásoby.

Pro sestavení plánu cash-flow je třeba z jednotlivých plánů společnosti vybrat peněžní a nepeněžní položky. Mezi nepeněžní položky řadíme především:

- Odpisy majetku
- Změnu stavu zásob

- Výdej materiálu ze skladu MTZ a ze skladu výpočetní techniky
- Účtování cenových rozdílů
- Výdej obalového materiálu
- Platba za zboží stravenkami, členskými kartami a dárkovými poukazy – příjem hotovosti z dárkového poukazu v okamžiku jeho fyzického prodeje, nikoliv v okamžiku uplatnění.
- Druhotné náklady a výnosy z činnosti dopravy

Měsíční plán cash-flow při započítání peněžních položek by pak mohlo mít následující strukturu:

Peněžní položka	(-) úbytek peněžních prostředků, (+) přírůstek peněžních prostředků
<i>Počáteční stav peněžních prostředků</i>	0
Příjem hotovosti z tržeb za zboží (bez stravenek, plateb členskou kartou, platebními kartami a dárkovými poukazy)	+
Příjem PP z prodeje služeb a z nájemného	+
Příjem PP z fakturace odběratelům – poskytnuté slevy	+
Přijaté PP ze slev, bonusů a ostatních výnosů z marketingových aktivit	+
Příjem PP z transakcí provedených platební kartou – provize za transakce	+
Výdej PP na nákup zboží	-
Výdej PP na nákup materiálu pro MTZ a sklad výpočetní techniky	-
Výdej PP na nákup služeb	-
Výdej PP na platby daní (silniční, za nemovitosti, zálohy na daň z příjmu)	-
Výdej nebo příjem PP z DPH	+/-
Výdej PP na výplatu mezd, SZP a souvisejících daní	-

Výdej PP na platbu ostatních sociálních nákladů (penzijní připojištění, životní pojištění)	-
Vyplacené úroky z finančních půjček členů družstva	-
Výplata finančních půjček členů družstva	-
Příjem PP z nově založených finančních půjček členů družstva	+
Výdej PP na bankovní poplatky	-
Výdej PP na opravy a investice	-
Příjem PP z vykoupených stravenek – provize	+
Vyplacené úroky z finančních investic družstva	+
Výdej PP přijatých za poskytnutí služby kreditování mobilních telefonů	-
Příjem PP za ve formě provize za poskytování služeb kreditování mobilních telefonů	+
Výdej PP za komisní prodej PB lahví	-
Příjem PP ve formě provize za komisní prodej PB lahví	+
Příjem PP ve formě ostatních provizí, např. za provozování poštovní pobočky	+
<i>Konečný stav peněžních prostředků</i>	0

Tabulka 17: Návrh měsíčního plánu cash-flow, vlastní zpracování na základě dat společnosti

Hlavním důvodem, proč by společnost měla plánovat cash-flow je obecný přehled nad vývojem hotovosti a samozřejmě provázanost na ukazatele likvidity, které v současné době společnost nepoužívá.

Problematicky se může jevit určení objemu peněžních prostředků vynaložených na nákup zboží, protože doba splatnosti faktur za zboží může přesáhnout 30 dní. To v reálné situaci znamená, že zboží nakoupené v měsíci jedna ovlivní peněžní prostředky v měsíci dva.

Pro lepší a přesnější určení hodnoty peněžních prostředků nutných k nákupu zboží doporučuji využít kombinaci dvou postupů:

- Za pomoci ukazatele aktivity, a to konkrétně doby obratu krátkodobých závazků, kdy lze pro přesnější výpočet pouze tržby za prodané zboží a na základě interních dat společnosti z podnikové statistiky započítat pouze ty krátkodobé závazky, které se vztahují k nákupu zboží.
- Sledování dlouhodobého trendu nákupu – užitečné zejména pro sledování sezónních trendů, kdy například přes letní měsíce může být hodnota nákupu vyšší, poněvadž typickým artiklem přes letní měsíce budou nealkoholické nápoje a piva.

Správně a přesně určená výše nákupu zboží ovlivňuje i další plánovanou položku v plánovaném cash-flow a to výše daňové povinnosti vycházející z odpočtu DPH. Kdy tato položka ovlivní cash-flow v okamžiku nákupu. Z toho vyplývá, že hodnota nákupu a jeho správné určení ovlivňuje plán cash-flow ve dvou rovinách, které však nejsou ve stejném časovém okamžiku:

- Hodnota nákupu zboží významným způsobem ovlivňuje hodnotu odpočtu DPH a tím i celkovou daňovou povinnost vyplývající z DPH.
- Zhruba po 30 – 40 dnech od samotného nákupu ovlivňuje tato operace plánované cash-flow podruhé a to úbytkem peněžních prostředků za samotnou platbu závazku.

Výsledkem toho plánu by pak mohl být pro lepší orientaci následující graf:



Graf 3: Grafické znázornění plánu peněžních toků – modelový příklad, zdroj: vlastní zpracování

Z grafu je patrný hlavní benefit plánu cash-flow. Management společnosti má okamžitý přehled o možném vývoji peněžních prostředků ve společnosti, což umožňuje včas:

- Řešit přebytek hotovosti – například vyhledáváním nových investičních příležitostí
- Řešit nedostatek hotovosti – především vyjednáváním s bankami o překlenovacím úvěru, kontokorentu nebo jiné formě finanční výpomoci.
- V případě rozsáhlejší investiční akce bude plán cash-flow jeden z hlavních podpůrných prostředků, jakým způsobem bude daná investice financována.

Podmínkou existence plánu cash-flow by měla být provázanost na využívání ukazatelů likvidity, zejména na:

- Pohotovou likviditu
- Okamžitou likviditu

Rozhodování o způsobu financování, či způsobu řešení nedostatku či přebytku hotovosti by mělo být naprosto v souladu s hodnotami, které budou zjištěny a sledovány těmito

ukazately. Pro ilustraci uvádíme vypočtenou pohotovou a okamžitou likviditu podniku z dat účetní závěrky za rok 2016.

- Pohotová likvidita:

$$\frac{144\,314 - 81\,815}{95\,142} = 0,66$$

Ukazatel pohotové likvidity je pod doporučenou hodnotou, což je způsobeno především obchodním zaměřením společnosti. Většina oběžných aktiv společnosti je tvořena zásobami, které představují nejméně likvidní položkou rozvahy společnosti. Tímto ukazatelem mohu odkázat na předchozí kapitolu, kdy jsem upozornil na nedostatečné využívání ukazatelů spojených s obratem zásob. Z výše uvedeného vyplývá, že doba obratu zásob má vliv nejen na celkovou potřebu nákupu zboží na určitou výši, ale také na celkovou likviditu podniku a na plán cash-flow.

- Okamžitá likvidita:

$$\frac{36\,018}{95\,142} = 0,78$$

Z tohoto ukazatele vyplývá, že podnik nemá problém se zajištěním okamžité likvidity a z pohledu krátkodobého zajištění finanční stability společnosti je na tom společnost více než dobře.

Tyto informace by měly být propojeny s finančním plánem společnosti, a především s investičním plánem společnosti, tak by se společnost mohla bezproblémově rozvíjet a expandovat. Tyto výsledky by však měl být v souladu se strategickým plánem společnosti, který by měl právě definovat budoucí směr společnosti a měl by identifikovat možné příležitosti rozvoje společnosti. Z celé navrhované struktury plánu cash-flow vyplývá jedna důležitá poznámka – z celé struktury plánu je patrná vysoká provázanost na ostatní plány společnosti a jejich přesné a podrobné zpracování může významným způsobem ovlivnit způsob, jakým bude ze strany managementu společnosti nakládáno s peněžními prostředky společnosti.

5.3 Analýza odchylek

Je samozřejmostí, že každý plán by měl být konfrontován se skutečností, aby bylo zjištěno, zda se situace vyvíjí, tak jak společnost předpokládala nebo došlo k nějakým odchylkám, které významně mění směr vývoje společnosti nebo zásadním způsobem ovlivnilo hospodaření společnosti.

Jak jsem již naznačil na začátku této kapitoly, tak v rámci flexibilnějšího plánování navrhuji, aby byl plán srovnáván po každém uplynulé kvartálu se skutečností.

Následně navrhuji, aby se odpovědní pracovníci zabývali odchylkami, které:

- Budou +/- 5 % od plánované hodnoty
- Vyplývají ze změn uvnitř společnosti – například uzavření prodejny znamená automaticky odchylky nejen v tržbách
- Vyplývající z požadavků na navýšení investic či překročení investičního rámce.

V rámci plánování společnosti je nutné z mého pohledu nutné brát ohledy především na odchylky v plánu:

- Maloobchodního obratu
- Investičního plánu
- Plánu cash-flow

5.3.1 Odchylky v plánu maloobchodního obratu

V případě maloobchodního obratu jde o srovnávání plánu se skutečností v rámci každého ukončeného kalendářního měsíce. Na základě návrhů, které jsem popsal výše, tak by analýza odchylek dle inovací v plánu maloobchodního obratu měla probíhat následovně:

- Předpokladem je vytvořený plán maloobchodního obratu po kategoriích zboží, které tvoří 80 % plánovaného obratu
- Odchylka je analyzována v případě, kdy překročí 5 % od plánované hodnoty – a to jak kladně, tak i negativně. Změnou tedy je, že se sledují i odchylky, které mají pozitivní vliv na vývoj celkových tržeb.
- Každá prodejna, která překročí tuto hranici, by mělo dojít k analýze prodejny ze strany controllera.

- Analýza by se měla soustředit především na rozbor složení prodejů dle zadaných kategorií a mělo by v první fázi dojít k porovnání předpokládaných prodejů a skutečných prodejů.
- V případě, že jedna z kategorií vykazuje významný pokles oproti plánu či vůči ostatním kategoriím je výrazně vyšší nebo nižší, pak je třeba se zaměřit na množství zásoby daného zboží z dané kategorie, aby bylo vyloučeno, že prodejna nebyla dostatečně zásobena.
- Ve spolupráci s pracovníky provozního úseku by mělo dojít k vyhodnocení konkurenčního prostředí dané prodejny – existovala zde lepší nabídka ze strany konkurence, nebo došlo ke změně konkurenčního prostředí.
- V neposlední řadě by měly být prověřeny i další skutečnosti, které mohou ovlivnit úspěšnost dané prodejny – odlišná prodejní doba oproti obvyklé, externí vlivy – především na menších vesnicích to může být například krátkodobá uzavěra silnice z důvodu oprav.

Tato analýza odchylek a identifikace příčin by následně měla být souhrnně zapsána do reportu, který bude komplexně hodnotit plánovaný a skutečný maloobchodní obrat. Na základě tohoto dokumentu by měli kompetentní pracovníci určit další postup a identifikovat odchylky, které jsou jednorázové, tedy není příliš pravděpodobné, že by vznikla odchylka ze stejného nebo podobného důvodu a na odchylky, které mohou ovlivňovat plnění plánu v následujících měsících. Následně ve spolupráci s marketingovým oddělením a obchodním oddělením by mělo dojít k vytvoření řešení, které bude danou odchylku eliminovat – předpokládejme, že nejčastější odchylkou bude odchylka způsobená změnou konkurenčního prostředí nebo lepší nabídkou konkurence. Kromě již zmíněného reportu, který bude identifikovat příčiny vzniku odchylky by měl vzniknout report, který bude kvantifikovat dopady na ostatní plány společnosti, a to především na plán cash-flow a také je třeba vyčíslit dopady na ostatní položky finančního plánu. Odlišná výše tržeb znamená, že dojde k odchylce i v nákladech na prodané zboží, v odchylce ostatních finančních nákladů – nižší objem tržeb indikuje i nižší náklady na provize zaplacených za vykoupené stravenky a provedené transakce platební kartou. Výsledkem takového reportu by tedy měla komplexní analýza, které kvantifikuje a identifikuje všechny dopady vyplývající z odchylek plánu maloobchodního obratu, a to včetně kvantifikovaného výsledku dopadu na likviditu společnosti. Spolu s touto

analýzou by měly být předloženy návrhy managementu společnosti, kde budou navrhnutá řešení dané situace v případě, kdy by hrozilo nebezpečí ze strany nedostatku likvidity.

5.3.2 Odchyly v investičním plánu

Stejně jako ostatní plány, tak investiční plán by měl být také postaven na 3 plánovací období, tak aby byla zajištěna dostatečná provázanost na hospodaření společnosti a na strategický plán společnosti, ale také aby zde byla těsná vazba mezi investičním plánem a plánem peněžních prostředků.

Hlavní zásadou investičního plánu by měla být mimo jasně čitelné vize a směřování společnosti, také těsná vazba na plán finančních prostředků. Pro to, aby vše fungovalo správně a plán bude sestaven přesně by měla existovat následující premisy:

- Společnost má postavený strategický plán, ze kterého vychází investiční plán
- Každá investiční akce je časově zařazena do období – nejlépe s identifikací kvartálu, ve kterém by měla daná investice proběhnout.
- Rozpočet každé investiční akce je určen s maximální přesností – pokud to samozřejmě povaha investiční akce umožňuje, v opačném případě se bude jednat o odhad, který by měl vycházet, z co nejpodrobnější analýzy

V případě že bude zjištěno, že k odchylce od investičního plánu již došlo, pak by kompetentní pracovník měl controllerovi poskytnout maximální možnou míru spolupráce, aby došlo k maximální možné identifikaci příčiny vzniku odchylky. Výsledkem takové analýzy, by pak mělo být nejen důvod vzniku odchylky, ale také dopady na ostatní plány společnosti, a to zejména na plán cash-flow a dopad na likviditu společnosti a případnou potřebu dodatečného kapitálu.

V ideálním případě by měly být odchylky od plánu identifikovány ještě před jejím vznikem. Každá investice má zodpovědnou osobu, které sleduje a zodpovídá za průběh celé investiční akce. A proto v ideálním případě by měl včas a řádně informovat management společnosti, že je zde určitá odchylka, která si vyžádá dodatečný kapitál. Na základě této informace by mělo controllingové oddělení kvantifikovat dopad na cash-flow a ostatní plány společnosti, tak aby management společnosti mohl kompetentně rozhodnout, zda bude možné tuto odchylku od plánu schválit nebo je třeba hledat alternativní cestu. Či řešit otázku, jak tuto potřebu dodatečného kapitálu financovat –

zvládne to společnost investovat z vlastních zdrojů? Nebo je třeba využít úvěru, kontokorentu?

Z uvedeného vyplývá, že analýza odchylek nemusí nutně znamenat, že došlo k pochybení při plánování. V obchodním zaměření společnosti je třeba počítat s nenadálými vlivy, které nemůže společnost přímo ovlivnit. A právě proto je třeba podrobně a svědomitě analyzovat vzniklé odchylky, aby došlo k pochopení příčiny jejich vzniku. Jejich zpětné analyzování může pomoci controllingu společnosti lépe porozumět prostředí, ve kterém se společnost pohybuje a pochopení vzájemných souvislostí pomůže přesněji vytvářet plány společnosti a díky tomu, tak přesněji predikovat možný vývoj hospodaření společnosti.

5.4 Souhrn navrhovaných řešení

V následující kapitole se pokusím o vytvoření souhrnného přehledu změn včetně porovnání se současným stavem, tak aby bylo zřejmé, co je potřeba změnit. Vzhledem k tomu, že jsem se v návrzích zaměřil především na tvorbu maloobchodního plánu a následně na tvorbu finančního plánu jako celku. Níže uvádím přehledně navrhované změny, které by měly přispět k efektivnějšímu plánování společnosti:

Proces tvorby maloobchodního plánu

Proces	Současný způsob určování	Návrh na změnu
Tvorba plánu obratu	Plánováno po prodejnách a po měsících	Zachování plánu po prodejnách. Zpřesnění způsobu určení plánu obratu rozdělením na jednotlivé kategorie a vytvoření plánu po kategoriích, prodejnách a měsících

Stanovení objemu prodeje služeb (kreditování mobilních telefonů)	Plán roku je sestaven na skutečnosti uplynulého období	Stanovení objemu kreditování na základě historických hodnot s využitím funkce prognóz v MS Excel
Stanovení odvodu DPH z maloobchodního obratu	Na základě průměrných hodnot za daný měsíc	Návrh počítá s plánováním po kategoriích, na základě znalosti složení DPH v jednotlivých kategoriích a poměru v celkovém objemu za konkrétní prodejnu bude hodnota určena jako průměrná hodnota za danou prodejnu a měsíc.
Výpočet hodnoty účtu 604 – Tržby z prodeje zboží	Obrat – služby – DPH	Beze změny
Stanovení hodnoty plánované marže	Na základě historické průměrné hodnoty pro jednotlivé měsíce	Návrh předpokládá použití výchozích dat o plánovém obratu jednotlivých kategorií, u kterých je známá výše jejich marže.
Výpočet účtu 504 – Náklady na prodané zboží	Tržby – marže	Beze změny
Normované ztráty	Koeficienty dle podnikové směrnice	Beze změny

Tabulka 18 Souhrn změn při tvorbě plánu maloobchodního obratu, zdroj: vlastní zpracování

Cílem navrhovaných opatření je dosažení přesnějších hodnot pro finanční plán, a to zejména pro účet 604 – Tržby za prodané zboží a 504 – Náklady na prodané zboží. Nedílnou součástí výsledku přesněji sestaveného plánu maloobchodního obratu jsou hodnoty použitelné **plánu cash-flow**. Přesnost při stanovení účtu tržeb následně ovlivňuje

strukturu a výši jednotlivých položek plánované výsledovky podniku – zejména kategorii nákladů a výnosů **odvoditelných od tržeb**.

Jak bylo řečeno plán maloobchodního obratu může zásadním způsobem ovlivnit finální podobu finančního plánu. Níže uvádím souhrn změn, které se týkají finančního plánu. Pro lepší přehlednost je tabulka sestavena po skupině nákladů nebo výnosů:

Kategorie nákladů nebo výnosů	Současný způsob určování	Návrh na změnu
Spotřeba materiálu, drobný majetek a obalový materiál	Drobný majetek a část nákladů na spotřební materiál je určován na základě investičního plánu . Jinak bylo postupováno vždy na základě upravené historické hodnoty. Hodnoty stanoveny jednotlivě činnosti na celé plánovací období	Provázanost s investičním plánem musí zůstat zachována . Obalový materiál a spotřebu materiálu navrhuji určovat na základě vyhodnocení historických dat a za kombinací metody kvartilového rozdělení a funkce prognózy stanovit hodnoty pro jednotlivá nákladová střediska a měsíce .
Spotřeba energie	Spotřeba stanovena na základě dlouhodobého trendu a cena za odebranou energii je určena smluvním závazkem.	Základní princip určení zůstává zachován, nově je třeba propočítat spotřebu energií na více plánovacích obdobích, spotřebu lze určit s využitím MS Excel a citlivostní analýzy nebo funkce prognózy

Náklady na prodané zboží	Vychází z plánu maloobchodního obratu	Beze změny
Cestovné, náklady na reprezentaci, služby, sociální náklady, poplatky a tržby z prodaného materiálu	Pro účely plánu na následující období byly vždy použity hodnoty uplynulého období, které byly upraveny o známé skutečnosti a použity jako hodnoty plánované na další období.	Využití kombinace odvození na základě dlouhodobého trendu s využitím funkce prognózy v MS Excel.
Tržby za nájemné, přijaté úroky, odměny členům představenstva a některé služby	Hodnoty upraveny smluvními závazky	Beze změny
Opravy a odpisy	Hodnoty vycházejí z podružného plánu investic a odpisového plánu	Beze změny
Ostatní provozní výnosy, ostatní finanční výnosy	Stanoveny na základě historických dat	Kombinace využití historických dat a průměrném podílu na tržbách. Pro účely plánu stanovit průměrné koeficienty podílu těchto výnosů na tržbách pro jednotlivé měsíce plánu. Část finančních výnosů lze odvodit z plánu maloobchodního obratu na základě znalosti % provize za jedno provedené

		kreditování mobilního telefonu.
Ostatní finanční náklady	Brány hodnoty uplynulého období, následně byly jako upravené použity pro plán následujícího období	Na základě historického vývoje dat je třeba zachytit trend vývoje těchto nákladů (zejména pak počet provedených plateb platební kartou, či objem vykoupených stravovacích poukazů). Na základě tohoto historického trendu je třeba stanovit předpokládaný budoucí vývoj a určit podíly na tržbách pro jednotlivé měsíce a nákladová střediska.
Manka a škody	Určena souhrnná částka spíše nižší, bez ohledu na reálný základ.	Kombinace historických dat a předpovědi na základě dlouhodobého trendu je nutné určit průměrný podíl na tržbách podniku. Tato kategorie však obsahuje neplánovatelné položky jako např. vloupání do prodejen
Náklady spojené s platbou daní (silniční, z nemovitosti)	Odvozené na základě skutečného stavu (stáří vozidel) a investičního plánu	Beze změny
Mzdové náklady, SZP	Na základě mzdového plánu, který je stanoven na	Pro aktuální období zachování mzdového

	dané období a již je poměrně podrobný, SZP je pak odvozeno od samotného mzdového plánu.	plánu, pro zbylá plánovací období lze náklady odvodit od dlouhodobého trendu, který bude sledovat průměrný podíl mezd vzhledem k tržbám pro jednotlivá střediska po měsících. Koeficienty nelze určit všeobecně , musí být určeny pro každý měsíc a nákladové středisko individuálně .
Změna stavu zásob	Vychází z plánu velkoobchodního obratu	Beze změny

Tabulka 19: Souhrn změn při tvorbě finančního plánu., vlastní zpracování

Na základě takto sestaveného finančního plánu je nutné provést zpětnou kontrolu, zda bylo dosaženo požadovaných hodnot stanovených managementem společnosti a zda finanční plán reflektuje stanovený nárůst rentability a je v souladu s dlouhodobou strategií společnosti.

Takto vytvořený finanční plán je také mimo jiné důležitým základem pro tvorbu plánu cash-flow, jehož tvorba byla popsána v kapitole 5.2.

Takto vytvořené komplexní plánování následně podléhá stejnému procesnímu kolečku jako současný finanční plán společnosti. To znamená, že je schválen představenstvem společnosti a stává se z něj závazný dokument řídící finanční a ekonomické hospodaření společnosti po dobu plánovaných období.

ZÁVĚR

Plánování je do velké míry otevřeným tématem, které se neustále vyvíjí, a to nejen vzhledem k vývoji různých informačních systémů, které využívají specializované algoritmy a dokáží tak během velmi krátké chvíle provést velké množství výpočtů a na základě zadaných parametrů vyhotoví několik možných variant plánu. Je taky důležité, aby plánování reflektovalo nejnovější požadavky managementu společnosti a zprostředkovávalo tak managementu co nejvěrnější obraz možného budoucího vývoje.

K tomu, aby bylo možné zavést navrhované změny je třeba především naplnit následující předpoklady:

- Shoda managementu společnosti v potřebě inovovat současné procesy tvorby plánu a seznámit s nimi všechny kompetentní pracovníky
- Změnit zaběhnutý časový harmonogram tvorby plánu a definovat nový časový rámec, ve kterém by nově plán vznikl
- Samozřejmostí je formální zachycení těchto změn do vnitropodnikové směrnice, tak aby se tento proces stal závazným pro všechny zaměstnance.
- Zavedení potřebných změn nejen ve vnitropodnikových směrnicích, ale také úpravou informačního systému, či pořízení specializovaného softwaru pouze pro účely plánování.
- Provést změny ve stávajícím vnímání plánování maloobchodního obratu jako něčeho, co je pouhá nutnost. Seznámit kompetentní pracovníky s případnými benefity a snažit se tento hlavní plán prezentovat jako jednu z nejdůležitějších součástí podniku, která zásadním způsobem ovlivňuje budoucí vývoj společnosti a hospodaření společnosti.
- Provést změnu ve způsobu vyhodnocování odchylek – větší důraz na přesnost a identifikaci důvodu vzniku dané odchylky.

Na základě provedené analýzy bylo zjištěno, že pozice controllera je kumulována do jedné pozice, které má na starosti více procesů současně. I z tohoto důvodu by bylo vhodné zavedení specializovaného softwaru určeného pouze pro plánování, prognózy a modelování scénářů.

Dále byla zjištěna absence strategického plánu společnosti, a i přestože posouzení strategických cílů nebylo předmětem práce, lze formulovat závěr, že by se společnost měla na strategickou vizi zaměřit. Operativní cíle vycházející z plánování by měly být odvozeny od strategického plánu a být s ním plně v souladu.

Z důvodu absence controllingového oddělení nelze přesně říci, že ve společnosti probíhají klasické controllingové procesy, ale jisté základy či náznaky klasických controllingových procesů lze ve společnosti nalézt.

Cílem diplomové práce bylo zjištění současného stavu plánování a analyzování odchylek. Provedenou analýzou lze tvrdit, že podnik se soustředí pouze na období, které právě následuje a chybí komplexní pohled na vývoj v řádu několika plánovacích období. Jedním z návrhů je tak rozšíření plánovacího období na tři roky s kvartální aktualizací plánu daného roku a roční aktualizací zbylých dvou let a naplánováním třetího období.

Dále bylo zjištěno, že svůj nejdůležitější plán – plán maloobchodního obratu – neplánuje dostatečně do hloubky. Zde vnímám obrovský potenciál ve zlepšení způsobu tvorby tohoto nosného plánu. Pokud by bylo zavedeno plánování dle tohoto návrhu – tedy po kategoriích zboží, které tvoří 80 % obratu společnosti – mělo by to i další možné benefity pro další činnosti společnosti. Zejména pak pro obchodní oddělení, velkoobchod společnosti, ale také pro marketingové oddělení.

Analýzou bylo také zjištěno, že společnost neplánuje své peněžní toky. V návrhové části jsem se tak zabýval navržením možné struktury plánu peněžních toků. V souvislosti s plánem cash-flow bylo v návrhové části poukázáno na možnost využití ukazatelů finanční analýzy z oblasti rentability a aktivity. Tyto ukazatele by mohly zpřesnit vytvářený plán cash-flow. Jedním z návrhů je také využívání ukazatelů likvidity, které by vzhledem k hlavnímu zaměření společnosti mohly pomoci při správném nastavení výše zásob. Důležité je říci, že hojnější využívání těchto ukazatelů by mohlo pomoci komunikaci mezi pracovníky, kteří plán sestavují a managementem společnosti. Pokud by své vize formulovali například na navýšení rentability tržeb, či snížení doby obratu zásob.

Cesta ke kvalitnímu, komplexnímu a přesnému plánování není záležitostí, kterou by bylo snadné zavést v rámci několika málo dnů. Je třeba spolupráce a součinnosti všech kompetentních osob, a především chuť a vůle vedení společnosti tyto změny podpořit a vytrvat při jejich zavádění, i přestože se uspokojující výsledky nedostaví okamžitě. Odměnou však může být komplexní pohled na hospodaření společnosti nejen v rámci nejbližšího období, ale i do výhledu několika let.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

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

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

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

HORVÁTH & PARTNERS. *Nová koncepce controllingu: cesta k účinnému controllingu*. Praha: Profess Consulting, 2004. Poradce controllingu. ISBN 80-725-9002-2.

LANDA, Martin. *Finanční plánování a likvidita*. Brno: Computer Press, c2007. ISBN 978-80-251-1492-6.

LAZAR, Jaromír. *Manažerské účetnictví a controlling*. Praha: Grada, 2012. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-4133-8

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

VOLLMUTH, Hilmar J. *Nástroje controllingu od A do Z*. Vyd. 2. Praha: Profess Consulting, 2004. Poradce controllingu. ISBN 80-725-9032-4.

COOP Morava: O nás. *COOP Morava, s.r.o.* [online]. Brno: COOP Morava, 2018 [cit. 2018-05-13]. Dostupné z: <http://www.coopmorava.com/kontakty/#about>

Výroční zpráva 2016. Boskovice, 2017. Dostupné také z: <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-detail?dokument=49179695&subjektId=430478&spis=766092>

125 let spotřebního družstevnictví na okrese Blansko 1873 - 1998. Boskovice, 1998.

CELOPODNIKOVÉ INFORMAČNÍ SYSTÉMY VYBRANÉ SPOLEČNOSTI: Sofix,
Sofix Statistika

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Seznam společníků COOP Morava, s.r.o.; zdroj www.justice.cz	35
Tabulka 2: Sortimentní skupiny a počet prodejen, vlastní zpracování.....	38
Tabulka 3: Identifikace společných charakteristika pozice vedoucího odboru informační soustavy, prognóz a financí s pozicí controllera, vlastní zpracování	43
Tabulka 4: Finanční plán pro rok 2016, zdroj: vlastní upracování na základě interních dat společnosti	44
Tabulka 5: Kompletní kalkulace plánu maloobchodního obratu pro prodejny a měsíc, vlastní zpracování	46
Tabulka 6: Obecná kalkulace pro kompletní výpočet tržeb za zboží, vlastní zpracování	47
Tabulka 7: Plán velkoobchodního obratu, vlastní zpracování.....	48
Tabulka 8: Ukázka výpočtu ceny na kilometru u vozového parku	51
Tabulka 9: Charakteristika odchylek v oblasti tržeb a nákupních cen, vlastní zpracování	53
Tabulka 10: Charakteristika odchylek ostatních provozních výnosů, vlastní zpracování	56
Tabulka 11 Klady a zápory controllingu ve společnosti, zdroj: vlastní zpracování.....	57
Tabulka 12: Návrh bodovací tabulky pro hodnocení informací z okolí společnosti, vlastní zpracování.....	60
Tabulka 13: Podíl jednotlivých skupiny zboží na celkovém obratu společnosti, zdroj: vlastní zpracování na základě interních dat společnosti.....	63
Tabulka 14: Návrh na rozdělení skupin zboží pro účely plánování	64
Tabulka 15: Rozdělení nákladů a výnosů dle provázanosti na ostatní procesy, zdroj: vlastní zpracování	65
Tabulka 16: Výpočet plánované spotřeby materiálu za pomoci metody kvartilového rozdělení, vlastní zpracování na základě dat společnost	68
Tabulka 17: Návrh měsíčního plánu cash-flow, vlastní zpracování na základě dat společnosti	71
Tabulka 18 Souhrn změn při tvorbě plánu maloobchodního obratu, zdroj: vlastní zpracování.....	79
Tabulka 19: Souhrn změn při tvorbě finančního plánu., vlastní zpracování.....	83

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Vztah controllingu a kontroly	14
Obrázek 2: Časová provázanost plánů	22
Obrázek 3: Schéma odchylky výsledku za určité časové období.....	29
Obrázek 4: Odchylky z hlediska zodpovědnosti a procesních příčin.....	31
Obrázek 5: Schematické znázornění tvorby víceletého plánu, zdroj: vlastní zpracování	61

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1: Podíl mezd na tržbách, zdroj: vlastní zpracování na základě účetních výkazů společnosti.....	66
Graf 2: Podíl finančních nákladů na tržbách, vlastní zpracování na základě účetních výkazů společnosti.....	67
Graf 3: Grafické znázornění plánu peněžních toků – modelový příklad, zdroj: vlastní zpracování.....	73

SEZNAM DIAGRAMŮ

Diagram 1: Základní organizační členění, vlastní zpracování	37
Diagram 2: Architektura ERP systému společnosti, vlastní zpracování	40
Diagram 3: Organizační schéma ekonomického úseku.....	41