

**Projekt využití nástrojů controllingu pro podporu
ekonomického systému řízení firmy
Slovácké strojírny, a.s.**

Bc. Zuzana Klimková

Diplomová práce
2010



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav podnikové ekonomiky
akademický rok: 2009/2010

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Bc. Zuzana KLIMKOVÁ
Osobní číslo: M08469
Studijní program: N 6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Podniková ekonomika

Téma práce: Projekt využití nástrojů controllingu pro podporu ekonomického systému řízení firmy Slovácká strojírna, a.s.

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Proveďte průzkum literárních zdrojů a teoreticky vymezte využití poznatků z oblasti controllingu a řízení podniku.

II. Praktická část

- Charakterizujte společnost Slovácké strojírna, a.s. včetně zhodnocení ekonomické situace podniku.
- Analyzujte současný stav systému řízení a plánování v podniku.
- Na základě předcházející analýzy zpracujte projekt využití nástrojů controllingu pro podporu ekonomického systému řízení.
- Zhodnoťte přínosy, náklady a rizika projektu, shrňte závěrečná doporučení a návrhy pro management uvedené společnosti.

Závěr

Rozsah diplomové práce: **cca 70 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

- [1] ESCHENBACH, R. Controlling. 2. vyd. Praha: ASPI Publishing, 2004. 816 s. ISBN 80-7357-035-1.
- [2] HOFMEISTER, R., STIEGLER, H. Controlling. 2. vyd. Praha: Babtext, 1992. 160 s. ISBN 8090017886.
- [3] HORVÁTH & PARTNERS. Nová koncepce controllingu : cesta k účinnému controllingu. 5. vyd. Praha: Profess Consulting, 2004. 288 s. ISBN 80-7259-002-2.
- [4] KRÁL, B., et al. Manažerské účetnictví. 2. rozš. vyd. Praha: Management Press, 2006. 622 s. ISBN 80-7261-141-0.
- [5] VOLLMUTH, H. Controlling – nový nástroj řízení. 2. vyd. Praha: Profess Consulting, 1989. 136 s. ISBN 80-85235-54-4.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Petr Novák, Ph.D.**
Ústav podnikové ekonomiky
Datum zadání diplomové práce: **29. března 2010**
Termín odevzdání diplomové práce: **3. května 2010**

Ve Zlíně dne 29. března 2010

doc. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



prof. Ing. Jiří Polách, CSc.
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že

- odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby ⁽¹⁾;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k nahlédnutí;
- na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3 ⁽²⁾;
- podle § 60 ⁽³⁾ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- podle § 60 ⁽³⁾ odst. 2 a 3 mohu užit své dílo – diplomovou/bakalářskou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům.

Ve Zlíně 3.5.2010

Milintora

⁽¹⁾ Zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování záverečných prací

(1) Vysoká škola nevdělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, a kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být těle nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlédnutí veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce požičovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnožování.

(3) Platí, že osvědčením práce autor uznává za zveřejnění své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

2) zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 1;

(3) Do práva autorského také nezahrnuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, uděje-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke využití školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (škola dílo).

3) zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst.

3). Osobní-li autor školního díla udělí svolení bez věcného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat náhrady obvyklého prožitku jeho vůle n soudu. Ústavností § 35 odst. 3 zůstává neotřeno.

(2) Nemá-li právního jistak, může autor školního díla své dílo učit či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.

(3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výtěžku jin douznění v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložil, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přiblíží k výši výtěžku douznění školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Táto diplomová práca sa zaoberá systémom riadenia a controllingom ako účinným nástrojom na udržanie konkurencieschopnosti podniku. Cieľom je využitie controllingu ako podpory ekonomického systému riadenia v konkrétnych podmienkach podniku Slovácké strojírny, a.s. V teoretickej časti sú popísané spôsoby a princípy riadenia podniku, controllingová koncepcia, spôsob zavedenia controllingu do podniku, prispôbenie vnútro podnikového účtovníctva, využitie plánovania v controllingu a význam reportingu pre riadenie. V praktickej časti je charakterizovaný podnik Slovácké strojírny, a.s. a sú analyzované obecné predpoklady zavedenia controllingu do podniku. V projektovej časti sa navrhuje zavedenie controllingu do podniku, definujú sa základné úlohy controllingu, zavádza sa cieľovo orientované riadenie, upravuje sa vnútro podnikové účtovníctvo, rozpočty sa transformujú na nižšie hierarchické úrovne, definuje sa spätno – dopredná väzba v systéme controllingu a základné reportingové správy.

Kľúčová slova: riadenie, controlling, vnútro podnikové účtovníctvo, plánovanie a rozpočtovanie, reporting

ABSTRACT

This Master thesis deals with management system and controlling as an efficient tool to keep the competitiveness of the company. The goal of the thesis is the utilization of controlling to support economic system of management in specific conditions of the company Slovácké strojírny, a.s. In the theoretical part there are described ways and principles of management, controlling concept, the way of implementation of controlling in the company, adaptation of internal accounting, utilization of planning in the controlling and the importance of reporting for management. In the practical part there is analysed the company Slovácké strojírny, a.s. and general assumptions of implementation of controlling in the company. In the project part there is designed implementation of controlling in the company, the internal accounting is adapted, budgets are transformed to lower hierarchical levels, back – forward feed and system of reporting are defined.

Keywords: management, controlling, internal accounting, planning and budgeting, reporting

Touto cestou by som sa chcela poďakovať vedúcemu mojej diplomovej práce Ing. Petrovi Novákovi, ktorý mi poskytol odborné rady a pripomienky pri spracovávaní tejto práce.

Ďalej by som sa rada poďakovala vedeniu firmy Slovácké strojírny, a.s. za to, že mi umožnili spracovať túto diplomovú prácu. Osobitná vďaka patrí Ing. Vladislavovi Ondrůškovi za ochotu, odborné konzultácie a poskytnutie praktických informácií.

Prohlašuji, že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	12
I TEORETICKÁ ČÁST	13
1 RIADENIE PODNIKU	14
1.1 ŠTÝLY RIADENIA	15
1.2 CENTRALIZÁCIA VERZUS DECENTRALIZÁCIA V RIADENÍ STREDÍSK PODNIKU.....	15
1.3 EKONOMICKÉ RIADENIE PODNIKU	16
1.3.1 Filozofia ekonomického riadenia.....	16
1.3.2 Nástroje ekonomického riadenia.....	17
2 CONTROLLING	18
2.1 PRÍNOSY ZAVEDENIA CONTROLLINGU DO PODNIKU	18
2.2 PREDPOKLADY ZAVEDENIA CONTROLLINGU DO PODNIKU	18
2.2.1 Analýza východiskovej situácie v podniku.....	19
2.2.2 Faktory determinujúce organizáciu controllingu	19
2.3 POŽIADAVKY PODNIKOVÉHO MANAGEMENTU NA INFORMAČNÝ SYSTÉM	20
2.4 VZŤAH MANAŽÉRSKEHO ÚČTOVNÍCTVA A CONTROLLINGU	21
2.5 ÚLOHY A NÁSTROJE CONTROLLINGU	22
2.5.1 Úlohy a nástroje strategického controllingu	22
2.5.2 Úlohy a nástroje operatívneho controllingu.....	22
2.6 KONCEPCIA CONTROLLINGOVÉHO SYSTÉMU	23
2.6.1 Podnikové plánovanie	23
2.6.2 Podniková kontrola	24
2.6.3 Riadenie podniku	24
2.7 PRESTAVBA ORGANIZAČNEJ ŠTRUKTÚRY	25
2.7.1 Ekonomická štruktúra podniku	26
2.7.2 Zodpovednostne orientovaný účtovný systém.....	26
2.8 RIADENIE VNÚTROPODNIKOVÝCH STREDÍSK	27
2.8.1 Predpoklady strediskového hospodárenia.....	28
2.8.2 Náklady stredísk.....	28
2.8.3 Výnosy stredísk.....	28
2.8.4 Vnútropodnikový výsledok hospodárenia.....	29
2.9 SÚSTAVA ÚČTOVNÝCH INFORMÁCIÍ.....	29
2.9.1 Jednookruhová sústava účtovných informácií	29
2.9.2 Dvojokruhová sústava účtovných informácií.....	30
2.10 SYSTÉM CIEĽOV A UKAZOVATEĽOV	30
2.11 RIADENIE NÁKLADOV	31
2.12 PLÁNY A ROZPOČTY	32
2.12.1 Spôsoby zostavovania rozpočtov	33
2.12.2 Rozdelenie plánov	34
2.12.3 Finančný plán	35

2.12.4	Transformácia rozpočtov na nižšie úrovne	35
2.12.5	Riadenie režijných nákladov	36
2.13	SPÄTNÁ A DOPREDNÁ VÄZBA	36
2.14	KONTROLA ROZPOČTOV A ANALÝZA ODCHÝLOK	37
3	REPORTING.....	40
II	PRAKTICKÁ ČÁST.....	42
4	CHARAKTERISTIKA PODNIKU SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A.S.....	43
4.1	HISTÓRIA A SÚČASNOSŤ	43
4.2	VÍZIA A STRATÉGIA	44
4.3	ROZSAH ČINNOSTÍ	45
4.4	VÝROBNÝ PROGRAM	46
4.5	ANALÝZA VONKAJŠIEHO PROSTREDIA	47
4.5.1	Charakteristika odvetvia	47
4.5.2	Charakteristika konkurencie	47
4.5.3	Charakteristika zákazníkov	48
4.5.4	Charakteristika dodávateľov	48
4.6	ANALÝZA EKONOMICKEJ SITUÁCIE.....	48
4.7	SWOT ANALÝZA.....	51
4.7.1	Silné stránky.....	51
4.7.2	Slabé stránky	52
4.7.3	Príležitosti	52
4.7.4	Hrozby.....	52
5	ANALÝZA PREDPOKLADOV PRE ZAVEDENIE CONTROLLINGU DO PODNIKU SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A.S.	53
5.1	ORGANIZAČNÁ ŠTRUKTÚRA	53
5.2	INFORMAČNÝ SYSTÉM A EVIDENCIA PODNIKOVÝCH DÁT.....	56
5.3	SPÔSOB RIADENIA	58
5.4	SYSTÉM PLÁNOVANIA	59
5.5	MANAŽÉRSKE ÚČTOVNÍCTVO.....	63
5.6	SYSTÉM ODMEŇOVANIA	65
5.7	VNÚTROPODNIKOVÁ LEGISLATÍVA.....	66
5.7.1	Organizačný poriadok	66
5.7.2	Pracovný poriadok	67
5.7.3	Mzdový predpis.....	67
5.7.4	Elektronický obeh dokladov	67
5.8	ZHRNUTIE POZNATKOV Z ANALÝZY	68
6	ZAVÁDZANIE CONTROLLINGU DO SYSTÉMU RIADENIA V PODNIKU SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A.S.....	70

6.1	ÚLOHY CONTROLLINGU V PODNIKU SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A.S.....	70
6.2	PROCES ZAVÁDZANIA CONTROLLINGU DO PODNIKU SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A.S.	71
6.2.1	Etapizácia procesu.....	71
6.2.2	Vymedzenie zodpovednostných oblastí.....	72
6.2.3	Typy hospodárskych stredísk.....	73
6.2.4	Controllingová koncepcia	74
6.3	CIEĽOVO ORIENTOVANÉ RIADENIE PODNIKU SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A.S.	76
6.3.1	Vrcholný cieľ	76
6.3.2	Ukazovatele pre zodpovednostné oblasti	76
6.3.2.1	Nákupný úsek	77
6.3.2.2	Výrobný úsek.....	79
6.3.2.3	Obchodný úsek	79
6.3.2.4	Ostatné zodpovednostné oblasti	80
6.4	VNÚTROPODNIKOVÉ ÚČTOVNÍCTVO V PODNIKU SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A.S.	81
6.4.1	Pravidlá účtovania.....	81
6.4.2	Vnútropodniková cena	82
6.4.3	Model vnútropodnikového účtovania nákladov a výnosov	83
6.4.3.1	Nákupný úsek	84
6.4.3.2	Výrobný úsek.....	85
6.4.3.3	Stredisko energetika.....	86
6.4.3.4	Ekonomický úsek.....	86
6.4.3.5	Obchodný úsek	87
6.4.3.6	Zváračská škola.....	87
7	SYSTÉM PLÁNOV A ROZPOČTOV	88
7.1	SYSTÉM ROZPOČTOV	88
7.2	GLOBÁLNY PLÁN PODNIKU	89
7.3	ROZPOČTY PRE ZODPOVEDNOSTNÉ ÚSEKY	90
7.4	SPÄTNÁ A DOPREDNÁ VÄZBA CONTROLLINGU.....	92
7.4.1	Zisťovanie odchýlok	92
7.4.2	Tolerančné medze	93
7.4.3	Analýza odchýlok.....	94
7.4.4	Nápravné opatrenia	97
7.4.5	Hmotná zainteresovanosť.....	97
7.4.6	Dopredná väzba.....	98
8	VYUŽITIE REPORTINGU V EKONOMICKOM RIADENÍ PODNIKU SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A.S.	100
9	VNÚTROPODNIKOVÁ LEGISLATÍVA	102
10	ZHODNOTENIE PROJEKTU A ZÁVEREČNÉ ODPORUČENIA	103

10.1	PRÍNOSY PROJEKTU	103
10.2	NÁKLADY PROJEKTU	104
10.3	RIZIKÁ PROJEKTU	104
10.4	ZÁVEREČNÉ ODPORUČENIA	105
	ZÁVĚR.....	106
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	107
	SEZNAM OBRÁZKŮ	110
	SEZNAM TABULEK.....	111
	SEZNAM PŘÍLOH.....	112

ÚVOD

V súčasnom podnikateľskom prostredí na podniky čoraz viac vplývajú konkurenčné tlaky. Podniky majú silnú motiváciu zavádzať nové metódy nielen do výroby, ale i do riadenia podniku, aby zostali na trhu konkurencieschopní. Príchod svetovej hospodárskej krízy podnikom uštedril poriadnu skúšku ohňom a museli vyriešiť mnoho problémov, aby prežili. Manažéri sa musia rýchlo a efektívne rozhodovať, a teda potrebujú informácie relevantné rozhodnutiu. Do popredia vstupuje i nákladové riadenie, ktoré významnou mierou ovplyvňuje úspech podniku. Jedným zo spôsobov ako čeliť konkurenčnému tlaku a udržať podnik na trhu úspešným je systém riadenia využívajúci metódy a nástroje controllingu.

Keď si manažéri uvedomia, že hlavným prínosom controllingu je kvalitnejšie rozhodovanie zistia aj to, že efektívne môžu rozhodovať len na základe správnych informácií, ktoré im controlling pri správnom využívaní jeho nástrojov a metód bude poskytovať.

Controllingovú koncepciu prispôbim podmienkam a potrebám Slováckých strojír, a.s., bude sa prelínať naprieč celým podnikom, poskytovať nástroje pre riadenie zodpovednostných úsekov, čím sa zlepší prehľadnosť o ich hospodárení.

Hlavným cieľom mojej diplomovej práce je zavedenie controllingovej koncepcie do podniku tak, aby vytvárala podporu ekonomickému spôsobu riadenia, ktoré zahŕňa stanovovanie cieľov, plánovanie, či rôzne analytické procesy a orientáciu na budúcnosť.

Zavedeniu controllingu do podniku predchádza viacero prípravných činností. Predovšetkým preskúmam dostupné literárne pramene z oblasti riadenia a controllingu. Ďalej naviazem na získané poznatky, charakterizujem podnik, analyzujem súčasný systém riadenia v podniku, prevediem analýzu vonkajšieho prostredia, spôsobu vedenia manažérskeho účtovníctva a zhodnotím predpoklady zavádzania controllingu do podniku. Hlavnou časťou mojej diplomovej práce bude návrh spôsobu zavedenia controllingu do podniku a využitie jeho nástrojov na skvalitnenie ekonomického systému riadenia podniku. Navrhнем úpravu vnútro podnikového účtovníctva pre potreby controllingu a spôsob efektívneho využitia controllingu v podniku.

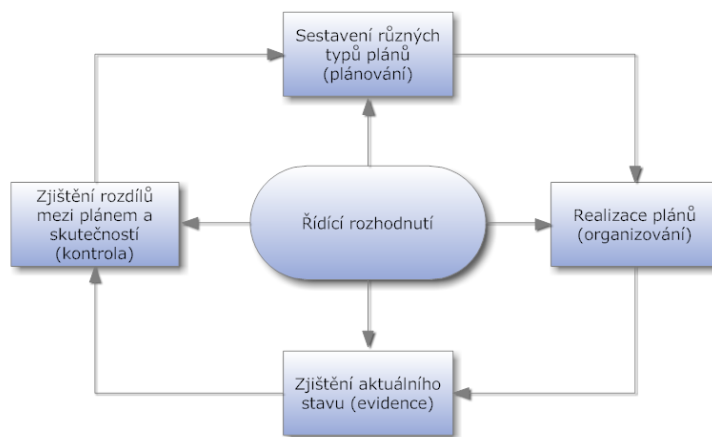
V závere mojej diplomovej práce zhodnotím prínosy a riziká navrhovaného projektu a doplním záverečné odporúčenia pre management podniku.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 RIADENIE PODNIKU

„Management je proces umožňující plánovat a organizovat lidské činnosti, vést lidi k jejich účelnému a efektivnímu provádění, kontrolovat výkon těchto činností a řídit chování lidí a způsoby využívání jim přidělených prostředků v zájmu dosažení organizací sledovaných cílů.“ [13, str.9]

Základné funkcie riadenia sú plánovanie, organizovanie, kontrola a rozhodovanie. Vzťahy medzi jednotlivými funkciami znázorňuje obrázok č.1. [7]



Obr. 1 Riadiaci cyklus [7, str.2]

Vo fáze **plánovania** sa formulujú ciele, poslanie a stratégia podniku a prevádzajú ich do systému navzájom prepojených plánov, ktoré zobrazujú úlohy, ktoré chce podnik dosiahnuť.

Počas **organizovania** sa stanovuje organizačná štruktúra podniku a podmienky realizácie stanovených úloh.

Podstatou **evidencie** je zistenie aktuálneho stavu priebehu podnikových procesov.

Základným cieľom **kontroly** je zistenie rozdielu medzi plánovaným a skutočným stavom, a teda ako úspešne sa podarilo realizovať stanovené úlohy. [7]

1.1 Štýly riadenia

Štýl riadenia podniku je charakterizovaný dlhodobým chovaním manažéra počas procesu riadenia podniku, zahrňuje spôsoby a metódy rozhodovania a postupy využívané v riadení podniku. Spôsob riešenia situácií v priebehu riadenia a rozhodovania sa môže líšiť; môže rozhodovať nezávisle alebo naopak sa rozhodne v závislosti na názore podriadených. Pričom prístup k rozhodovaniu záleží na charaktere situácie, závažnosti rozhodnutia, postoji podriadených a charaktere manažéra. V literatúre sa rozlišujú tri štýly riadenia podniku; autokratický, demokratický a liberálny štýl. [15]

Autokratický štýl riadenia je charakteristický vysokou mierou samostatnosti a nezávislosti v rozhodovaní bez predošlých konzultácií, nízka miera delegovania. Typické je riadenie formou prikazovania. Efektívne sa uplatňuje pri zásadných organizačných zmenách alebo v podnikoch s nízkou kvalifikáciou pracovnej sily. Avšak dlhodobo je tento štýl riadenia nevhodný, lebo potlačuje iniciatívu pracovníkov a podnik začína stagnovať. [11,15]

Liberalistický štýl riadenia je typický značnou voľnosťou podriadených. Výhodou je podpora kreativity pracovníkov, ale na druhú stranu vznikajú problémy s koordináciou jednotlivých aktivít, dôraz na zjednotenie cieľov jednotlivcov s cieľmi podniku. Využíva sa vo výskumných a vývojových organizáciách. [11,15]

Demokratický štýl riadenia sa vyznačuje vhodnou mierou delegovania právomocí, zodpovednosti a disciplínou podriadených. Predpokladom je vysoká kvalifikovanosť pracovníkov, ktorá prináša výborné výsledky pri riešení úloh, avšak rozhodovanie sa týmto spôsobom môže spomaľovať. Je dôležité stanoviť si hlavný cieľ a poslanie podniku. [11,15]

1.2 Centralizácia verzus decentralizácia v riadení stredísk podniku

Pri riadení stredísk sa rozlišujú dva prístupy, centralizovaný a decentralizovaný, ktoré sa odlišujú v základných otázkach charakterizujúcich strediskové hospodárenie.

Centralizovaný prístup – kladú sa značné nároky na obmedzený počet členov podnikového vedenia. Kladie sa dôraz na systémový prístup k problémom. Riadi sa vzájomne prepojená hodnotová a naturálna stránka podnikateľského procesu. To v praxi znamená, že aj manažéri musia chápať technické a výrobné problémy. Rozhodovacie právomoci a zodpovednosť sa sústreďujú vo vrcholovom vedení podniku. [6]

Decentralizovaný přístup – znamená delegovanie časti právomocí a zodpovednosti na hierarchicky nižšie útvary. Využívajú sa nástroje nepriameho riadenia, čím sa podporuje iniciatíva podriadených. [6]

V prílohe č. 1 je schéma zobrazujúca základné charakteristiky, ktoré odlišujú centralizovaný a decentralizovaný prístup k riadeniu.

1.3 Ekonomické riadenie podniku

*„**Ekonomické řízení** znamená takové usměrňování podnikového dění, které je zaměřeno na dodržování a dosažení podnikatelských záměrů – zejména na dosažení zisku. To znamená, že zahrnuje následující prvky činnosti: stanovení cílů, prognózy, plánování, porovnávání plánu a skutečnosti, analýzy odchylek, opatření na odstranění odchylek, stanovení nových cílů.“* [4, str.10]

1.3.1 Filozofia ekonomického riadenia

Ekonomické riadenie sa orientuje na ciele, zameriava sa na slabé miesta a aktivity, podporuje rozvoj analytických procesov (porovnávanie plánov a skutočnosti), silná orientácia na budúcnosť, kontrolný mechanizmus, usiluje sa o myslenie dopredu feed-forward a s tým súvisiacu analýzu vďaka odchýlkam. [4]

- Stanovovanie cieľov

Ekonomické riadenie sa zakladá na stanovovaní cieľov. Písomne určené ciele musia zodpovedať určitým kritériám. Ciele musia byť konkretizované a štruktúrované, aby slúžili ako miera úspechu stratégie. Musí byť vymedzený obsah cieľa, teda čo chceme dosiahnuť, v akom rozsahu to má byť dosiahnuté, stanovená cieľová oblasť a cieľová doba, do kedy má byť cieľ dosiahnutý.

- Rozbor slabých miest

Zameranie sa na slabé miesta, faktory, ktoré znamenajú obmedzenia a stávajú sa prekážkou v určitej fázy vývoja.

- Aktivity

Ekonomické riadenie definuje aktivity, následky a zodpovedných nositeľov rozhodnutia.

- Analytické procesy

Analytické procesy nás sprevádzajú celým ekonomickým riadením, zvyšujú kvalitu prognózovania a plánovania, zabezpečujú spoľahlivé zachádzanie s nástrojmi prognózy.

- Orientácia na budúcnosť

Pomocou ekonomického riadenia sa stanovuje smerovanie podniku. Základom je plánovanie. Aby plánovanie bolo kvalitné musíme dodržiavať určité zásady; úplnosť, jednoznačnosť, kontinuita, pružnosť, hospodárnosť, porovnávanie plánu a skutočnosti. [4]

1.3.2 Nástroje ekonomického riadenia

Ekonomický systém riadenia využíva informácie, ktoré produkuje manažérske účtovníctvo. Vedenie podniku ich potrebuje k rozhodovaniu a kontrole ekonomického vývoja. Avšak nástrojom ekonomického riadenia je controlling. [7]

Ekonomický systém riadenia najmä zdôrazňuje tieto nástroje [7]:

- modely zobrazovania ekonomických informácií;
- kalkulácie nákladov výkonu;
- rozpočty a finančné plány;
- kontrola a rôzne nákladové prepočty;
- rôzne typy rozhodovacích úloh.

Tieto informácie slúžia k predvídaní budúcnosti a k vyhodnoteniu predošlých rozhodnutí. Základnou funkciou je poskytovať informácie o nákladoch, o výkonoch i o útvaroch; zabezpečovať informácie pre tvorbu kalkulácií z výkonového hľadiska i zo zodpovednostného hľadiska vytvoriť systém plánov a rozpočtov; zaistiť metodickú stránku celého procesu; zabezpečenie kontrolného mechanizmu pre čerpanie nákladov; a celkovo podávať informácie potrebné k rozhodovaniu. [7]

2 CONTROLLING

Podľa Horvátha [5, str.5] sa controlling môže charakterizovať ako „*koncepte řízení zaměřená na výsledek, která překračuje hranice funkcí a koordinuje plánování, kontrolu a informační toky... Jde o ideu, kterou je nutné přiblížit všem zaměstnancům v podniku. Tato idea obsahuje jak jednání zaměřené na úspěch podniku a plánování s osobní odpovědností, tak myšlení nad rámcem vlastní oblasti ve smyslu managementu na rozhraní oblastí.*“

Vollmuth [17, str.11] uvádza takúto definíciu controllingu: „*Controlling je nástroj řízení, překračující funkční rámec dosavadního řízení a má vedení podniku a řídicí pracovníky podporovat při jejich rozhodování.*“

Ideálny controller je človek, ktorý sa pozerá na podnik z účtovného pohľadu. „*Podporuje to integritu, provázanost ve smyslu, že každé vynaložení zdroje musí mít svůj účel, každý přírůstek majetku má své náklady a celou řadu dalších spojitostí. Hodnotový pohled na jednotlivé stránky podnikatelského procesu ve vazbě na věcnou podstatu marketingu, výzkumu, vývoje, logistiky a prodeje produktu dovede controllera k těmto souvislostem.*“ [29]

2.1 Prínosy zavedenia controllingu do podniku

Prínosy zavedenia controllingu do podniku [21]:

- úspora času pre vedenie podniku;
- efektívne riadenie nákladov;
- riadenie termínových zmluvných podmienok;
- zvýšená motivácia zamestnancov, tvorba podkladov k odmeňovaniu;
- tvorba podkladov k vytváraniu cien a platobných podmienok;
- ekonomické analýzy činností, projektov i stredísk;
- prognózovanie vývoja;
- riadenie cash flow a potrieb financovania;
- vytváranie podkladov pre externých užívateľov.

2.2 Predpoklady zavedenia controllingu do podniku

Pri zavádzaní systému controllingu do podniku je dôležité si uvedomiť východiskovú situáciu systému riadenia a plánovania v podniku.

Predpoklady zavedenia controllingu do podniku podľa zdroja [21]:

- presne definované ciele, plány, rozpočty, pravidlá;
- zavedené manažérske účtovníctvo v podniku;
- optimalizovaná organizačná štruktúra;
- metodické spracovanie štandardov pre zber a analýzu dát, tvorbu komentárov k analýzam a nástrojov k riadeniu nákladov a výkonnosti podniku.

2.2.1 Analýza východiskovej situácie v podniku

Základnými prvkami analýzy východiskovej situácie je analýza účtovníctva a plánovania.

Pri rozbere účtovníctva sa zameriavame na analýzu riadenia nákladov, analýzu riadenia hospodárskych stredísk (zodpovednosti, právomoci, ciele a úlohy), rozbor nositeľov nákladov (kalkulačný systém a metódy), detailnosť účtovania o výnosoch, plánovanie nákladov, účtovanie o investíciách, plánovanie a kontrola likvidity, prepojenie kalkulácií nákladov a plánovania výnosov.

Podnikový plán by mal zahrňovať strategické plánovanie, zvažovať silné a slabé stránky podniku i konkurentov. Plánovanie by malo byť uzatvorený systém a v súlade ako celok. Plánovanie by malo byť dokumentované. Priebeh plánu musí byť regulovaný.

Na základe vyhodnotenia východiskovej situácie systému účtovníctva a plánovania v podniku sa môže zaviesť a nastaviť efektívny systém controllingu.

Vnútropodnikové účtovníctvo je najdôležitejším vnútropodnikovým informačným systémom controllera. Poskytuje vstupné informácie pre plánovanie a kontrolu. Controllerova úloha spočíva v optimálnom prepojení finančného a nákladového účtovníctva s prihliadnutím na účel účtovania o nákladoch a výnosoch.

Napriek všetkým odporúčaniam systém controllingu musí byť prispôsobený špecifickým podmienkam daného podniku. [5]

2.2.2 Faktory determinujúce organizáciu controllingu

Organizáciu controllingu determinujú viaceré faktory. Medzi **interné faktory** vo vzťahu k podniku sa radí predovšetkým veľkosť podniku, program výkonov, technológia produkcie, právna forma a vlastnícke pomery a štýl vedenia podniku.

Jedným z faktorov ovplyvňujúcim systém controllingu je organizácia podniku a štýl vedenia. **Organizácia podniku** značnou mierou vplyva na organizáciu controllingu a systém plánovania, kalkulácií a výkazníctva. Do popredia sa dostáva otázka **centralizácie a decentralizácie** systému controllingu. **Štýl vedenia podniku** sa odráža v celej koncepcii controllingu. Využívajú sa rozdielne nástroje a controlling plní rôzne úlohy v závislosti na štýle vedenia podniku, ktoré môže mať autoritatívne, kooperatívne, či demokratické pojmá. Pri autoritatívnom vedení majú nižšie hierarchické úrovne obmedzené rozhodovacie právomoci, a preto je nezmyselné poskytovať im nástroje ku „kvalifikovanému“ rozhodovaniu, lebo rozhodnutie je nadiktované zhora. Správne chápanie controllingového systému a využívanie potrebných nástrojov je naopak dôležité pri kooperatívnom štýle vedenia.

Na **veľkosti podniku** závisí začlenenie controllingových nástrojov a funkcií do podniku; controlling bez konkrétnej pozície controllera, zaradenie do organizačnej štruktúry určitým spôsobom či zaviesť samocontrolling atď.

Významné sú aj **externé faktory** vo vzťahu podniku k prostrediu, ako napríklad hospodárska situácia, stav v zákonodarstve, trh práce a kapitálový trh, trh nákupu a odbytu, konkurencia, technologická dynamika.

Závislosť organizácie controllingu na **dynamike prostredia** je tým zaujímavejšia, čím je prostredie podniku dynamickejšie; vo veľmi dynamickom prostredí naberá funkcia controllera na dôležitosť s rastúcim množstvom problémov, ktoré je potrebné riešiť.

Organizáciu procesov controllingu ovplyvňujú aj **personálne faktory**: úroveň vzdelania, odborné skúsenosti, podnikavosť zamestnancov a schopnosť prevziať zodpovednosť. [5]

2.3 Požiadavky podnikového managementu na informačný systém

Podnikový management využíva pri rozhodovaní množstvo podnikových dát a ekonomických informácií a analýz. Predpokladom úspešného riadenia je neustála dostupnosť dát a informácií. [15]

V informačnom systéme musí byť zabezpečený jednoduchý prístup k informáciám so zameraním na manažérsky modul s možnosťou modifikácie modulu, agregáciou dôležitých informácií a zjednotenou manipuláciou. Malo by byť umožnené prepojenie informácií z rôznych stupňov riadenia. Od IS sa požaduje spoľahlivá a jednoduchá prevádzka, zaistenie bezpečnosti a ochrany dát. Manažérsky modul by mal umožňovať sledovať trendy vývoja

rôznych ukazovateľov. Pri počítačovej podpore rozhoduje najmä aplikácia IT pre operatívne plánovanie. Pre potreby controllingu sa spracovávajú veľké objemy dát na porovnávacie a konsolidačné výpočty. [5,15]

Manažéri sú zväčša zdatní v používaní informačných nástrojov na úrovni MS Office, a preto požadujú možnosť priameho vytvárania reportov podľa potreby v celom spektre controllingových činností. [22]

Tabuľkové programy majú síce nízke obstarávacie náklady a vysokú mieru flexibility, ale majú nedostatok programovacích znalostí; pri spracovávaní objemných dát operácie trvajú dlhú dobu. Vynikajúcou voľbou informačného systému po zvážení vyšších obstarávacích nákladov môže byť software mySAP Financial od spoločnosti SAP AG, ktorý ponúka integrované riešenie množstevného a hodnotového toku v podniku. Jeho aplikácia je vhodná pre všetky typy malých a stredných podnikov.[5]

Controllerova úloha v IS podniku je nevyhnutná; controller je považovaný za nositeľa informácií pre riadiacich pracovníkov a má tieto úlohy [2]:

- regulovanie a koordinovanie toku informácií v podniku;
- vytváranie manažérskeho informačného systému v podniku.

Výkazníctvo je významnou súčasťou informačného systému podniku a určuje jeho štruktúru. Na efektívne získavanie informácií je nutná výpočetná technika (správny výber hardware i software). [5]

2.4 Vzťah manažérskeho účtovníctva a controllingu

Controlling je metóda riadenia, ktorá zahrňuje a koordinuje všetky funkcie systému riadenia, zatiaľ čo manažérske účtovníctvo slúži ako informačný nástroj systému riadenia. A preto sa porovnáva manažérske účtovníctvo a informačné nástroje controllingu.

Manažérske účtovníctvo sa opiera o hodnotové charakteristiky, controlling využíva i nepeňažné informácie, z toho dôvodu tá časť controllingu, ktorá sa zameriava na informácie potrebné pre riadenie naturálnej stránky procesov, zostáva mimo manažérske účtovníctvo. Controlling sa zameriava na informácie potrebné k riadeniu, naopak manažérske účtovníctvo zdôrazňuje informácie pre rozhodovanie o budúcom vývoji.

Tieto dva prístupy spoločne chápu účtovníctvo ako vrcholný informačný nástroj, ktorý vnútorne koordinuje všetky funkcie systému riadenia. Strategické ciele firmy i analýza

odchýlok v podstate vychádza z rozpočtovaných i skutočných účtovných výkazov: rozvahy, výsledovky a peňažných tokov. [6,14]

2.5 Úlohy a nástroje controllingu

2.5.1 Úlohy a nástroje strategického controllingu

Úlohy [2]:

- podpora strategickej analýzy podniku a okolia;
- vývoj strategických cieľov podniku;
- podpora vývoja stratégie a jej implementácie;
- vytváranie strategického povedomia v podniku, prenesenie stratégie do operatívy;
- strategické porovnávanie plán – skutočnosť a včasné varovanie;
- prispôsobovanie stratégie na zmeny podmienok;
- príprava opatrení k vzniknutým odchýlkam.

Nástroje [17]: analýza make or buy, skúsenostná krivka, analýza konkurencie, portfóliová analýza, potenciálová analýza, krivka životného cyklu výrobku, riadenie akosti, analýza silných a slabých miest, strategická medzera, technika scenára, cieľové riadenie nákladov.

2.5.2 Úlohy a nástroje operatívneho controllingu

Úlohy [31]:

- plánovanie, kontrola, analýzy;
- riadenie úzkych miest a operatívnych problémov podnikania;
- zaistenie potrebných informácií k nápravným opatreniam;
- vnútropodnikové účtovníctvo, rozpočtovanie a kalkulácie;
- informácie potrebné pre cenové a kapacitné rozhodovanie;
- spracovávanie dát, reporting.

Nástroje [17]: analýza ABC, analýza a optimalizácia objemu zákazky, analýza kritických bodov, výpočet príspevku na úhradu, analýza úzkeho profilu, krátkodobý hospodársky výsledok, krúžky akosti, analýza rabatu, hodnotová analýza, analýza XYZ.

Tab. 1 Vybrané nástroje operatívneho plánovania [2, str.496]

Formulace úloh	Nástroje
Plánování stavu majetku a kapitálu	Plánová bilance
Plánování zisku za období	Plánový výkaz zisků a ztráty
Řízení likvidity	Finanční plán
Řízení tržeb za období a rentabilita složek tržeb	Rozpočet výkonů (kalkulace výsledku za období)
Analýza původu prostředků a jejich použití	Propočet toku kapitálu, Propočet cash flow
Kalkulace/plánování nákladů výkonů	Kalkulace nákladů výkonů
Analýza podniku a celkové řízení/reporting	Rozličné ukazatele

2.6 Konceptia controllingového systému

„Controlling je systém řízení, který překračuje běžné řídicí funkce. Proto je úlohou controllera, aby rozpracoval tento moderní řídicí systém pro svůj podnik a aby jej tam zavedl.“ [16, str.99]

„Controller by měl být hospodářským svědomím podniku.“ [29]

2.6.1 Podnikové plánovanie

Úlohou podnikového plánovania je zostaviť ucelený systém plánov, kde sú stanovené požadované ciele a činnosti potrebné k ich realizácii. Plánovanie sa musí orientovať predovšetkým na ciele a na budúcnosť, plánovať sa musí racionálne s realistickými cieľmi a musia sa zohľadňovať vzájomné závislosti plánov. Zmyslom podnikového plánovania je dosiahnuť stanovených podnikových cieľov. Formulácia plánov predpokladá znalosť cieľov a nástrojov, ktoré je možné použiť a predpokladanie podmienok podnikovej činnosti.

Predovšetkým je potrebné si ujasniť ideovú koncepciu podniku (filozofiu podnikania) a podnikové ciele budúceho rozvoja a postavenia podniku na trhu. Systém plánovania sa skladá z čiastočných plánov. Ďalej musia byť zostavené plány nápravných opatrení, ktoré zaisťujú, že podnik v plánovacom období dosiahne stanovených cieľov.

Plánovanie nemôže byť nepružné a strnulé, ale musí ponúkať rôzne možnosti reakcie na zmeny cieľov, podmienok či nástrojov podnikového riadenia. Písomne stanovenými plánmi sa určuje východisková pozícia k následnej kontrole a riadeniu podnikovej činnosti.[16]

2.6.2 Podniková kontrola

Plánovacie a informačné systémy fungujú v podniku efektívne len vtedy, ak skutočný stav aktivít porovnáva s požadovaným a vzniknuté odchýlky sú analyzované vzhľadom na ich príčiny a vykonávajú sa opatrenia do budúcnosti. Podniková kontrola by mala zabezpečiť, aby stanovené ciele a opatrenia boli skutočne realizované a dosiahnuté.

Veličiny stanovené v plánovaní sa musia porovnávať so skutočnými veličinami. Plánovanie a kontrola sa teda navzájom dopĺňujú a podmieňujú. V zásade by mali byť všetky plánované aktivity detailne kontrolované a analyzované, avšak z dôvodu hospodárnosti sa to väčšinou nevykonáva. Čo sa týka početnosti kontrolovania, optimálne je zvoliť obdobie jedného mesiaca, pri kratších intervaloch vznikajú zbytočné náklady a pri dlhších časových intervaloch sa znižuje schopnosť reagovať na vzniknuté zmeny.

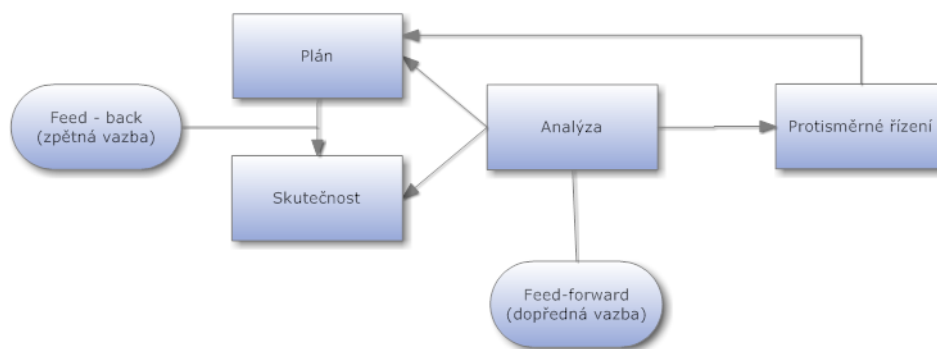
Pri kontrole vždy ide o porovnávanie dvoch alebo viacej veličín. Porovnávať môžeme veličiny v čase alebo v rámci odvetvia, avšak pre cieľovo orientovanú controllingovú koncepciu je najdôležitejšie porovnávanie skutočnosti s plánom. [16]

2.6.3 Riadenie podniku

Controlling ako nástroj riadenia bude úspešne v podniku zavedený, ak je plánovanie a kontrola doplnené fungujúcim systémom riadenia. Fungujúce riadenie je také, ktoré zabezpečí, že odchýlky budú vyrovnané a stanovené ciele budú nakoniec dosiahnuté. Riadenie pritom musí vždy byť orientované na cieľ a na budúcnosť.

Podstatou controllingu je riadenie. Výsledkom analýzy odchýlok je nájdenie miest, kde musia byť vykonané protiopatrenia na dosiahnutie stanovených cieľov. Povinnosťou controllera je prostredníctvom správ informovať zodpovedných riadiacich pracovníkov o miere dosahovania cieľov a vzniknutých odchýlkach a ich príčinách. Avšak tento tok informácií predstavuje len jednu časť controllingu (feed – back - spätná väzba), druhou časťou je dopredná väzba (feed – forward), ktorá slúži ako nástroj k eliminovaniu budúcich možných odchýlok.

„Zjištěné odchylky tvoří podklad pro rozhodování při řízení celého podniku, jakož i jednotlivých odpovědnostních oblastí. Řízení je tedy reakcí na zjištěné odchylky od plánu se snahou přece jen dosáhnout plánem stanovených cílů.“ [16, str.38]



Obr. 2 Riadenie orientované na minulosť i budúcnosť [16]

Je nutné, aby sa controller sústredil na úzke miesta, riešil kľúčové problémy. Výsledkom práce controllera by mali byť koncentrované informácie o podnikových úzkych miestach, aby nositelia rozhodnutí boli schopní rýchlo reagovať.

Úlohou controllera je nájsť také nástroje, pomocou ktorých sa identifikujú problémy v podniku. Riadiaci pracovníci musia byť oboznámení s týmito nástrojmi, aby boli schopní relatívne samostatne riadiť príslušné podnikové procesy. [16]

Nástroje riadenia podľa Vollmutha [16, str.40]: „*analýza návratnosti investíc (ROI- return on investment), analýza kritických bodů (break even analysis), analýza ABC, hodnotová analýza, analýza pracovného času, výpočet krátkodobého hospodárskeho výsledku, výpočet príspevku na úhradu, vnitropodnikové zlepšovacie návrhy, systém ukazateľů.*“

2.7 Prestavba organizačnej štruktúry

Pri zavádzaní controllingovej koncepcie do podniku, je nutné preskúmať organizačnú štruktúru podniku a odstrániť jej slabiny a nedostatky. Najväčším problémom býva absencia zodpovednostných oblastí, lebo dochádza ku kríženiu kompetencií, právomocí a zodpovednosti. Preto je dôležité stanoviť všeobecne platné pravidlá práce v podniku, podľa ktorých sa bude každý riadiť. Vedenie podniku musia čiastočne delegovať zodpovednosť a kompetencie na svojich podriadených.

Zavádzanie ziskových stredísk je v praxi overené a efektívne. Predpokladá sa efektívne fungujúci informačný systém v podniku, ktorý umožňuje jasné sledovanie nákladov a výnosov podľa zodpovednosti. „*Dôležitou podmíankou úspechu koncepcie ziskových stredísk je pripravenosť podnikového vedenia rozdeliť odpovedajúce úkoly a na vedúceho ziskového strediska preniesť nejen zodpovednosť, ale i potrebné kompetencie.*“ [16, str.53]

Vytvorenie ziskových stredísk prináša viaceré výhody: lepší informačný systém v podniku, intenzívnejšie úsilie o dosiahnutie zisku, uvedomovanie si nákladovosti stredísk, rýchlejšie reakcie na problémy a rýchlejšie rozhodovanie, lepšie riadenie vďaka lepšej informovanosti, hmotná zainteresovanosť na výsledkoch. [16]

2.7.1 Ekonomická štruktúra podniku

Pri aplikácii hodnotových kritérií vychádzame z organizačnej štruktúry (organizačná štruktúra podniku sa dá charakterizovať „...jako účelovou štruktúrou organizačných jednotiek vo formálne organizovanom podniku.“ [7, str.57]) a vytvoríme tzv. ekonomickú štruktúru, ktorá je tvorená rôznymi typmi stredísk (zodpovednostné strediská) z ekonomického pohľadu. Zodpovednostné strediská sú hmotne zainteresované na hodnotových výsledkoch útvaru. Na základe mieri právomocí a zodpovednosti sa rozlišuje šesť typov stredísk: nákladové, ziskové, rentabilné, investičné, výnosové a výdajové. [6]

Z controllingového pohľadu pri prestavbe organizačnej štruktúry je dôležité definovať nákladové a ziskové strediská v podniku.

- **Nákladové stredisko**

Nákladové stredisko je útvár, ktorému sa stanoví rozpočet ovplyvniteľných nákladov, ktoré sa ďalej kontrolujú a analyzujú. Motivačné pôsobenie v nákladovom stredisku je zväčša založené na úsporách skutočných nákladov voči rozpočtovaným. Typickým príkladom nákladovo riadených stredísk sú výrobné strediská alebo útvary opravy a údržby. [6,14]

- **Ziskové stredisko**

Pracovníci ziskového strediska sú zodpovední za náklady i výnosy strediska a musia disponovať takými právomocami, aby mohli náklady a výnosy ovplyvňovať. Stredisko sa hodnotí na základe nadobudnutia rozpočtovaného zisku. Takýmto strediskom môže byť napríklad predajný závod výrobného podniku. [6,14]

2.7.2 Zodpovednostne orientovaný účtovný systém

„Základní podstatou odpovědnostně orientovaného účetního systému je identifikace výnosů a nákladů ve vztahu k útvaru, který za jejich vznik odpovídá, a zjištění odchylky od žádoucího stavu – opět ve vztahu k útvaru, který za ni odpovídá. Tento odpovědnostní pohled na podnikatelský proces vyžaduje členit účetní informace podle toho, kdo nese odpovědnost za vznik a vývoj nákladů, výnosů a dalších hodnotových veličin.“ [7, str.21]

Rozpoznanie a definovanie oblastí právomocí a zodpovednosti je základným predpokladom tvorby zodpovednostného systému riadenia. Stanovenie čiastočných kritérií zodpovednostným oblastiam je hlavným problémom zodpovednostného účtovníctva. Tieto kritéria musia byť v súlade s podnikovými cieľmi a zodpovedný pracovník musí mať právomoci plnenie daného kritéria ovplyvňovať. Určovanie požadovanej úrovne hodnotiacich kritérií, porovnávanie so skutočne dosiahnutou úrovňou, analýza odchýlok sú najzložitejšou časťou zodpovednostného účtovníctva. [14]

Členenie nákladov podľa zodpovednosti je charakteristické tým, že náklady vstupujúce do zodpovednostného útvaru nemôžu byť ovplyvnené nákladmi mimo tento útvar, a preto sa využívajú tzv. vnútropodnikové ceny na ocenenie nákladov, taktiež sú stanovené vnútropodnikové ceny na ocenenie výkonov útvarov. Zodpovednostný útvar zodpovedá za nadbytočné neplánované náklady v iných útvaroch vplyvom jeho činnosti, a preto sa tieto náklady preúčtovávajú na útvar zodpovedný za vznik nákladov a naopak. Výsledok príslušného útvaru vzniká rozdielom nákladov zaúčtovaných podľa zodpovednosti a uznanými nákladmi. Je nutné vymedziť presný systém zúčtovania medzi vnútropodnikovými útvarmi. [1]

Zodpovednostné účtovníctvo poskytuje informácie k vytvoreniu hmotnej zainteresovanosti pracovníkov. Ide o prepojenie dosiahnutých výsledkov stanovených hodnotových kritérií s finančnou odmenou či iným stimulom pôsobiacim na pracovníka. Pravidlá pridelovania odmeny musia byť stanovené dopredu a realizácia odmeny musí byť v primeranom čase po dosiahnutí výsledkov. Snaha pracovníkov prispieť k celopodnikovým výsledkom by mala byť naviazaná na výsledky podniku ako celku a spojená s hmotnou zainteresovanosťou pracovníkov na celopodnikových výsledkoch. [14]

2.8 Riadenie vnútropodnikových stredísk

Základným prvkom riadenia vnútropodnikových útvarov je zisťovanie odchýlky od žiaduceho stavu a priradenie zodpovednosti za jej vznik danému vnútropodnikovému útvaru alebo pracovníkovi. Vymedzia sa oblasti, ktoré pracovníci môžu svojimi právomocami ovplyvňovať, stanovia sa úlohy, ktoré treba dosiahnuť a musí sa vyjadriť diferencovaný prínos jednotlivých útvarov k celopodnikovým výsledkom. Tieto ciele sa dosiahnu v troch etapách; v etape plánovania sa transformujú celopodnikové ciele na systém čiastočných cieľov; v etape kontroly je nutné kvantifikovať dopady na celkové výsledky a stanoviť

zodpovednosť; v etape analýzy a vyhodnocovania zavŕšiť prostredníctvom väzby dosiahnutých výsledkov na odmeňovanie. [6]

2.8.1 Predpoklady strediskového hospodárenia

- Vymedzenie rozhodovacích právomocí a zodpovednosti a ich zobrazenie napríklad v organizačnej štruktúre;
- Kritéria právomocí a zodpovedností, ktoré slúžia ako úloha pre jednotlivých zodpovedných pracovníkov či jednotlivé zodpovednostné útvary;
- Hmotná zainteresovanosť pracovníkov prostredníctvom motivačného systému. [6]

2.8.2 Náklady stredísk

Riadenie stredísk vyžaduje, aby sa strediskám prirad'ovali len náklady, ktoré môže ovplyvňovať a za ktorých vznik zodpovedá. To znamená, že je nutné vybrať zo zodpovednosti strediska také náklady, ktoré nemôže ovplyvniť. Do hodnotenia strediska sa nemôžu zaraďovať ani náklady, ktoré vznikli odstraňovaním odchýlky vyvolanej iným strediskom. Náklady strediska je nutné zvýšiť v prípade, že činnosť strediska viedla k zníženiu výnosnosti vloženého kapitálu alebo k zhoršeniu finančnej pozície.

Do hodnotenia stredísk sa zahrňujú skutočne vynaložené prvotné náklady, prvotné náklady ocenené na úrovni dopredu stanovenej ceny, prvotné i druhotné náklady ocenené na úrovni odhadovaných nákladov, druhotné náklady ocenené na úrovni oportunitných nákladov, druhotné náklady vznikajúce spotrebou výkonov iných stredísk. [6]

Pracovník, ktorý nesie zodpovednosť za riadenie strediska, musí vedieť rozsah svojej zodpovednosti (aké organizačné jednotky a osoby), aké náklady budú účtované na dané stredisko, aké druhotné náklady budú priradené stredisku formou odvodov či prirážok k režijným nákladom z iných stredísk, požadovaný objem výkonov strediska a spôsob merania výkonu, akým spôsobom sa budú preúčtovať výkony iným strediskám. [4]

2.8.3 Výnosy stredísk

Pri zobrazovaní strediskových výnosov je dôležité oceňovanie vnútro podnikových výkonov, ktorého nástrojom sú vnútro podnikové ceny. Vo všeobecnosti neexistuje jednoznačný spôsob stanovenia vhodnej vnútro podnikovej ceny pre hospodárske strediská. Hlavným

cieľom vnútropodnikovej ceny je koordinácia vzťahov medzi vnútropodnikovými strediskami, ktorá vedie k optimálnemu naplňovaniu celopodnikových cieľov. [6]

Zväčša sa stretávame s nasledujúcimi typmi vnútropodnikových cien výrobkov [6]:

- vnútropodniková cena s pripočítaním ziskovej prirážky;
- vnútropodniková cena odvodená z úrovne tržnej ceny;
- vnútropodniková cena na úrovni plných strediskových nákladov;
- vnútropodniková cena na úrovni variabilných nákladov;
- vnútropodniková cena na úrovni oportunitných nákladov;
- vnútropodniková cena založená na dohode medzi strediskami.

Typy vnútropodnikových cien oceňovania výkonov stredísk (preúčtovávanie režijných nákladov stredísk) [9]:

- pevná zúčtovacia prirážka réžie (v percentách) – úhrada merateľného výkonu;
- pevná zúčtovacia sadzba réžie (v peňažných jednotkách) – úhrada výkonov strediska vzťahnutá na jednotku množstva;
- pevná zúčtovacia čiastka réžie – ak výkon strediska nie je merateľný, cena je daná obvykle mesačným rozpočtom;
- pevná zúčtovacia cena – cena sa stanovuje na základe nákladov spojených so spracovaním v dodávajúcom stredisku, napríklad prostredníctvom hodinovej sadzby;
- pevná čiastka vo forme paušálu - výkon dodávajúceho strediska je vo forme služby a pravidelne sa opakuje v rozdielnom rozsahu.

2.8.4 Vnútropodnikový výsledok hospodárenia

Vnútropodnikový výsledok hospodárenia vyjadruje príspevok strediska k celkovému zisku podniku a slúži ako hodnotiaci nástroj úspešnosti strediska a úrovne hospodárnosti pri plnení úloh a podklad k odmeňovaciemu systému na základe hmotnej zainteresovanosti. [6]

2.9 Sústava účtovných informácií

2.9.1 Jednookruhová sústava účtovných informácií

Manažérske účtovníctvo je vedené na analytických účtoch k finančnému účtovníctvu. Rozdielne zobrazovanie informácií manažérskeho a finančného účtovníctva sa vykonáva

pomocou účtov rozdielov, ktoré sa budú vzťahovať k základnému majetkovému účtu. Využívajú sa aj účty, ktoré zobrazujú vnútropodnikové kooperačné vzťahy medzi strediskami, tzv. druhotné náklady a výnosy. [3]

2.9.2 Dvojokruhová sústava účtovných informácií

Ak sa informačné nároky a záujmy užívateľov účtovných informácií výrazne odlišujú (informácie vnútropodnikového účtovníctva sú dôverné a tajné), sú informácie pre manažérske a finančné účtovníctvo oddelené. Oba okruhy informácií existujú relatívne samostatne, avšak sú pospájané väzbami, tzv. spojovacími účtami a účtami rozdielov.

Zmyslom spojovacích účtov je zapísanie účtovných informácií tak, ako sú zapísané vo finančnom účtovníctve. Slúžia ku kontrole správnosti predávania účtovných informácií medzi oboma okruhmi. Účty rozdielov sa využívajú na vyrovnanie rozdielov medzi finančným a manažérskym účtovníctvom. [3]

2.10 Systém cieľov a ukazovateľov

„Podstata metódy MBO (Management by Objectives) spočíva v tom, že manažer a jeho podriazený spolupracujú spoločne na stanovení cieľov pro podriazeného a vypracování plánu na jeho splnění.“ [18, str.23]

Pri uplatnení riadenia podľa cieľov sa zvyšuje motivácia zamestnancov, stanovujú sa jasné ciele, plány i odmeny za plnenie. Ďalšou výhodou je zlepšenie vzájomnej komunikácie. Výsledkom je i jednoduchšia kontrola plnenia plánov a cieľov a analýza dosiahnutých výsledkov. Avšak často krát chýba trvalá podpora vrcholného vedenia. Problémom môže byť prehnaná snaha o kvantifikáciu cieľov a plánov, čím sa môže zanedbať kvalitatívna stránka. [18]

Systém ukazovateľov je významný nástroj riadenia a rozhodovania, ktorý je využiteľný pre plánovanie, kontrolu i riadenie podniku. Pri tvorbe systému ukazovateľov je dôležitý celostný pohľad, brať do úvahy vzájomné väzby a závislosti. Kvalitný systém ukazovateľov je výborný nástroj pre rozhodovanie, umožňuje zlepšiť plánovanie, odľahčiť kontrolovanie a rýchlejšie riadenie podniku. [16]

V rámci externej analýzy je nutné zistiť zmeny na trhu, porovnať s konkurenciou. Prostredníctvom internej analýzy sa vymedzia silné a slabé stránky podniku. Potom sa môžu z

ideovej koncepcie odvodiť a kvantifikovať podnikové ciele (napríklad rentabilita, likvidita, rast, tržný podiel, zaistenie pracovných miest, pokles nákladov, produktivita, zaistenie akosti). [16]

V systéme ukazovateľov nesmie chýbať vrcholový indikátor, ktorý by hodnotil úspešnosť podniku. Môže to byť napríklad návratnosť vlastného kapitálu či ekonomická pridaná hodnota. [29]

Zostavovanie systému ukazovateľov musí brať do úvahy hierarchiu cieľov, pričom najdôležitejšími cieľmi podniku sú rentabilita a likvidita. Hlavnými ukazovateľmi rentability je rentabilita vlastného kapitálu, rentabilita celkového kapitálu, rentabilita tržieb, návratnosť investícií. Rozlišujeme bežnú, pohotovú a okamžitú likviditu, ukazovateľ pracovného kapitálu. [16]

Ukazovateľ ROI môžeme zlepšovať zvyšovaním rentability tržieb alebo obratovosti kapitálu. Pri nemenných tržbách môžeme rentabilitu tržieb zlepšiť zvyšovaním zisku. Najlepším spôsobom zisťovania možnosti zvýšenia zisku je analýza príspevkov na úhradu pre jednotlivé výrobné skupiny, predajné oblasti, zákaznícke skupiny. Aby sa mohli znižovať náklady je nutné rozlíšiť aj variabilné náklady na výrobný materiál, mzdy a ostatné; fixné náklady taktiež podrobiť podrobnej analýze. Čo sa týka zvyšovania obratovosti kapitálu, je to zložitejšie, investovaný kapitál musí byť čo najlepšie využívaný, a to zvyšovaním tržieb alebo riadením veličiny celkový kapitál. [16]

2.11 Riadenie nákladov

„Nákladové účetnictví hodnotově zobrazuje proces vzniku výkonů. Minimálně na operativní úrovni tvoří informace nákladového účetnictví pro controllera podstatný pracovní podklad.“ [5, str.44]

Existují tři druhy výpočtu nákladov a výkonov [5]:

- **výpočet nákladov podľa druhov**

Základ kalkulácie nákladov a výkonov spočíva v členení nákladov podľa druhov. Zachytáva primárne náklady vznikajúce pri produkcií. Ďalším členením sa rozlišujú primárne náklady podľa druhu výrobného faktoru. Pri zúčtovaní nákladov sa môžu rozlišovať aj jednicové a nepriame náklady. Ďalším spôsobom riadenia nákladov je ich rozlíšenie podľa povahy pri ich vzniku na fixné a variabilné náklady.

- **výpočet nákladov podľa stredísk (miesto vzniku nákladov)**

Členenie nákladov podľa stredísk odpovedá na to, kde a aké náklady vznikli. V prvom rade sa na nákladové strediská zúčtovávajú primárne náklady, avšak nákladové strediská slúžia k zúčtovaniu vnútro podnikových nákladov (druhotné náklady) a priradeniu nepriamych nákladov na ich nositeľa. Strediská preberajú zodpovednosť za vznikajúce náklady, vzniká tu zvýšená kontrola nákladov s cieľom riadiť hospodárnosť.

- **výpočet nákladov podľa nositeľov nákladov (kalkulácie na jednotku výkonu)**

Završením procesu zúčtovania je kalkulácia nositeľov nákladov, ktorá zobrazuje prehľad a príčiny priradených nákladov na výrobok.

2.12 Plány a rozpočty

„Plán již představuje závazný výběr konkrétních cílů a jejich konkretizaci do podoby ukazatelů, které budou v podniku plněny a zároveň i výběr cest, prostředků, metod či technik, které vedou k dosažení naplánovaných cílů.“ [10, str.109]

„Rozpočet je hodnotově formulovaný plán, daný jednotce s rozhodovacími pravomocemi na určité časové období a s určitým stupněm závaznosti.“ [5, str.145]

Plánovanie je základnou zložkou controllingového systému riadenia. Zmyslom systému plánov a rozpočtov je konkretizovať podnikové ciele a vytvoriť kvantifikovateľné výstupy v členení na čiastočné podnikové aktivity z hľadiska ich dopadu na hlavnú zárobkovú činnosť v časovom rozmedzí bežného podnikateľského cyklu. [6]

„Soubor vůči sobě navzájem sladěných dílčích rozpočtů je označován jako rozpočtový systém. V rámci sestavení rozpočtového systému musí být určena souvislost mezi dílčími rozpočty a příslušnými obsahy rozpočtů.“ [5, str.146]

Základné požiadavky na plány sú časová a vecná previazanosť a diferenciacia, uskutočniteľnosť, kontrolovateľnosť, elasticnosť, systémovosť, hospodárnosť. Musí byť priradená zodpovednosť, pokrytie všetkých častí a funkcií podniku. [5,10]

„Role controllingu v oblasti plánování vždy spočívá v zajištění provázanosti plánů (koordináční role), ve volbě vhodné plánovací metodiky, v informačním zajištění plánovacího procesu a pochopitelně i v zodpovědnosti za všechny tyto činnosti.“ [10, str.114]

Časová koordinácia rozpočtovania je zabezpečená pomocou rozpočtového kalendára, kde sú stanovené postupné kroky tvorby rozpočtu podľa časových termínov a zodpovednosti. Controller je zodpovedný aj za spracovanie plánovacej smernice, ktorá zahrňuje plánovacie termíny, odhady výsledkov hospodárenia a plánovacie formuláre. [5,10]

Typická kritika rozpočtovania [23]:

- rozpočtovanie zaberá manažérovi veľa času, čo je nákladné a prínos je sporný;
- rozpočty zabraňujú podnikom reagovať na zmeny v primeranom čase kvôli strnulosti rozpočtov;
- rozpočtovanie nie je spojené so stratégiou;
- rozpočty sú považované za pevné hodnotenie výkonnosti, čo robí vyhodnotenie výkonnosti neobjektívnym.

A preto bolo predmetom nedávneho výskumu rozpočtovanie a jeho prínos pre podniky. Zistilo sa, že podniky považujú rozpočtovanie za prínosné, zohráva kľúčovú rolu v kontrolných systémoch podniku a podniky sa neustále snažia systém rozpočtovania vylepšiť tak, aby sa prekonali tieto typické kritiky rozpočtovania. [23]

2.12.1 Spôsoby zostavovania rozpočtov

Rozlišujú sa tri spôsoby zostavovania plánov a rozpočtov [5,10]:

- **retrográdny (top-down)** – na podnikovej úrovni je zostavený globálny plán, nižšie stupne riadenia ho konkretizujú, ciele poriadných plánov zodpovedajú celopodnikovým cieľom, avšak existuje riziko nesplniteľných cieľov.
- **progresívny (bottom-up)** – zostavovanie plánov začína na najnižších úrovniach riadenia a na najvyššej úrovni sa plány zhrňujú a koordinujú, prínosom je, že informácie sú objektívne a aktuálne, avšak koordinácia je zložitejšia.

- **kombinované** – na základe informačných protitokov sa zostavuje predbežný rámcový plán, od ktorého sa odvodzujú plány na nižšej úrovni, tam sa posúdi realizovateľnosť a odchýlky sa riešia v ďalších krokoch až je dosiahnutá zhoda na všetkých úrovniach. Základnou nevýhodou je časová náročnosť procesu, avšak tento spôsob sa považuje za najlepší. Úlohou controllingu je zosúladiť čiastočné plány a predložiť podniku plán spolu so stanovenými hodnotami a cieľmi na plánované obdobie.

V súčasnosti sa v oblasti plánovania uprednostňuje plánovanie zhora - dole (top-down) pred plánovaním zdola – nahor (bottom-up). [30]

2.12.2 Rozdelenie plánov

Z hľadiska cieľov sa môže plánovací systém podniku rozdeliť do 4 **oblastí** [10]:

- Plánovanie vízie podniku – formulovanie základných cieľov;
- Strategické plánovanie – vypracovanie vhodnej stratégie na dosiahnutie dlhodobej prosperity podniku;
- Operatívne plánovanie – krátkodobé najlepšie možné využitie potenciálov;
- Plánovanie výsledkov a likvidity – spája jednotlivé oblasti na dosiahnutie potrebného zisku a udržanie likvidity.

Strategické plánovanie musí byť prepojené s operatívnym plánovaním, obohatiť plánovanie o dlhodobý pohľad do budúcnosti (feed-forward planning). Operatívny controlling zahŕňa detailné plánovanie, ktoré sa vykonáva podľa strategického plánovania a na druhú stranu sa strategické plánovanie musí zamerať na operatívne ciele, resp. podľa nich upravovať. „*Celkový controllingový systém funguje tedy jen tehdy, když oba systémy probíhají tak, že jsou provázány samostatným propojovacím systémem pravidel.*“ [16, str.29]

Ďalej rozpočty rozdeľujeme na **flexibilné a pevné**, pevný rozpočet sa zakladá na danom vyťažení kapacít a ciele vo flexibilnom rozpočte sú diferencované podľa využitia kapacity.

Podnikanie na turbulentných trhoch si vyžaduje dynamické **klzavé plánovanie „rolling plan“**, ktoré umožňuje znižovanie nákladov a zvyšuje efektívnosť plánovania. Zakladá sa na detailnom plánovaní na dvanásť mesiacov a štyri mesiace plánu navyše. Detailný je plán prvého štvrťroku a každý štvrťrok sa prepracováva plán na ďalších päť štvrťrokov. Toto klzavé plánovanie zohľadňuje zmeny prostredia. [5]

Komplexný systém plánovania by mal zahrňovať tieto plány: plán odbytu, plán obratu - výnosov, plán nákladov, plán zisku, plán výroby, plán investícií, plán nákupu, personálny plán, finančný plán, plánovanú súvahu, plánovanú výsledovku. [16]

2.12.3 Finančný plán

Pomocou **rozpočtovej výsledovky** sa určuje základné rozpočtové kritérium - hospodársky výsledok. Vytvára sa z rozpočtu výnosov, ktorý je odvodený z plánu predaja. Rozpočet nákladov sa skladá z rozpočtu jednicových nákladov vyplývajúcich z plánu výroby a rozpočtu režijných nákladov.

Rozpočtová súvaha sa spracováva v menej podrobnej štruktúre ako vo finančnom účtovníctve. Často krát sa nerozpočtujú obraty, ale len zmena stavu daných skupín aktív a pasív, najmä u obežných aktív a krátkodobých záväzkov. Niekedy v závislosti na rozhodovacích potrebách managementu sa zhotovuje tzv. manažérska súvaha, ktorá sa odlišuje od finančného účtovníctva obsahom a štruktúrou.

Rozpočet peňažných tokov sa využíva pri riadení solventnosti a likvidity. Je informačným podkladom, ktorý koordinuje vzťahy medzi oblasťami zdrojov tvorby finančných prostriedkov a ich umiestnením. [6]

2.12.4 Transformácia rozpočtov na nižšie úrovne

Kritickým bodom úspechu dosahovania podnikových cieľov je transformácia podnikových cieľov a rozpočtov na nižšie zodpovednostné a výkonové úrovne v podniku, z toho zásadnú rolu zohráva zodpovednostné hľadisko. Je nutné rozhodnúť, aké veličiny sa budú transformovať na nižšie stupne a ako zaistiť previazanosť celého systému naprieč jednotlivými úrovňami. Transformácia podnikových cieľov nie je len rozpis vrcholného cieľa na jednotlivé zodpovednostné oblasti, ale úspešné dosiahnutie podnikových cieľov nastane premenou týchto cieľov. Kritéria pre nižšie hierarchické celky by mali byť v súlade s celopodnikovými cieľmi. Právomoci by sa mali zhodovať so zodpovednosťou. Hodnotové plnenie kritérií by malo byť zodpovednostnou oblasťou ovplyvniteľné a nastavené kritéria by mali pôsobiť motivačne. [6]

Typ rozpočtu je v konkrétnej podnikovej situácii závislý na ekonomickej štruktúre podniku, na vzájomných vzťahoch medzi čiastočnými rozpočtami a na určení vnútropodnikovej ceny. [7]

Zostavovanie rozpočtov pre strediská si vyžaduje rozlíšenie na jednicové a režijné náklady. Rozpočet jednicových nákladov vychádza z noriem a kalkulácie výkonov, ktoré sa násobia skutočným objemom výroby. Rozpočty režijných nákladov sa stanovujú ako cieľ pre stredisko na vymedzené obdobie a predpokladaný rozsah výkonov strediska. [6]

2.12.5 Riadenie režijných nákladov

Základným nástrojom riadenia režijných nákladov je rozpočet režijných nákladov. Tento rozpočet je stanovený pre jednotlivé zodpovednostné strediská a chápe sa ako nákladová úloha na určité obdobie a očakávaný rozsah výroby. Východiskom rozpočtu režijných nákladov je rozdelenie na priame a nepriame náklady a ich ďalšie členenie podľa druhu či účelu. Lepšie riadenie režijných nákladov umožňujú variantné rozpočty, ktoré vyžadujú členenie nákladov na fixné, variabilné a zmiešané. V súvislosti so zodpovednosťou stredísk za náklady je vhodné rozdeliť náklady na prvotné a druhotné. [6]

Rozpočet sa stanovuje v závislosti na faktoroch, ktoré ovplyvňujú vznik a výšku nákladov. Nástrojom riadenia a stanovenia nákladovej úlohy variabilnej réžie je normatív; fixnej réžie je limit (zväčša pre zložky či skupiny fixných nákladov); zmiešanej réžie je variátor (vyjadruje stupeň závislosti na danej vzťahovej veličine). [6]

2.13 Spätná a dopredná väzba

Analýza dosiahnutého stavu predstavuje **spätnú väzbu** – porovnanie skutočnosti s plánom, zisťovanie a analýza odchýlok. Spätná väzba je súčasťou kontroly, ktorá umožňuje opakovanie postupov osvedčených v minulosti. [10]

Cieľom **doprednej väzby** je preskúmať opatrenia vyplývajúce z analýzy odchýlok tak, aby pozitívne ovplyvňovali stanovené ciele. V riadení a rozhodovaní sa musí zvažovať aj budúcnosť, aby sa zabránilo vzniku budúcich odchýlok. [10]

„Spojení zpětné a dopředné vazby tedy má umožnit nejen následnou kontrolu, ale i předvídaní, jehož smyslem je eliminace budoucích odchylek.“ [10, str.116]

Strategické spätné a dopredné väzby [2,10]:

- strategická kontrola realizácie – porovnávanie skutočnosti s plánom;
- strategická kontrola premís – porovnávanie skutočnosti (dopady odchýlok) s budúcnosťou (strategických cieľov);
- strategický dohľad – zachytenie trendov prostredníctvom strategického informačného systému.

Operatívne spätné a dopredné väzby [10]:

- operatívna kontrola výsledku – porovnávanie skutočnosti s plánom;
- operatívna kontrola cieľovej konzistencie – zaistenie previazanosti operatívnych podnikových plánov;
- operatívna kontrola predpokladov – overuje predpoklady plánovania;
- operatívna kontrola plnenia plánu a výpočet očakávaného plnenia – sledovanie plánu, prispôbených cieľových hodnôt a zmien v okolí pôsobiacich na plnenie plánu;
- operatívna analýza odchýlok a ich príčin.

2.14 Kontrola rozpočtov a analýza odchýlok

Kontrola rozpočtov poskytuje obraz o hlavných procesoch v podniku a pomocou kontrolných mechanizmov riadi a usmerňuje, aby boli v súlade s plánmi a cieľmi podniku. [12]

„Obsahově pod kontrolou rozumíme porovnání mezi dvěma, nebo více kontrolními veličinami, z nichž jedna je normativně dána jako srovnávací hodnota. Veličiny, které jsou v rámci plánování prognózovány, nebo stanoveny jako žádoucí, jsou srovnávány se skutečně vykázanými, resp. realizovanými, veličinami.“ [2, str.532]

Porovnávať môžeme nasledovné [2]:

- skutočnosť a skutočnosť – ide o porovnávanie skutočných podnikových údajov s odvetvovými údajmi;
- prepočítaný plán a prepočítaný plán – porovnanie prepočítaných veličín;
- výhľad a výhľad – preveruje konzistenciu prognóz;

- prepočítaný plán a skutočnosť – ide o porovnávanie prepočítaných naplánovaných veličín so skutočne realizovanými veličinami – tzv. spätná väzba;
- prepočítaný plán a výhľad – už počas realizácie sú skutočné veličiny konfrontované s plánovanými veličinami a prepočítavajú sa očakávania – princíp tzv. doprednej väzby;
- výhľad a skutočnosť – kontroluje sa, či premisy plánovania sa zhodujú so súčasnými skutočnými veličinami.

Súčasťou rozvoja controllingu je zahrnutie benchmarkingu do controllingových procesov, pričom sa porovnáva skutočnosť s požadovaným stavom (interné požiadavky a možnosti) a tržným parametrom (tržne odvodená charakteristika). [29]

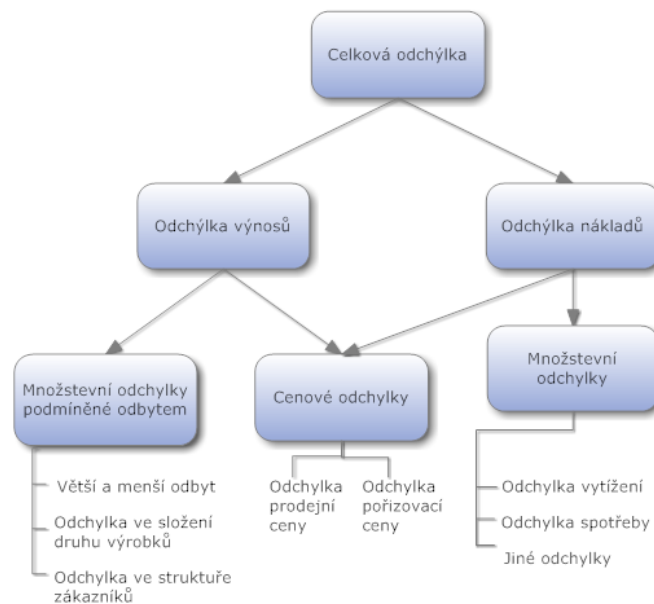
„Hlavním úkolem analýzy odchylek je poskytnout odpovědným manažerům základní vodít-ko v podobě informací o tom, kde a někdy i proč tyto odchylky vznikají a jak na ně včas vhodně reagovat. Záměrem manažerů při těchto opatřeních je především udržení a zvýšení výkonnosti, efektivnosti, ziskovosti, hospodárnosti a v neposlední řadě vždy redukce nákladů.“ [12, str.63]

Analýza odchýlok vychádza z porovnávania skutočnosti s prepočítaným plánom, ktorý sa môže prepočítať vzhľadom k nositeľom nákladov či k obdobiu. Prepočítanie plánov vzhľadom k nositeľom nákladov, dáva užitočné informácie o kvalite kalkulácie. Odchýlky vzťahnuté k obdobiu vyplývajú z rozdielu hodnôt plánovaných na obdobie a skutočne realizovaných. Dáva obraz o príčinách odchýlok. [2]

Analýza odchýlok poskytuje nielen statické informácie, ale i informácie so zameraním do budúcnosti. Na základe analýzy príčin nepriaznivého stavu, sa navrhujú nápravné opatrenia na elimináciu príčin odchýlok, aby sa zabránilo ďalšiemu vzniku odchýlok v budúcnosti. Pred stanovením nápravných opatrení, je vhodné mať k dispozícii viaceré varianty s ich dopadmi na očakávané ciele. [22]

Odchýlka výnosov vzniká pri zmene objemu predaných výrobkov či zmene ceny za predávané výrobky. **Odchýlky nákladov** môže vzniknúť z cenovej odchýlky, odchýlky kapacít a odchýlky spotreby (odchýlka hospodárnosti a odchýlka intenzity). **Cenové odchýlky** vznikajú z dôvodu chybného cenového odhadu, cenovú odchýlku zistíme na základe skutočného množstva odbytu či spotreby výrobného faktora. **Odchýlka vyt'aženia** vyjadruje mieru nevyužitých fixných nákladov. **Odchýlka spotreby** vyplýva zo zmeneného množ-

stva spotřeby jednotlivých výrobních faktorů. Může nastat z důvodu hospodárnosti či intenzity. Schéma výpočtu jednotlivých odchýlok je uvedené v příloze č.2. [2]



Obr. 3 Grafické zobrazení typů odchýlok [2]

Možné **příčiny odchýlok** podľa Vollmutha [16, str.35]: „*chybné plánování, špatná organizace, nesprávná realizace plánů, nereálně stanovené cíle, nepředvídatelné externí vlivy, organizační změny, prováděná racionalizace, zavádění nových strojů, zvýšení cen surovin, nové technologické postupy, použití jiných hodnotově odlišných materiálů, použití cizích výkonů, větší nebo menší spotřeba, časový posun vzniku nákladů, chybné zaúčtování, zvýšení mzdových tarifů, chybný způsob řízení příslušného vedoucího oblasti, chybějící materiál, výpadky strojů.*“

Analýza odchýlok má význam vtedy, ak sa vyvodzujú príslušné korektívne opatrenia. Informácie o odchýlkach sa môžu využívať efektívne pri rozhodovaní v budúcnosti. Môžu byť vykonané nasledujúce korektívne opatrenia [14]:

- zmena vstupov do procesu;
- zmena požadovaných cieľov;
- doplnenie modelu sledovaného procesu;
- zmena podstaty procesu.

3 REPORTING

Základnými funkciami controllingu sú plánovanie, poskytovanie informácií a reporting.

„Úkolem reportingu, jako jedné z velmi důležitých částí controllingu, je vytvořit relativně komplexní systém ukazatelů a informací, které by měly vyhodnocovat nejen vývoj podniku jako celku, ale i v takových dílčích částech a pohledech, které jsou z hlediska řízení rozhodující.“ [3, str.11] Cieľom reportingu je vytvárať podporu pri rozhodovaní a riadení.

„...v dnešním turbulentním prostředí je rychlost a správnost poskytovaných informací o minulém vývoji a odhad budoucího vývoje naprosto klíčovým parametrem úspěchu.“ [28]

Podľa pravidelnosti poskytovania správ rozdeľujeme správy [3]:

- štandardné – správy v pravidelných intervaloch v dopredu stanovenej štruktúre; spravidla mesačné, štvrťročné, ročné reportingové správy;
- mimoriadne – správy zhotovované na požiadanie – mimoriadny termín vyhotovenia so štandardnou štruktúrou alebo obsahovo mimoriadne reportingové správy.

Výkazy a reportingové správy by mali byť na stole krátko po skončení obdobia. Vyvíja sa tlak na dodržovanie týchto termínov, pričom sa netolerujú žiadne chyby. Preto pri skrátení termínu uzávierky sa skutočné dáta kompenzujú množstvom dohadných položiek. [29]

Medzi aktuálne problémy reportingu patrí časové oneskorenie reportingových správ pre rozhodovanie, nejasné vysvetlenie a nejednotné definovanie štruktúry ukazovateľov v správach, neprimeraná miera podrobnosti správ, uprednostňovanie účtovného pohľadu pred obchodným, za reportingom musí byť viac než len súhrn tabuliek. [28]

„Průzkum potvrzuje existenci „informační pasti“, ve které se mnozí manažeři nacházejí. Uživatelé informací mají k dispozici velké množství dat, ze kterých je obtížné vytěžit požadovanou informaci, případně existuje více verzí informací a je obtížné identifikovat, která verze je ta poslední a správná.“ [28]

V oblasti reportingu sú požadované viaceré zmeny, ako napríklad zahrnutie nemonetárnych ukazovateľov, vyššia interakcia controllingu a managementu, obsahovo hodnotnejšie komentáre. [30]

Dobrá reportingová správa sa musí zameriavať na ciele, slabé miesta a aktivity. Toho dosiahneme ujasnením si obsahu a formy správy, okruhu adresátov, spôsob zaujímania stanovísk, početnosť. [4]

Reportingová správa musí mať stanovenú štruktúru, úroveň podrobnosti informácií, musí byť zrozumiteľná a prehľadná a musí vyhodnocovať ovplyvniteľné veličiny. [3]

Reporting v podniku musí dodržiavať určité zásady: orientácia na príjemcu správ, dodržiavať princíp hospodárnosti v tvorbe informácií, princíp včasnosti a pravidelnosti, zrozumiteľnosti, jednotnosti, zaistiť objektivnosť, informačný systém musí byť založený na jednotnom zdroji informácií. [16]

Reportingová správa o ekonomickom riadení musí obsahovať vyjadrenie k cieľom, plánom a prognózam, porovnaniu požadovaného a skutočného stavu a prijatým opatreniam. Interpretácia informácií kladie vysoké nároky na vizuálne zobrazenie (číselne, graficky, slovné), štruktúru i flexibilitu reportov pre management. [4,22]

Správa by mala byť zostavená tak, aby obsahovala len dôležité informácie pre rozhodovanie. Úlohou správy je poskytovať zhustené informácie v ľahko čitateľnej podobe. Príslušní užívatelia správ musia byť oboznámení o údajoch v správe, čo sa týka ich výpočtu, získavania údajov, ich vypovedacej schopnosti a požadovaného vývoja. [4]

Obsah správ musí zodpovedať úrovni riadenia. Adresátni reportingových správ sú všetci nositelia rozhodnutí v podniku. Pre vedenie podniku sa zhotovujú zhustené správy a zásadné ukazovatele podniku a porovnáva sa skutočnosť a plán celého podniku. Pre stredný management jednotlivých útvarov podniku sa vypracovávajú správy o výsledkoch jednotlivých útvarov, porovnáva plán a skutočnosť a podávajú ukazovatele daného útvaru. Vedúci nákladových stredísk dostávajú informácie o ich strediskách. [16]

„Ekonomické řízení není příprava informací, ale řízení na základě těchto informací.“

[16, str.125]

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 CHARAKTERISTIKA PODNIKU SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A.S.

V tejto kapitole charakterizujem spoločnosť Slovácké strojírny, a.s. Popíšem históriu i súčasnosť v podniku, predstavím stratégiu spoločnosti. Charakterizujem výrobný program i rozsah činnosti podniku. Zanalyzujem vonkajšie i vnútorné prostredie podniku.

4.1 História a súčasnosť

Podnik zahájil svoju činnosť už v roku 1951 výrobou oceľových konštrukcií a elektrických mostových žeriavov. V dôsledku vtedajšej organizácie ekonomiky boli odborovo príbuzné podniky majetkovo prepojené, a preto v nasledujúcich rokoch došlo k rozšíreniu podniku o závod v Moravských Budějovicích, ďalej bol podnik pričlenený k výrobne hospodárskej jednotke Uničovské strojírny, nasledovalo spojenie s podnikom Královopolská strojírna Brno a začlenenie do trustu Chepos. Týmto prepojením sa rozšíril aj sortiment výroby podniku o produkciu špeciálnych žeriavov pre hliníkarenské závody a technologické zariadenia pre chemický priemysel, výrobu montážnych plošín a lisov a výrobu špeciálnej techniky. Po revolúcii si podniky vymohli samostatnosť. V roku 1990 vznikla samostatná akciová spoločnosť Slovácké strojírny, a.s. so 100% účasťou štátu, súčasne sa ukončila výroba špeciálnej techniky a postupne sa zahájila výroba zamietacích vozov, kontajnerov, nožnicových plošín a oceľových konštrukcií. O dva roky neskôr došlo k privatizácii Slováckých strojíren, a.s. formou kupónovej privatizácie. V roku 1998 získala spoločnosť certifikát ISO 9001. Od roku 2000 sa spoločnosť Slovácké strojírny, a.s. kapitálovo rozširuje prostredníctvom akvizícií s podnikmi MEP Postřelmov, a.s., NH Zábřeh a.s., ktoré rozšírili kapacitné i výrobné možnosti Slováckých strojíren, a.s. [26]

V súčasnosti sú Slovácké strojírny, a.s. sú jednou z najvýznamnejších spoločností Zlínskeho kraja. Zaoberajú sa priemyselnou výrobou. Majú viac ako 50 ročnú tradíciu strojárkej výroby. Po revolúcii prebehla vo firme zásadná organizačná zmena pod vedením pána Rosenfelda na poste generálneho riaditeľa. Zjednodušila sa organizačná štruktúra a zvýšila sa efektívnosť. Výsledkom procesu premeny firmy je moderná, technologicky orientovaná firma s diverzifikovaným výrobným programom. [27]

Svetová hospodárska kríza poznamenala súčasné riadenie a hospodárenie podniku. Obdobie rozmachu vystriedalo obdobie útlmu, a tomu bolo nutné prispôbiť aj riadenie podniku. To sa týka najmä úspory v nákladoch – výrobných nákladov pri prísnom výbere dodávateľov vstupných materiálov i režijných nákladov v eliminovaní prebytočných nákladov

vo výrobe i správe podniku a efektívnejšom usporiadaní a organizácie výroby, riadenia zákaziek a toku materiálu. Taktiež je nutné racionalizovať podmienky platobného styku, minimalizovať zadlženosť podniku a zvyšovať obratovosť pohľadávok. Pohľad podniku na hospodársku krízu v dlhodobjšom horizonte predstavuje strategické zmýšľanie vedenia podniku vyjsť z krízy ako víťaz, predovšetkým adaptovať sa na nové podmienky na trhu a ukázať v čom je podnik lepší, ponúkať komplexnejšie služby než konkurencia a strategicky rozširovať pole pôsobnosti podniku v nových oboroch či na nových trhoch i prostredníctvom rôznych akvizícií.

4.2 Vízia a stratégia

Vízia spoločnosti zachytáva obraz podniku tak, ako by mal vyzerat' v budúcnosti a akým smerom by sa mal podnik ďalej rozvíjať. Perspektívu spoločnosti vidí vedenie podniku predovšetkým v optimálnom technologickom a personálnom zázemí, dôraz sa kladie aj na optimálnu štruktúru zákazkovej náplne. Celá činnosť podniku by mala byť financovaná vhodnou kapitálovou štruktúrou, ktorá by mala udržať podnik stabilným. V budúcnosti sa uvažuje aj o kapitálovej expanzii podniku, rozrastanie podniku o akvizície iných podnikov.

Obecne **stratégia** podniku Slovácké strojírny, a.s. je byť maximálne konkurencieschopný na svetovom trhu. Táto stratégia sa uplatňuje pomocou stratégií v jednotlivých oblastiach spoločnosti.

V obchodnom oddelení sa zameriavajú na udržovanie širokého portfólia zákazníkov, výrobov a teritoriálneho územia.

Stratégia spoločnosti v oblasti výroby je neustále zvyšovanie produktivity práce a vylepšovanie technológie výroby.

Cieľom spoločnosti v oblasti kvality produkcie je udržovať si kvalifikovaných a lojálnych zamestnancov. Aby sa zamedzilo reklamáciám je nutný vysoký stupeň kontroly výrobov a procesov.

V investičnej oblasti sa snažia o zabezpečenie všetkých procesov, teda čo najväčšie portfólio činností pri výrobe výrobov na uspokojenie potrieb zákazníka.

V nákupe diverzifikujú portfólio dodávateľov. Vyberajú si dodávateľov na základe výberového riadenia, kde je rozhodujúca najmä dodacia lehota a cena.

V ekonomickej oblasti sa spoločnosť zameriava na maximalizáciu zisku, a zároveň na maximalizáciu optimalizácie v daňovej oblasti.

Stratégia vo finančnej oblasti je orientovaná na nezávislosť, v zmysle nebyť závislý na jednom zdroji financovania. Pričom sa preferuje minimalizácia množstva úverov.

Cieľom v oblasti zamestnancov je zabezpečiť vhodné pracovné prostredie a zlepšovanie pracovných podmienok, vzdelávanie zamestnancov a motivovať ich k väčším a lepším pracovným výkonom.

Hlavnými cieľmi v spoločnosti je najmä rozvoj nových výrobných programov a s tým súvisiaca modernizácia technológií, vzdelávanie zamestnancov, kapitálovo expandovať.

Podnik má síce stanovenú víziu a stratégiu podnikania, avšak sú pomerne široko a obecné vymedzené. Podnik si v procese riadenia a plánovania neurčuje konkrétne ciele, ktoré by chcel v rámci daného obdobia dosiahnuť.

4.3 Rozsah činností

Slovácké strojírny, a.s. majú zákazkovú, resp. čiastočne malosériovú výrobu. Spracovávajú výrobky na základe požiadaviek zákazníka. Majú technikov a konštruktérov, ktorí dokážu spracovať konštrukčnú i technickú dokumentáciu, zväčša je to len prispôsobovanie dokumentácie a technických parametrov na podmienky Slováckých strojíren, a.s. Z menšej časti majú vlastné výrobky, z väčšej časti vyrábajú výrobky na základe požiadaviek, ktoré určujú zákazníci. Musí tu byť zabezpečená úzka spolupráca so zákazníkmi. Výroba sa uskutočňuje v závodoch spoločnosti v Uherskom Brode, Postřelmově a Zábřehu. Niektoré súčiastky sú dodávané externe z dôvodu nákladovej úspory alebo technologickej náročnosti. Vyrába sa vo vlastných závodoch a na zakúpených strojoch. Zmontovanie výrobkov prebieha na dielni, poprípade firma môže zabezpečiť konečnú montáž na mieste určenom zákazníkom. Obchodný úsek má na zodpovednosti získavanie zákazníkov a zabezpečenie odbytu. Podľa požiadaviek zákazníka firma môže zaistiť dopravu výrobkov na miesto určenia využívaním služieb miestnych prepravcov tovaru. Spoločnosť si zabezpečuje väčšinu ekonomických činností samostatne vrátane právnych záležitostí. Spoločnosť využíva informačný systém dodávaný externe od spoločnosti Centis, spol. s r.o. Ďalšie služby, ktoré nie sú obsiahnuté v predmete činnosti spoločnosti, sa nakupujú externe.

Výhodou Slováckých strojírén, a.s. je široká paleta poskytovaných služieb, čo je výhodné pre zákazníka. Na druhú stranu je náročné vedenie a koordinácia všetkých činností. Väčšina výrobkov Slováckých strojírén, a.s. je súčasťou konečných výrobkov ich zákazníkov, čiže vyrábajú komponenty pre svojich zákazníkov. Z toho vyplýva, že nemusia vytvárať marketingové stratégie pre svoje výrobky ani poskytovať servisné služby pre konečné strojné zariadenia, čo umožňuje sústrediť sa na hlavnú výrobnú činnosť.

4.4 Výrobný program

V minulosti bola výroba Slováckých strojírén, a.s. orientovaná výrobu mostov, žeriavov, vojenskej výbavy, rádiolokátorov, vysoko zdvižných plošín.

V súčasnosti Slovácké strojírny, a.s. ponúkajú moderne technologicky riešené strojárske výrobky. Výrobný program spoločnosti je zameraný na výrobu plošín, lisov na spracovanie pryže, žeriavov, oceľové konštrukcie, ktoré majú dlhú tradíciu a vysoké požiadavky na presnosť a kvalitu výrobkov.

Do roku 1989 sa vyrábalo pre tuzemsko a krajiny RVHP. Po roku 1989 nastalo preorganizovanie výroby i prehodnotenie zákazníkov, a firma sa začala viac orientovať na export do západných krajín, ako Rakúsko, Nemecko, Holandsko, Švédsko, Nórsko, Fínsko, Taliansko, Egypt, Rusko atď.

Súčasný výrobný program je orientovaný na:

- hutný a zlievarenský priemysel;
- vysoko zdvižné plošiny a vozíky;
- cestná technika;
- drviče stavebného odpadu;
- nástavby na automobilové žeriavy;
- komponenty pre obrábacie stroje;
- vlastné žeriavy a hlinikárske zariadenia;
- komponenty pre žeriavové systémy;
- lodné žeriavy, komponenty pre lodné motory;
- oceľové konštrukcie a ostatná strojná výroba.

4.5 Analýza vonkajšieho prostredia

V rámci analýzy vonkajšieho prostredia charakterizujem odvetvie, do ktorého podnik patrí, konkurenčné prostredie podniku, zákazníkov a dodávateľov Slováckých strojírén, a.s.

4.5.1 Charakteristika odvetvia

Podnik Slovácké strojírny, a.s. patrí podľa odvetvovej klasifikácie činností CZ NACE do skupiny 28 – Výroba strojov a zariadení, podrobnejšie CZ NACE 28.22.00 - Výroba zdvíhacích a manipulačných zariadení. Strojárske odvetvie je významným odvetvím českého spracovateľského priemyslu.

„Toto odvětví zahrnuje velmi širokou paletu zařízení, nepostradatelných pro jakoukoli investici do výrobní technologie. Sahá od výroby turbín, dopravních a vzduchotechnických zařízení, zemědělských, potravinářských, textilních, papírenských a stavebních strojů až ke strojům kovoobráběcím a tvářecím. Vývoj, výroba a prodej těchto zařízení je indikátorem stavu a dalšího vývoje českého hospodářství.“ [25]

Tomuto odvetviu sa darilo veľmi dobre, tržby za vlastné výrobky od roku 2003 narastali (bolo to spôsobené vstupom do EÚ, ukončením transformačných procesov v podnikoch a nasadzovaním nových technológií, čo sa odzrkadlilo aj menším počtom zamestnancov v tomto odvetví), avšak zmena nastala v roku 2008, kedy hospodárska kríza poznamenala aj vývoj tohto odvetvia a tržby sa výrazne znížili. Vstup do EÚ pomohol podnikom v tomto odvetví, čím sa zvýšil zahraničný obchod. Investičná činnosť v posledných rokoch takisto reflektovala rastovú dynamiku v odvetví a podporuje aj zahraničný obchod. [25]

Strojárstvo v ČR zaznamenalo už pred rokom výrazný pokles, ktorý nasledoval po niekoľkých rokoch konjunktúry. Prepad v spracovateľskom odvetví sa odrazil aj v strojárstve. Je to spôsobené aj tým, že produkty strojárstva sú investíciami pre ďalšie firmy, ktoré takéto investičné príležitosti odkladajú. Úroveň zákaziek v strojárskej výrobe sa dostala na úroveň roku 2005. Mierne oživenie výroby by mohlo nastať už v nasledujúcom roku. [20]

4.5.2 Charakteristika konkurencie

Je veľmi ťažké definovať konkurenciu podniku Slovácké strojírny, a.s., pretože podnik má široký záber technológie, a z toho vyplýva, že v odvetví strojárskej výroby je možné nájsť veľa konkurentov, ktorí vyrábajú len určitú čiastočnú oblasť výroby Slováckých strojírén,

a.s. V boji s konkurenciou Slovácké strojírný, a.s. dávajú dôraz na cenu, kvalitu a dodáciu lehotu. A preto sa aj snažia držať náklady na čo najnižšej úrovni, aby boli schopní konkurovať nielen v tuzemsku, ale i v zahraničí.

Najväčšími konkurentmi Slováckých strojíren, a.s. sú napríklad podniky: Přerovské strojírný a.s., UNEX, a.s. Uničov a KRÁLOVOPOLSKÁ, a.s., ktoré sa zaoberajú strojárskou výrobou a majú podobný široký záber činností.

4.5.3 Charakteristika zákazníkov

Produkcia Slováckých strojíren a.s.– najmä žeriavy sú prevádzkované v metalurgických prevádzkach, hlinikárňach, cementárňach, skladoch, prístavoch a ďalších rôznych výrobných závodoch. Slovácké strojírný produkujú výrobky investičného strojárstva, prostredníctvom odberateľov sa výrobky dostávajú k cieľovým zákazníkom. A teda zákazníci sú rozmiestnení po celom svete; Európa (ČR, SR, Rakúsko, Nemecko, Švajčiarsko, Holandsko, Taliansko, Nórsko...), Ázia (Rusko, India, Tadžikistan, Turecko), Afrika(Egypt) a Južná Amerika. Avšak väčšina produkcie smeruje na export do krajín Európskej únie.

Pre podnik Slovácké strojírný, a.s. je veľmi dôležitá diverzifikácia obchodných partnerov, t.j. zabezpečujú si portfólio partnerov, ktorí pochádzajú z rozličných území a rozličných oblastí podnikania.

4.5.4 Charakteristika dodávateľov

Medzi hlavných dodávateľov Slováckých strojíren, a.s. patria podniky dodávajúce hutný materiál, rôzne druhy plechov, profilov, guľatiny a pásoviny atď. Dodávateľské vzťahy vždy riešia výberovým riadením a vyjednávaním s dodávateľmi. Pričom sa pri výbere dodávateľa vykonáva istý druh mini výberového riadenia, kde sa pri danej ponuke vždy zohľadňuje cena, kvalita a rýchlosť dodávky. A preto vždy pri rozhodovaní sa zvažujú konkurenčné ponuky, aby bolo možné zrovnávať. Vždy vyjde z výberového riadenia víťazný dodávateľ s najvýhodnejšími podmienkami.

4.6 Analýza ekonomickej situácie

Ekonomická situácia podniku Slovácké strojírný, a.s. bola v danom období stabilizovaná. Obchodné aktivity podniku sa vyvíjali priaznivo aj napriek celosvetovej hospodárskej kríze, podnik upevnil svoje obchodné vzťahy i vytváral vzťahy s novými obchodnými part-

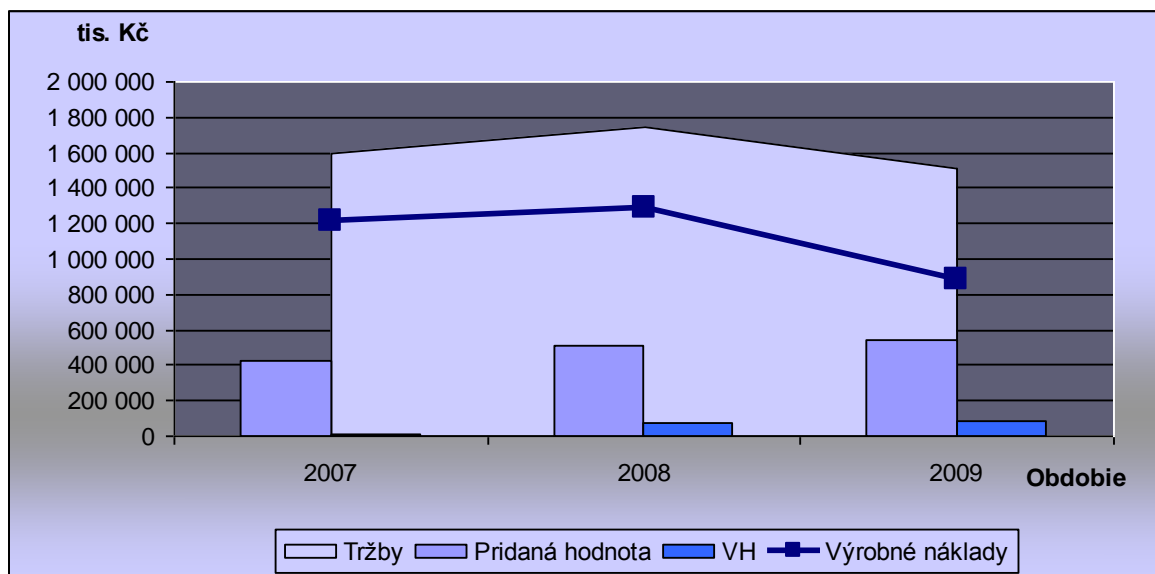
nermi, vedenie podniku neustále vyhľadáva nové príležitosti uplatňovania svojho výrobného programu na trhu.

V tabuľke č.2 sú rozdelené tržby podľa druhu; tržby za tovar, za výrobky, za služby a ostatné výnosy. Najväčší podiel na výnosoch majú tržby za výrobky vyvážené do zahraničia.

Tab. 2 Rozčlenenie tržieb rok 2009 [33]

Slovaké strojírný, a. s.	Rok 2009 (tis. Kč)		
	Tuzemsko	Zahraničie	Celkom
Tržby za predaj tovaru	8 504	772	9 276
Tržby za predaj vlastných výrobkov	230 463	1 134 146	1 364 609
Tržby z predaja služieb	104 555	29 809	134 364
Ostatné výnosy	277 102	0	277 102
Výnosy celkom	620 624	1 164 727	1 785 351

Výsledky hospodárenia podniku v posledných rokoch sú znázornené v nasledujúcom grafe.



Obr. 4 Výsledky hospodárenia podniku Slovaké strojírný, a.s. [vlastné spracovanie]

Celkové tržby (súhrnne za výrobky, tovar a služby) dosiahli v roku 2009 hodnoty 1.508.249.000 Kč, čo bolo menej ako v predchádzajúcom období. Bolo to spôsobené spomalením svetovej ekonomiky, čo sa odrazilo v dopyte po výrobkoch podniku. Napriek tomu podnik vytvoril vyššiu pridanú hodnotu (542.517.000 Kč) ako v minulých rokoch

vďaka efektívnemu znižovaniu výrobných nákladov (pokles výrobných nákladov o 32% oproti roku 2008).

V reakcii na hospodársku krízu management podniku rozhodol o maximálnych možných úsporách, najmä v režijných nákladoch, ale i vstupných nákladoch na spotrebovaný materiál a optimalizovanie zadĺženia podniku. Táto stratégia sa napriek nepriaznivej hospodárskej situácii odráža v dobrých výsledkoch hospodárenia podniku.


Management podniku v roku 2009 úspešne zvyšoval obrátkovosť pohľadávok, avšak z dôvodu hospodárskej recesie vzrastala aj hodnota pohľadávok po splatnosti. Zvýšila sa taktiež hodnota krátkodobých záväzkov, avšak percentuálny podiel cudzích záväzkov na celkovom kapitále je stabilizovaný. Znížená hodnota investícií do nového strojného zariadenia je vyjadrená aj klesajúcimi záväzkami z leasingových operácií.

Tab. 3 Zúčtovacie vzťahy podniku Slovácké strojírny, a.s. [33]

 Slovácké strojírny, a.s.	(tis. Kč)		
	2007	2008	2009
Pohľadávky celkom	383 975	544 441	336 225
Pohľadávky po splatnosti celkom	82 420	73 569	133 277
% podiel pohľadávok po splatnosti	21,46%	13,51%	39,64%
Krátkodobé záväzky	398 853	447 337	497 550
Záväzky po splatnosti	4196	477	3072
% podiel záväzkov po splatnosti	1,05%	0,11%	0,62%
Dlhodobé záväzky	24 920	536 761	109 793
% podiel cudzích záväzkov na celkovom kapitále	31,69%	51,84%	38,99%
Neplatočná banková záruka EUR	1 489	2 265	3 504
Neplatočná banková záruka USD	375	547	12
Zmenka - zaistenie leas.operácií CZK	16 009	1 562	0
Zmenka - zaistenie leas.operácií EUR	2 034	6 304	3 504

Bolo vykonaných mnoho opatrení v snahe o prekonanie hospodárskej krízy, čo sa prejavilo najmä v spomalení investičnej činnosti, v znižovaní stavu zamestnancov a ich mzdového ohodnotenia.

Tab. 4 Vývoj zamestnanosti v rokoch 2007 – 2009 [33]

 Slovákcké strojírny, a.s.	Vývoj v rokoch 2007 - 2009		
	2007	2008	2009
Priemerný počet zamestnancov	915	917	655
Z toho riadiaci pracovníci	65	64	58
Mzdové náklady (tis.Kč)	261 171	302 381	152 201
Priemerná mzda	23 786	26 291	18 900

Tabuľka č.4 zobrazuje vývoj počtu zamestnancov a priemernú mzdu v podniku Slovákcké strojírny, a.s.(Údaje sú zhrnuté za prevádzky v Uherskom Brode a Zábřehu (fúzia v roku 2006). Rok 2009 je kvôli zrovnateľnosti údajov očistený o zamestnancov a údaje z fúzovanej spoločnosti MEP Postřelmov, a.s.). V roku 2009 celkový počet zamestnancov klesol, čo sa odzrkadlilo na objeme vyplatených mzdových prostriedkoch. Priemerná mzda v roku 2009 rapídne klesla z dôvodu opatrnosti managementu podniku kvôli súčasnej hospodárskej recesii.

4.7 SWOT analýza

SWOT analýza posudzuje silné a slabé stránky spoločnosti Slovákcké strojírny, a.s. a identifikuje príležitosti a hrozby súvisiace s ich podnikaním. Pričom podnik sa snaží o identifikáciu a elimináciu hrozieb podniku a riešením svojich slabých stránok ich premieňa na silné stránky, ktoré si musí chrániť a maximalizovať ich. Potom môže podnik s úspechom realizovať nájdené príležitosti.

4.7.1 Silné stránky

Podnik Slovákcké strojírny, a.s. má dlhodobú tradíciu výroby a dobré meno v obore. Výhodou je veľkosť podniku (strojné zariadenie a počet zamestnancov), pretože podnik môže prijímať rozsiahle zákazky, ktoré si menší konkurenti nemôžu dovoliť. S tým súvisí aj flexibilita výrobného programu, ktorý môžu prispôsobovať potrebám. Podnik sa pýši vlastníctvom jedinečného strojného zariadenia. V podniku majú schválenú certifikáciu ISO a technické normy, ktoré sú potrebné v obore. Produkuje vysoko kvalitné výrobky za primeranú cenu, čo zabezpečujú aj kvalifikovaní a lojálni zamestnanci, ktorí majú vysokú produktivitu práce. Podnik sa stará o neustále vzdelávanie a zvyšovanie kvalifikácie zamestnancov.

Management podniku je známy vysokou odbornosťou a znalosťou oboru, strategickým vnímaním hospodárskej situácie na trhu so schopnosťou prenikať do nových segmentov trhu. Súčasťou stratégie podniku je diverzifikácia v oblasti financovania, vo výrobnom programe, v zákazníckej štruktúre. Systém vedenia podniku umožňuje rýchle reakcie na zmeny. Podnik si vybudoval silné postavenie na trhu v rámci oboru i územia ako spoľahlivého obchodného partnera. Vedenie podniku si zakladá na zdravých stabilných hospodárskych vzťahoch s obchodnými partnermi. Podnik poskytuje komplexné služby pri spracovaní zákaziek.

4.7.2 Slabé stránky

Ako hlavnú slabú stránku podniku vidím úzky okruh vedúcich pracovníkov, ktorí sú vo svojej funkcii takmer nenahraditeľní, pretože prevažuje centralizovaný spôsob riadenia a centralizované rozhodovanie. V podniku nie je zavedené priemyselné inžinierstvo, ktoré by pomohlo vyriešiť viaceré problémy v podniku. Chýbajú rôzne pohľady na náklady podniku, vedenie sa stretáva s neprehľadným riadením a kontrolou nákladov. Tomu by mohlo byť nápomocné aj precíznejšie využívanie informačného systému a jeho funkcií. Charakter zákazkovej výroby niekedy spôsobuje problémy s termínovým dodržaním zákaziek. V súčasnosti nie sú plne využité výrobné kapacity kvôli situácií v hospodárstve.

4.7.3 Príležitosti

Najväčšou výzvou pre vedenie podniku je vývoj a dynamika strojárskoho odvetvia či získanie nových zákazníkov a výrobných segmentov. Pričom, ak má podnik prosperovať, musia sledovať požiadavky trhu a zmenám sa rýchlo prispôbovať. Strojárske odvetvie zaznamenáva množstvo inovácií a vývoj nových technológií. Významnou príležitosťou pre podnik je i naďalej využívanie fondov EÚ k financovaniu ďalších projektových zámerov.

4.7.4 Hrozby

Vedenie podniku je pod tlakom rozvoja konkurencie s nižšími cenovými ponukami. Zákazník požaduje čo najnižšiu cenu, pričom zároveň požaduje rýchle vybavovanie zákaziek. Súčasne sa však zvyšujú prevádzkové náklady z dôvodu rastúcich cien vstupných materiálov. Podnik môže byť ohrozený aj akvizičnou činnosťou (preberanie konkurenčných firiem do vlastníctva), ak sa správne neohodnotí potenciál preberanej firmy.

5 ANALÝZA PREDPOKLADOV PRE ZAVEDENIE

CONTROLLINGU DO PODNIKU SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A.S.

V tejto kapitole budem analyzovať obecné predpoklady zavádzania controllingu do podniku; organizačné usporiadanie podniku, spôsob evidencie podnikových dát a informačný systém v podniku. Rozoberiem spôsob riadenia a plánovania v podniku, zanalyzujem vedenie manažérskeho účtovníctva, systém odmeňovania a stav vnútro podnikovej legislatívy.

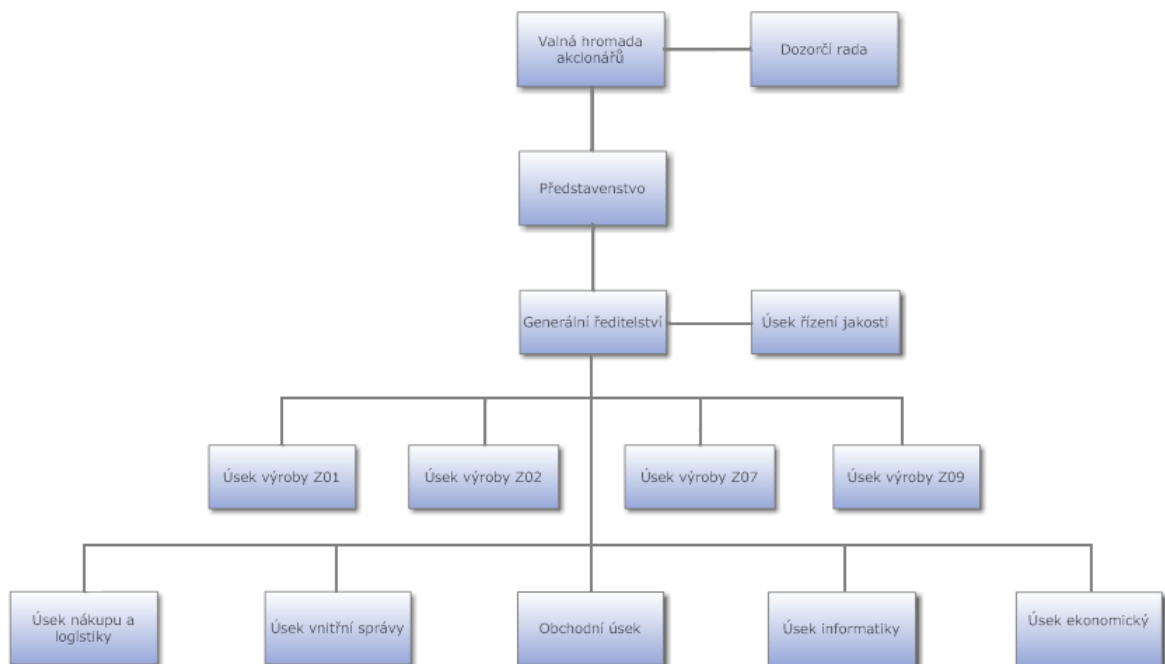
5.1 Organizačná štruktúra

Organizačná štruktúra spoločnosti Slovácké strojírny, a.s. určuje mieru prepojenia hierarchického usporiadania jednotlivých úsekov, pričom prevláda centrálné riadenie podniku. Nastavuje sa rozsah právomocí a zodpovedností, upravujú sa práva a povinnosti zamestnancov v podniku.

Organizačne do podniku Slovácké strojírny, a.s. patrí prevádzka v Uherskom Brode, prevádzka v Postřelmově, prevádzka v Zábřehu. Prevádzka v Uherskom Brode zahŕňa úseky výroba, obchod, nákup, riadenie akosti, správa, ekonomický úsek, informatika, riadenie a organizácia výroby. V Uherskom Brode bolo k 31.12.2009 zamestnaných 461 pracovníkov. Prevádzka v Zábřehu má samostatný útvar výroby a detašované pracoviská obchodu, ekonomiky a kontroly, ktoré sú riadené prevádzkou v Uherskom Brode. Prevádzka Zábřeh mala 85 zamestnancov k 31.12.2009. Prevádzka v Postřelmově (300 zamestnancov k 31.12.2009) má samostatný útvar výroby, obchodný úsek, správu a výrobné-technický úsek (konštrukcia a technológia). Nákup a kontrola je riadená z Uherského Brodu.

Vzhľadom k tomu, že v prevádzke v Uherskom Brode sú zastúpené všetky podnikové činnosti, ďalej sa v mojej diplomovej práci budem zaoberať len prevádzkou v Uherskom Brode.

Organizačná štruktúra spoločnosti Slovácké strojírny, a.s. v Uherskom Brode je graficky znázornená takto (Obr.5):



Obr. 5 Organizační struktura podniku Slovacké strojírny, a.s. [33]

Vo **valnej hromade** je zastúpený jediný akcionár firma MACFAN ENTERPRISES LIMITED.

Predstavenstvo je štatutárnym orgánom, predsedom predstavenstva je Ing. Jiří Rosenfeld, CSc. Predstavenstvo zodpovedá za riadenie spoločnosti, za dosahovanie cieľov a výsledkov a plnenie stratégie v záujme spoločnosti.

Generálnym riaditeľom je Ing. Jiří Rosenfeld, CSc, ktorý zastrešuje riadenie spoločnosti na najvyššej úrovni. Koordinuje súčinnosť jednotlivých vedúcich pracovníkov a oddelení.

Dozorná rada zabezpečuje dohľad nad činnosťou predstavenstva a ostatnými záležitosťami podniku.

Obchodný úsek (11 zamestnancov) je zodpovedný za činnosti od získavania zákazníkov cez spracovávanie zákaziek, fakturáciu až po inkaso platieb. Obchodné zmluvy so zákazníkmi zahŕňajú obchodovanie, technológiu, finančné podmienky, právne podmienky. Základné jednanie so zákazníkmi vedie generálny riaditeľ a obchodný riaditeľ. Opakované zákazky a menšie zákazky majú v kompetencii obchodní referenti, ktorí dohliadajú na celú výrobu pre svoju zákazku, zabezpečujú dennodenný kontakt so zákazníkom a riešia prípadné problémy vo výrobe, zaisťujú dopravu výrobkov k zákazníkovi.

Najvyšším článkom **ekonomického úseku** (17 zamestnancov) je finančný riaditeľ, ktorý zabezpečuje riadenie a koordináciu jednotlivých útvarov, t.j. riadi kooperáciu oddelení, aby sa nekrižili ich kompetencie a aby sa dopĺňali vo svojej odbornosti a celková spolupráca bola efektívna. Jeho náplň práce je aj metodická, prenášanie filozofie spoločnosti na nižšie stupne. Vytvára rôzne vnútropodnikové smernice, plány a analýzy, vyhodnocuje hospodárenie spoločnosti, spracováva záverečné správy. Ekonomický úsek sa delí na viacero menších útvarov: mzdová účtáreň, všeobecná účtáreň, finančné oddelenie, personálne a právne oddelenie.

Úsek **vnútornej správy** (15 zamestnancov) zahŕňa činnosti ako správa budov, bezpečnosť práce, stravovanie, upratovanie, zabezpečenie kúrenia, vody a plynu, zabezpečenie archivácie a strážnej služby.

Výrobne - technický úsek má široký záber pôsobnosti. Je hierarchicky nadriadený všetkým výrobným závodom 01, 02, 07 a 09. Do tohto úseku patrí i nákup investícií, organizácia a riadenie výroby a zväračská škola. Výrobne - technický úsek metodicky riadi usmerňovanie kapacít. Zodpovedá i za administratívne - obslužné činnosti (konštrukcia, technológia, údržba), ktoré sú zastúpené v každom závode. Zahŕňa aj organizáciu riadenia výroby, kde sa vykonávajú kapacitné prepočty, začleňujú sa jednotlivé činnosti do súladu. Zabezpečujú časový súlad spracovávaní jednotlivých zákaziek. Úlohou je, aby bolo dostatok materiálu na ich výrobu, aby tento materiál bol správne a včas rozmiestnený na správnom pracovisku s dostatočným počtom vhodných zamestnancov. Výstupom ich práce je časový, materiálový a úkolový harmonogram. V úseku riadenia výroby a investíciách a vo zväračskej škole je zamestnaných 12 pracovníkov. Vo výrobe závodu Z01 pracuje 208 zamestnancov a závod Z02 má 144 zamestnancov.

Úsek riadenia akosti (15 zamestnancov) je nezávislý, nie je podriadený žiadnemu inému útvaru, zodpovedá priamo generálnemu riaditeľovi. Využívajú obecné systémy kontroly, je zavedený systém managementu akosti ISO 9001. Avšak pri špeciálnych zákazkách sa zvyšuje pozornosť kvalitéra na dôležité body výroby, kde je požadovaná 100% presnosť.

Úsek nákupu a logistiky (36 zamestnancov) je zodpovedný za nákup materiálu potrebného pre zákazky a materiálu potrebného pre prevádzku - režijného materiálu (oleje, nástroje, údržba, materiál pre administratívu). Rozhodujúcu úlohu pri výbere dodávateľa zohráva kvalita, cena, referencie, dodacie lehoty. Nákupné oddelenie je ďalej zodpovedné aj za

výdaj materiálu do výroby, delenie materiálu a prvotné dodanie do výrobného strediska, za pohyb a organizáciu polotovarov vo fabrike už nie je tento úsek zodpovedný.

V kompetencií **úseku informatiky** (3 zamestnanci) je správa hardware a software firmy. V každej firme je dôležité získavanie dát a ich štruktúrovanie. Zvyšovanie úrovne software súvisí s automatizáciou činností.

Z výrobného hľadiska sa podnik organizačne člení na štyri závody, tie sa ďalej delia na prevádzky a dielne. Podľa obslužno – správneho charakteru sa prevádzka v Uherskom Brode delí na 7 úsekov, pod ktoré hierarchicky patria útvary a strediská. Konsolidovaný celok Slovácké strojírny, a.s. sa delí na 9 úsekov, ktoré sú nadriadené jednotlivým hospodárskym strediskám. Strediská sú označené jednotným číselníkom podľa zaradenia do organizačnej zložky. Každé stredisko má priradeného zodpovedného vedúceho.

Najväčším nedostatkom podniku Slovácké strojírny, a.s. v organizačnom poňatí podniku je nedostatočné využívanie členenia na hospodárske strediská. Podnik je podrobne rozčlenený na strediská, avšak nevyužíva toto členenie pri riadení. Veľký počet stredísk robí riadenie neprehľadným, tento nedostatok sa pokúsim odstrániť pomocou preskupenia stredísk do zodpovednostných útvarov a úsekov. Chýbajú definované právomoci a zodpovednosti pracovníkov za zverené úlohy. Táto oblasť musí byť taktiež spracovaná vo vnútropodnikovej smernici a zamestnanci sa musia podľa toho riadiť.

5.2 Informačný systém a evidencia podnikových dát

V podniku Slovácké strojírny, a.s. sa využíva informačný systém spoločnosti CENTIS, spol. s r.o. s názvom DIMENZE++, ktorý slúži k riadeniu hospodárskej činnosti podniku; výrobných, obchodných a ekonomických aktivít. Informačný systém DIMENZE++ tvorí základ informačného systému v podniku a ďalej ho dopĺňujú moduly od iných dodávateľov.

DIMENZE++ je informačný systém, ktorý zahŕňa ekonomiku, financie, obchod, skladovanie a výrobu podniku. Zabezpečuje prehľad o stave podniku a obchodných vzťahoch podniku. Efektívnosť systému je zaistená koncepciou dátového modelu a nad ním vytvorenou vhodnou štruktúrou informačného systému.[19]

DIMENZE++ obsahuje tieto moduly: POHLEDÁVKY (pohľadávkové vzťahy podniku), ZÁVAZKY (záväzkové vzťahy podniku), ŘÍZENÍ VÝROBY (kapacitné plánovanie výro-

by), ŘÍZENÍ ZÁSOB (zásoby materiálu, nedokončenej výroby a hotových výrobkov), HLAVNÍ KNIHA (účtovníctvo), ZÁKAZKY (prijaté a potvrdené zákazky), OBJEDNÁVKY (nákup služieb, materiálu, investícií a požiadavky na režijný materiál), INVESTIČNÍ MAJETEK (evidencia investičného majetku), FINANČNÍ VZTAHY (placobné transakcie – príjmy a výdaje finančného charakteru).

Medzi moduly doplnené do informačného systému podniku patria: PERSONALISTIKA A MZDY (evidencia o zamestnancoch a odmeňovaní), TECHNICKÁ PŘÍPRAVA VÝROBY A KONSTRUKCE (technologické postupy a konštrukčné rozpisky, konštrukčný software), NORMOVÁNÍ (spojený s technologickou prípravou výroby), DIGITÁLNÍ ARCHIV (konštrukčná dokumentácia v elektronickej podobe; prijaté faktúry).

Ďalej IT pracovníci podniku (úsek informatiky má 3 zamestnancov) vytvorili ďalšie moduly: DOCHÁZKA (evidencia pracovníkov, záznam pracovného času každého zamestnanca), VNITROPODNIKOVÁ SPORITELNA (evidencia o vkladoch zamestnancov podniku v sporiteľni), STRAVOVACÍ SYSTÉM (objednávkový systém stravy a jej platenie), SYSTÉM ODMĚNOVÁNÍ (software na výpočet špecifických ukazovateľov odmeňovania).

Moduly vychádzajú z viacerých číselníkov, avšak sú navzájom poprepájané a všetky moduly spolu komunikujú on-line. Prepojenie a koordinácia modulov znižuje chybovosť a mieru pracnosti.

IS je dôležitý nástroj pre riadenie podniku, jeho správne využívanie zefektívňuje riadiace i administratívne procesy. Umožňuje štruktúrovaný prístup k informáciám, užívatelia IS majú rozličné oprávnenia pracovať s informáciami. Systém je adaptabilný na rozličné podnikové podmienky a špecifiká podniku. IS umožňuje zobrazit' užívateľsky príjemné informácie v stave a tvare, ktorý je potrebný k riadeniu a rozhodovaniu.

Medzi hlavné vlastnosti IS využiteľné v podmienkach Slováckých strojírén, a.s. patrí plánovanie výroby i v podmienkach zákazkovej výroby, poskytuje spracovanie dynamického účtovníctva, obsahuje digitálny archív, automatizovaný reporting (email, pdf...) v podobe zostáv tabuliek z IS pre vedúcich pracovníkov, elektronická výmena dát (bankový styk).

[19]

Informačný systém DIMENZE++ má všetky dôležité parametre, ktoré sa vyžadujú od manažérskeho informačného systému. Poskytuje spracovanie v reálnom čase a automatizuje

rutinné činnosti podľa nastavenia. Tento informačný systém sa radí do strednej kategórie. Nedostatkom DIMENZE++ je, že neobsahuje všetky moduly, ktoré sú potrebné pre riadenie podniku. Avšak chýbajúce moduly boli dodatočne doplnené, sú navzájom poprepájané a fungujú on-line, čo minimalizuje tento nedostatok IS. Podnik Slovácké strojírny, a.s. využíva tento IS najmä kvôli jeho nízkym prevádzkovým nákladom, keďže spoločnosť Centis, spol. s r.o. využíva podnik na testovanie parametrov a možných nastavení IS i pre iné podniky.

5.3 Spôsob riadenia

V tejto kapitole popíšem, akým spôsobom je riadený podnik Slovácké strojírny, a.s., pretože spôsob riadenia je významným faktorom, ktorý ovplyvňuje zavádzanie controllingového systému a nástrojov do podniku.

V podniku Slovácké strojírny, a.s. prevažuje centralizovaný spôsob riadenia. Všetky rozhodovacie právomoci má v rukách najvyššie vedenie podniku (v zásade reprezentované generálnym riaditeľom), ktoré nesie aj zodpovednosť za všetky rozhodnutia.

Centralizovaný spôsob riadenia je charakteristický najmä tým, že podriadení pracovníci majú obmedzené rozhodovacie právomoci a nesú malú zodpovednosť pri celkovom riadení podniku. Nemajú možnosť ovplyvniť smerovanie podniku, len podávajú odporúčenia k rozhodnutiam. Vedenie podniku len obmedzene deleguje rozhodovanie na svojich podriadených, ktorí majú funkciu podporného poradného orgánu, ktorý mu poskytuje potrebné relevantné informácie k rozhodovaniu. [6]

Tento spôsob vyžaduje neustálu kontrolu a preverovanie, či zamestnanci plnia svoje úlohy tak, ako sa to od nich vyžaduje. Úloha vedenia podniku riadeného centralizovaným spôsobom je časovo a odborne náročná, ale aj psychicky vyčerpávajúca.

Ďalej uvediem základné charakteristiky riadiacich pracovníkov Slováckých strojíren, a.s.

Riadiaci pracovníci musia disponovať **komplexnými koncepčnými vlastnosťami** tak, aby dokázali riadiť všetky procesy v podniku. Musia byť znalcom procesov po odbornej stránke, to znamená, že musia vedieť ako jednotlivé výrobné procesy prebiehajú, aby mohli kvalifikovane posúdiť priebeh výroby danej zákazky. Vedieť, aké operácie sa vykonávajú na jednotlivých strojných zariadeniach, aby mohli korigovať činnosť výrobných robotníkov, aby vedeli vytvoriť náhradný či krízový plán pri zlyhaní pôvodného variantu. V

skratke, musia vedieť riadiť výrobný proces v podniku, tým, že poznajú všetky výrobné operácie, nielen po technickej stránke, ale aj po stránke ekonomickej, a teda aké sú náklady danej operácie.

Samozrejme nemôžu chýbať ani **analytické vlastnosti**, ktoré sú potrebné v rozhodovacom procese vzhľadom na to, že musia niesť zodpovednosť za svoje rozhodnutia, musia vychádzať z určitej analýzy či vyhodnotenia danej situácie.

Sociálne vnímanie je takisto nevyhnutné, pretože práca s ľuďmi si vyžaduje istú dávku empatie, ale na druhú stranu to musí byť vyvážené zdravým racionálnym rozumom tak, aby sa uskutočňovali správne a racionálne rozhodnutia.

Kreatívna, tvorivá činnosť je taktiež veľmi dôležitá, pretože tým, že celé bremeno rozhodovania a riadenia je v ich zodpovednosti, musí nové nápady a riešenia vytvárať sám.

Rola intuície sa v takomto spôsobe riadenia podniku odzrkadľuje v rozhodovacom procese značným spôsobom. Riadiaci pracovníci majú veľa rozhodnutí podložených analýzou dát, avšak v riadení podniku prevažuje intuitívne rozhodovanie. Podľa článku v Modernom řízení platí: „*Čím je manažer zkušenější, tím více "obrazců" rozezná a tím lepší má intuici. Psychologové tvrdí, že člověk potřebuje minimálně 10 let zkušenosti v oboru, v němž má dosahovat dobrých intuitivních rozhodnutí.*“ Ide predovšetkým o ľudí, ktorí „...svoji roli opírají o zkušenosti, akumulované znalosti a emoční inteligenci, takových, kteří dokáží uvážlivě a trvale hledat nové příležitosti.“ Pritom sa však nesmie zabúdať na kvantitatívne analýzy. [24]

5.4 Systém plánovania

V tejto kapitole popíšem systém plánovania, rozoberiem jeho jednotlivé zložky a vzájomné súvislosti, v akých vzniká plánovanie.

Vedenie podniku rozhoduje o štruktúre zákazníkov i výrobnom programe, pričom sa riadia princípom diverzifikácie zákazníkov podľa teritória i oboru tak, aby ani jeden zákazník, ani jedno teritórium, ani jeden segment výrobkov neprevyšoval 20% tržieb podniku. Takáto diverzifikácia pomáha podniku brániť sa prípadnému kolapsu činnosti podniku pri vypadnutí hlavného segmentu výroby.

Hlavným cieľom plánovania a činnosti spoločnosti Slovácké strojírný je tvorba cash flow nutná k financovaniu ďalšej činnosti. Predovšetkým sa zameriavajú na výsledný efekt podnikania (výkonnosť podniku), ktorý bude dosiahnutý efektívne.

V Slováckých strojírnách, a.s. vedenie nestanovuje konkrétne ciele pri plánovaní, taktiež ciele pre jednotlivé úseky, ku ktorým smeruje podniková činnosť. Nosné ukazovatele sú ovplyvňované centrálnym riadením zhora. Pracovníci majú obmedzenú možnosť ovplyvňovať chod podniku.

Podstatou celého plánovania je **obchodný plán**, ktorý sa ďalej rozpadá na jednotlivé podplány, ktoré sú navzájom pospájané vzájomnými väzbami. Predpokladom jeho zostavenia je zoznam hlavných zákazníkov a predpokladané percentuálne podiely jednotlivých zákazníkov na celkovom obrate podniku. Túto štruktúru stanovuje vedenie podniku na základe spolupráce s dlhodobými zákazníkmi a kvalifikovaným odhadom. Tržby sú v plánoch zobrazené v stálej cene (fixovanej k určitému dátumu najmä kvôli podnikovej štatistike) a v aktuálnej cene (podľa ročných výhľadov kurzov cudzích mien na základe analýz bankových inštitúcií). Výhodou takéhoto plánovania odbytu je, že kurzové výkyvy neovplyvňujú plánovanie priamych nákladov (pracnosť a materiálovú náročnosť zákaziek zostáva zachovaná), avšak na druhú stranu je systém pracný a náročný na štatistickú činnosť. Keďže výroba v Slováckých strojírnách, a.s. je zákazkového typu, tak tento systém plánovania sa odvíja čisto len na základe profesionálnej intuície vedenia podniku spojenej s dlhoročnou skúsenosťou v obore. Zákazky pre podnik sa získavajú prostredníctvom dlhodobej spolupráce, nové kontakty zabezpečuje generálny riaditeľ, obchodný riaditeľ či sprostredkovatelia alebo zákazníci si vyhľadajú podnik sami na základe referencií. Takýto spôsob zostavovania sa môže javiť nepresný, avšak v súčasnosti je v podmienkach Slováckych strojíren, a.s. postačujúci.

Úsek organizácie a riadenia výroby zhotovuje **plán výroby** (v závislosti na štruktúre zákazníkov a výrobných rád). Vykonávajú sa kapacitné prepočty (strojné, materiálové a personálne kapacity), začleňujú jednotlivé činnosti do súladu tak, aby bol zabezpečený časový súlad spracovávania jednotlivých zákaziek, aby bolo dostatok materiálu na ich výrobu, aby tento materiál bol správne a včas umiestnený na určenom pracovisku, kde sa má daná operácia vykonávať. Výstupom ich práce je časový, materiálový a úkolový harmonogram. Strategické plánovanie výroby sa týka len plánovania budúcich kapacít výroby, plán výroby sa však využíva najmä na operatívnej úrovni.

Plán materiálovej potreby (zásob materiálu) sa zostavuje nahrubo na základe percentuálnej materiálovej náročnosti plánovaných zákaziek, ktorá vychádza z minulých tržieb a spotreby materiálu na danú zákazku. Podrobné plánovanie nákupu materiálu je v kompetencii nákupného úseku.

V **personálnom pláne** sa plánuje potrebný počet pracovníkov podľa funkčného zaradenia v podniku v jednotlivých mesiacoch, mzdové náklady a priemerné mzdy v danom mesiaci. Plánovanie personálnych potrieb sa zakladá na percentuálnej náročnosti zákaziek vychádzajúcej z plánovaných tržieb na zákazky. Pri nárazovej práci sa využíva aj externá koeperácia, člení sa na kapacitnú a technologickú.

Zoznam investičných projektov sa odráža v **pláne investícií**. Investície sú výsledkom dlhodobého plánovania v podniku, a dlhodobej stratégie v rozvoji technológie a rozširovania výrobných kapacít. Rozhodovanie o investíciách je dlhodobý proces zhodnocovania prínosu pre podnik, či sa zväčší kapacita alebo sa technologicky rozšíria možnosti podniku, čo umožňuje spestriť ponuku služieb. Počítajú sa potencionálne výnosy a doba návratnosti investície, čo však nie je rozhodujúcim kritériom rozhodovania o uskutočnení investície. Rozhodovanie v oblasti investícií sa riadi predovšetkým skúsenosťami a kvalifikovaným odhadom potreby nových investícií vzhľadom na strategické smerovanie podniku.

Súčasný stav dlhodobého majetku a investičná činnosť sa zobrazí v **pláne odpisovania**, kde je zoznam jednotlivého dlhodobého investičného majetku a náklady na odpisy podľa odpisového plánu.

Ďalej sa zostavuje **plán financovania**, ktorý pozostáva z **leasingového plánu** a **plánu úverov**, ktoré sú potrebné na financovanie dlhodobého majetku i bežnej prevádzkovej činnosti. Avšak tento plán nie je využívaný ku každodennému riadeniu príjmov a výdavkov podniku, zostáva len statickým prehľadom.

Ďalšími hlavnými plánmi je plánovaná obratová predvaha a finančný plán, ku ktorému smerujú všetky ostatné plány. Finančný plán obsahuje plánovanú rozvahu, plánovaný výkaz ziskov a strát a výkaz cash flow.

Plánovaná obratová predvaha zahrňuje všetky položky účtovej osnovy, čo robí tento plán rozsiahly a neprehľadný. Jednotlivé položky sa určujú podľa zistenej skutočnosti v minulosti, podľa analýzy a určitej skúsenosti, pri významných položkách sa určuje koeficient závislosti na tržbách a pri menej významných sa využíva kvalifikovaný odhad.

Jednotlivé nákladové a výnosové položky v **plánovanom výkaze ziskov a strát** vychádzajú z plánovanej obratovej predvahy.

Podobne sa postupuje aj pri **plánovanej rozvahe**, každý záznam v rozvahe vychádza z plánovanej predvahy. Na strane aktív je dlhodobý majetok, ktorého hodnota sa plánuje z konečného stavu minulého obdobia a plánu investícií zníženého o hodnotu odpisov. Obežný majetok sa plánuje na základe plánovaného objemu výroby. Na strane pasív sa plánuje vlastný kapitál podľa výkonnosti podniku v minulom období, hodnota záväzkov na základe predpokladanej spotreby materiálu, služieb a energií, investičných aktivít. Záväzky voči zamestnancom vychádzajú z personálneho plánu. Úvery sa plánujú podľa kapitálových potrieb.

Ďalším výkazom, ktorý je súčasťou finančného plánu, je **plánovaný výkaz cash flow**, ktorý je viditeľný zo zmien v rozvahe a výsledovke. Tok peňažných prostriedkov vznikne rozdielom jednotlivých položiek počas daného obdobia z plánovanej rozvahy a plánovaného výkazu ziskov a strát.

Zodpovednosť za plánovaciu činnosť má v podniku finančný manažér spolu s generálnym riaditeľom, ktorý spolupracuje na vytváraní najmä plánu odbytu. Ostatné zložky plánovania sú v kompetencií finančného manažéra, ktorý za ne nesie aj zodpovednosť (plán výroby a plán zásob zostavuje len rámcovo).

Pri plánovaní a rozpočtovaní sa nepoužíva žiadny špeciálny software, jednoduché zhotovenie a prepojenie tabuliek umožňuje tabuľkový procesor z kancelárskeho balíka MS Office. Súčasnému procesu rozpočtovania vyhovuje i tento software, pretože jednotlivé plány na seba nadväzujú a sú poprepájané viacerými väzbami.

Takto je vytvorený celý systém plánovania na globálnej úrovni. Tento plán slúži ako obraz predpokladanej skutočnosti, teda kam by podnik v nasledujúcom období mal smerovať. Plánovaný stav nie je porovnávaný so skutočnosťou, neanalyzujú sa vzniknuté odchýlky, či príčiny vzniku daných odchýlok.

Popísaný systém plánovania je zobrazený pomocou schémy v prílohe č.3.

5.5 Manažérske účtovníctvo

V tejto kapitole popíšem základné prvky manažérskeho účtovníctva využívaných v podniku Slovácké strojírný, a.s.

Náklady sa riadia prostredníctvom dvoch spôsobov členenia, a to kalkulačným a druhovým členením.

Jedným nástrojom riadenia nákladov v podniku je **kalkulačné členenie nákladov** na priame a nepriame. V podstate priame náklady sa skladajú z jednicových nákladov – jednicový materiál, jednicové mzdy, jednicové služby (kooperácia, zahraniční pracovníci) a variabilná časť režijných nákladov (napríklad provízie, cestovné, poistenie, kurzové rozdiely, bankové výdaje), ktoré sú priamo priraditeľné danej zákazke. Nepriame náklady tvorí fixná časť režijných nákladov (odpisy, náklady na energiu, náklady na režijný materiál, ostatné personálne náklady). Toto členenie nákladov sa využíva v kalkulačnom systéme.

Druhým spôsobom delenia nákladov je **druhovú členenie**, ktoré využívajú podrobnejšie rozpracované najmä v už spomínanej obratovej predvahe; spotreba materiálu a energie, služby, osobné náklady, dane a poplatky, odpisy, finančné náklady, rezervy a opravné položky. Podrobnejšie druhové členenie nákladov sa využíva v rozpočtovaní.

Plánovanie a rozpočtovanie bolo podrobne popísané v kapitole o plánovaní.

Kalkulačný systém v podniku je tržne orientovaný, čo je výhodou nielen pre zákazníka, ale i pre podnik, pretože je vidieť neustálu tendenciu a tlak na znižovanie nákladov. Kalkulácie zákaziek sa členia na dva typy, keďže typ zákazky môže byť dvojaký. Jeden typ je výroba komponentov pre zákazníkov, ktoré vstupujú ďalej do výrobkov odberateľských firiem. Druhý typ je jednorazová zákazková výroba, ktorá odpovedá na dopyt.

Kalkulácia prvého typu zákazky sa zakladá na princípe **Target costing**, kedy si zákazník na základe znalosti situácie na trhu stanoví limitnú cenu, ktorú je ochotný zaplatiť za komponent z hľadiska kalkulácie celého zhotovovaného výrobku, od tejto ceny sa odvíja nákladová kalkulácia. Pri kalkulácií cieľových nákladov sa vyberá technológia a technologický postup tak, aby sa náklady na zákazku vošli do daného limitu ceny.

V kalkulácií sa vypočíta materiálová spotreba a tým aj náklady, ktoré môžu byť vynaložené na materiál (na základe ceny na kilogram materiálu). Ďalej jednicové mzdy sa určujú na

základe pracnosti v technologickom postupe a mzdovej sadzby. Réžie sa priradujú prirážkou ku mzdám, ktorá sa pohybuje v rozmedzí 800-5000 % (pričom priemerná je 1200 %) podľa typu výrobku a vybranej technológie (Percento priradovanej réžie má vysokú hodnotu, pretože rozvrhovou základňou sú odpracované normohodiny ocenené stálou mzdou za účelom udržania zrovnateľnosti kalkulácií v čase.). Tento spôsob kalkulovania režijnej prirážky sa javí trochu komplikovaný, avšak výhodou dvojakého počítania jednicových miezd je, že kalkulácie sú stále a nemusia sa meniť pri každej reálnej zmene mzdovej sadzby pracovníkov.

Navyše sa firma snaží dodržiavať ziskovú prirážku min 5-10 %. Ak sa v nákladovej kalkulácii nevtesnajú do stanovenej ceny, tak nasledujú úpravy technologického postupu a hľadajú sa iné možnosti spracovania, pričom sa môže vybrať iný spôsob opracovania na inom stroji, ktorý má menšie hodinové náklady alebo iná časová náročnosť stroja pričom sa zohľadňujú aj kapacitné možnosti daného stroja, pracovníka a strediska. Od spôsobu opracovania sa odvíja aj mzdové ohodnotenie pracovníkov. Ďalším spôsobom zníženia nákladov je úspora materiálu.



Obr. 6 Kalkulácia ceny[vlastné spracovanie]

Kalkulácia pri jednorazovej zákazkovej výrobe sa skladá z priamych nákladov a režijnej a ziskovej prirážky. Potom nastupuje vyjednávanie so zákazníkom.

Kalkulačný systém v podniku Slovácké strojírny, a.s. je komplexný, pretože sa zostavujú predbežné prepočtové kalkulácie ešte pred uzatvorením zmluvy a pri fakturácií sa spracováva výsledná kalkulácia, kde sú všetky položky reálne vyčíslené.

5.6 Systém odmeňovania

V kapitole systém odmeňovania popíšem súčasný spôsob odmeňovania v podniku Slovácké strojírny, a.s.

Spôsob odmeňovania sa rozlišuje podľa funkčného zaradenia a postavenia v podniku; hlavným rozlíšením sú výrobní a technicko-hospodárski pracovníci.

Výrobní pracovníci sa delia na jednicových (pracovník, ktorého práca sa dá normovať) a režijných (ich práca nie je normovateľná, nie je sledovaná po operáciách). Mzdy jednicových výrobných pracovníkov sú zo 60 % časový tarif (hodinová mzda) podľa funkčného zaradenia, zvyšný podiel na mzde tvoria príplatky a odmeny závislé na výkone – plnení úkolových noriem a odpracovanom čase. Režijní výrobní pracovníci majú tarifnú mzdu (mesačná mzda), ktorá sa navyšuje podľa osobného ohodnotenia a čiastočne aj príplatkami a prémiami. Mzdy výrobných pracovníkov sú dostatočne motivujúce, keďže sa skladajú nielen z fixnej zložky, ale i variabilnej zložky závisiacej na výkone podľa dopredu stanovených pravidiel.

Mzdy technicko-hospodárskych pracovníkov sa zakladajú len na časovom tarife s osobným ohodnotením bez príplatkov.

Odmeňovanie členov vedenia podniku (stredný management: finančný riaditeľ, výrobní riaditeľ, riaditeľ nákupu, riaditeľ obchodu) je podriadené výkonnosti podniku počas celého roku. Odmena vedenia podniku sa skladá z 50% tarifnej mzdy a ďalších 50% tvoria bonusy a prémie, ktoré sú závislé na vývoji výsledku hospodárenia podniku. Súčasný systém odmeňovania členov vedenia podniku nie je motivujúci, pretože nie sú tu stanovené konkrétne hodnotové kritéria v priamej väzbe na náklady či výnosy podniku. Variabilná časť mzdy nemá stanovené jasné pravidlá dosiahnutia.

5.7 Vnútropodniková legislatíva

V tejto kapitole popíšem prvky vnútropodnikovej legislatívy v podniku Slovácké strojírny, a.s. Cieľom je zistiť mieru štandardizácie a úpravy jednotlivých procesov v podniku.

Vnútropodniková legislatíva vychádza z platnej právnej legislatívy, noriem a predpisov v ČR a EÚ. Zabezpečuje ju personálne a právne oddelenie podniku. Základom vnútropodnikovej legislatívy v Slováckych strojárnách, a.s. sú normy ISO 9001:2000, vydané vnútropodnikové smernice, príkazy generálneho riaditeľa a rôzne druhy poriadkov (organizačný, pracovný poriadok atď.) a oznámenia.

Normy ISO 9001:2000 pomáhajú identifikovať a usporiadať činnosti v podniku. Tieto normy stanovujú právomoc a zodpovednosť za riadenie podnikových činností, definuje jednotlivé procesy v podniku, čím umožňuje zlepšenie procesov a fungovania podniku. Tieto normy sú formálne stanovené, avšak ich praktické využívanie v podniku zaostáva. Je potrebné zjednodušenie noriem a ich uvedenie do podnikovej praxe.

Smernice sú druh legislatívy, ktorá sa dlhodobo (doba pôsobenia nad jeden rok) zaoberá princípom či spôsobom riešenia určitých činností či problémov. Napríklad „Systém bezpečné práce jeřábu“, „Směrnice pro organizaci, řízení a odměňování střediska“, „Směrnice pro ekonomická pravidla účetnictví“, „Směrnice pro ochranu údajů“ atď.

Poriadky sú stanovené zákonom, ide o „Organizační řád“, „Pracovní řád“, „Požární řád“.

Oznámenie je detailnejšie spresnenie určitého príkazu, oznámenie je časovo obmedzené.

Príkazy generálneho riaditeľa sú sformulované pravidlá činnosti a rôzne príkazy, ktorých pôsobnosť je spravidla krátkodobého charakteru do jedného roku.

Hlavnou nevýhodou vnútropodnikovej legislatívy v Slováckych strojárnách, a.s. je formálny charakter dokumentácie, procesy a činnosti definované v dokumentoch nie sú vykonávané v praxi, slúžia len ako vodítko, nie záväzné pravidlá.

5.7.1 Organizačný poriadok

Organizačný poriadok je dokument, ktorý definuje základné prvky organizačného usporiadania podniku. Presne vymedzuje organizačné začlenenie útvarov v podniku. Stanovuje povinnosti, právomoci a zodpovednosti jednotlivých útvarov i vedúcich pracovníkov pri zabezpečovaní chodu podniku. Vymedzuje vzťahy nadriadenosti a podriadenosti v organi-

začnej štruktúre. Definuje náležitosti vnútorných predpisov. Zaoberá sa aj vzťahom a povinnosťami k odborovej organizácii. [32]

5.7.2 Pracovný poriadok

Pracovný poriadok je základná organizačná norma v podniku Slovácké strojírny, a.s.

Táto norma predovšetkým definuje pracovný pomer a jeho náležitosti týkajúce sa povinností pred uzatvorením pracovného pomeru, k akým zmenám môže dôjsť v ustanoveniach pracovného pomeru, spôsob a náležitosti ukončenia pracovného pomeru.

Pracovný poriadok vymedzuje zvláštne pracovné podmienky a stanovuje pracovnú dobu.

Súčasťou tejto normy sú aj práva a povinnosti zamestnávateľa; platiť mzdu za vykonanú prácu, vytvárať podmienky pre bezpečnú a zdravie neohrozujúcu prácu a plnenie úloh, starať sa o zvyšovanie kvalifikácie atď.

Ďalej stanovuje práva a povinnosti zamestnancov; najmä právo na bezpečnosť a ochranu zdravia pri práci a rizikách ich práce, ďalej sú zamestnanci povinní pracovať svedomito, riadne, hospodárne, kvalitne a včas na plnení zadaných úloh atď. [32]

5.7.3 Mzdový predpis

Mzdový predpis definuje štruktúru finančného ohodnotenia zamestnancov. Mzda sa skladá z viacerých častí: tarifnej mzdy, osobného ohodnotenia, príplatkov (za výkonnosť, za odpracovaný čas, za zmenu), prémie a odmien a náhrady mzdy. Mzda je stanovená mzdovým výmerom pre jednotlivé funkčné zaradenia pracovníkov. [32]

5.7.4 Elektronický obeh dokladov

V podniku Slovácké strojírny, a.s. je zavedený elektronický obeh dokladov, ktorý nahradil fyzickú podobu obehu dokladov v podniku. Týka sa to najmä došlých faktúr, elektronického potvrdzovania odvádzacích protokolov, elektronického potvrdzovania požiadaviek na nákup. Elektronický obeh dokumentov zjednodušuje a uľahčuje procesy v podniku, pretože sú stanovené podmienky elektronického obehu, priebeh obehu a schvaľovania dokumentov zodpovedným pracovníkom. [32]

5.8 Zhrnutie poznatkov z analýzy

Podnik Slovácké strojírny, a.s. je uznávaným strojárskym podnikom vďaka bohatej histórii, svojej dobrej reputácii v obore a komplexnom rozsahu poskytovaných služieb a činností, ktoré prispôsobujú požiadavkám trhu. Veľkou príležitosťou pre podnik je dynamický rozvoj strojárkeho priemyslu, avšak podnik ohrozuje rastúca konkurencia. V súčasnosti je celé odvetvie strojárkeho priemyslu poznamenané svetovou hospodárskou krízou, to znamená, že aj v Slováckych strojírňach, a.s. bol zaznamenaný pokles v odbyte produkcie a menšie problémy v inkasovaní pohľadávok. Napriek tomu sa podniku ekonomicky darí, a vďaka dobrým strategickým rozhodnutiam podnik toto obdobie prekoná. Vedenie podniku neustále hľadá nové možnosti uplatnenia na trhu.

Podnik má definovanú stratégiu podnikania vo všetkých oblastiach, avšak chýbajú konkrétne stanovené ciele, čo je dôležité pri strednodobom plánovaní a smerovaní činnosti podniku i pracovníkov.

Veľkou výhodou podniku je vysoká odbornosť výroby a kvalita produkcie za prijateľnú cenu. Slabou stránkou podniku je centralizovaný spôsob riadenia a špecifický prístup k riešeniu problémov. V mojom projekte posuniem spôsob riadenia smerom k decentralizovanému, ktorý si stanovuje ciele, využíva prognózy a plánovanie k systematickej analýze a kontrole hospodárenia, vyvodzuje opatrenia zo vzniknutých odchýlok, považuje reporting a ekonomické správy za neoddeliteľnú súčasť riadenia, deleguje právomoci a zodpovednosť na nižšie stupne riadenia a využíva strediskové hospodárenie tak, aby sa vedenie podniku zaoberalo už len strategickými otázkami podnikania.

Ďalším aspektom decentralizovaného systému riadenia je vnútropodniková legislatíva (písomne zostavená a verejne dostupná pre zamestnancov), ktorá tvorí základnú zložku riadenia, pretože obsahuje spracované kompetencie, právomoci a zodpovednosti jednotlivých pracovníkov a definuje úlohy, ktoré musia plniť. A preto som analyzovala súčasnú legislatívu v podniku. V podniku je síce certifikovaná legislatíva (normy ISO 9001:2000), avšak jej používanie v praxi je obmedzené. Dôležitou súčasťou vnútropodnikovej legislatívy je organizačný poriadok, pracovný poriadok, mzdový predpis, ktoré musia byť podrobne vypracované, záväzné a musia byť štandardom a zásadou práce v podniku. Zamestnanci nie sú dôkladne oboznámení s jednotlivými normami a smernicami. Motivačný systém a systém odmeňovania nie je naviazaný na výsledky hospodárenia, nie sú jasné väzby medzi týmito prvkami.

Organizačne je podnik rozčlenený hierarchicky na jednotlivé úseky podľa funkčného zaraďenia. Najmenším prvkom v organizačnej štruktúre sú hospodárske strediská. Výhodou je presné vymedzenie stredísk, avšak na druhej strane značným nedostatkom je absencia strediskového hospodárenia. Jednotlivé strediská nemajú vymedzené ciele a stanovené úlohy a chýba rozpočtovanie podľa stredísk, nevyhodnocuje sa ich hospodárenie a plnenie cieľov a úloh, ktoré by bolo základom pre variabilnú zložku odmeňovania zodpovedných zamestnancov.

V podniku majú komplexne vypracovaný systém plánov, pričom zahŕňa operatívne plánovanie v rámci jedného roku a nahrubo zostavený strednodobý plán. Avšak v systéme plánovania chýbajú konkrétne ciele a hodnotiace ukazovatele výkonnosti pre organizačné úseky podniku a vedúcich zamestnancov.

V rámci manažérskeho účtovníctva riadia náklady pomocou kalkulačného a druhového členenia, čo je dostačujúce pre súčasný systém kalkovania a rozpočtovania. Výhodou kalkulácie cieľových nákladov je potreba znižovať náklady na čo najnižšiu úroveň, aby dosahovali požadovaný zisk.

Informačný systém v podniku je na dobrej úrovni, umožňuje účtovanie nákladov a výnosov podľa miesta vzniku, umožňuje štruktúrovaný prístup k informáciám, zhotovovanie zostáv informácií podľa potreby užívateľov a takisto by sa dali vyzdvihnúť ďalšie nesporné výhody informačného systému používaného v podniku. Myslím, že informačný systém podniku je pripravený na zavedenie controllingovej koncepcie do podniku.

V projektovej časti diplomovej práce budem nadväzovať na zistené nedostatky v analytickej časti, ktoré je nutné odstrániť, aby bolo možné zavedenie controllingovej koncepcie do podniku ako podpory ekonomickému systému riadenia podniku.

6 ZAVÁDZANIE CONTROLLINGU DO SYSTÉMU RIADENIA V PODNIKU SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A.S.

Cieľom môjho projektu je zavedenie controllingovej koncepcie do podniku a tým podporiť ekonomický systém riadenia podniku, riadenie a plánovanie podľa cieľov a výnimiek – odchýlok. Pomocným cieľom je zavedenie strediskového hospodárenia v podniku, ktoré je významným predpokladom zavádzania controllingu do podniku.

6.1 Úlohy controllingu v podniku Slovácké strojírny, a.s.

Táto kapitola popisuje organizačné začlenenie controllera do podniku a definuje úlohy, ktoré má controller v podniku Slovácké strojírny, a.s. vykonávať.

Do organizačnej štruktúry sa včlení pozícia controllera po línií organizačných úsekov do ekonomicko – správneho úseku, controller sa bude zodpovedať finančnému riaditeľovi.

Medzi hlavné úlohy, ktoré bude controlling v podniku Slovácké strojírny, a.s. riešiť, patria:

- vymedzenie zodpovednostných oblastí (organizačná štruktúra pre ekonomické hodnotenie úsekov, útvarov, stredísk), zavedenie strediskového hospodárenia s vymedzením hospodárskych stredísk;
- rozpracovanie vrcholného cieľa na systém cieľov pre zodpovednostné oblasti a konkrétnych ukazovateľov pre riadiacich pracovníkov;
- vytvorenie a zavedenie systému plánovania, kontroly a riadenia orientovaného na ciele – výsledky hospodárenia na celopodnikovej úrovni i pre nižšie organizačné úseky;
- analyzovanie vzniknutých odchýlok skutočnosti od plánu;
- analyzovanie režijných nákladov;
- zaistenie pripomienkového riadenia – oponentúry;
- navrhovanie nápravných opatrení;
- zaisťovanie podkladov pre nákladové a výkonové prepočty;
- koordinovanie činností s personálnym oddelením (úprava pracovných zmlúv vo väzbe na plnenie ukazovateľov), so mzdovou učtárňou (vyhodnocovanie motivač-

ných zložiek mzdy), s právnym oddelením (vytváranie vnútro podnikovej legislatívy);

- zabezpečenie zberu informácií v spolupráci s učitárňami a IT oddelením;
- zabezpečovanie reportingu pre vedenie podniku.

6.2 Proces zavádzania controllingu do podniku Slovácké strojírny, a.s.

V tejto kapitole popíšem, akým spôsobom zavediem controllingovú koncepciu do podniku Slovácké strojírny, a.s., aké postupné kroky je potrebné vykonať.

6.2.1 Etapizácia procesu

Zavádzanie controllingu do podniku musí nastať postupným procesom, pretože náhla zmena by bola ťažko akceptovateľná v podniku nielen vedením, ale hlavne zamestnancami. Cieľovo orientovaný systém riadenia podľa výnimiek sa bude zavádzať do podnikovej praxe postupnými krokmi tak, aby jednotliví zodpovední pracovníci neboli zahľtení novým systémom (Množstvo cieľov a ukazovateľov by mohlo byť pre pracovníkov demotivujúce a vyvolať negatívny postoj k novému systému.). Zavádzanie po etapách bude taktiež účinnejšie, keďže aj v rámci daných etáp bude možné odstrániť vzniknuté nedostatky.

Etapy procesu zavádzania controllingovej koncepcie do podniku budú tri, budú sa odlišovať svojím rozsahom a podrobnosťou.

1. V **prvej etape** sa vymedzia hlavné organizačné úseky, ktorých hospodárenie sa bude sledovať, zavedú sa hlavné ciele pre tieto úseky a hodnotiace ukazovatele pre riadiacich pracovníkov týchto organizačných úsekov. Na tejto organizačnej úrovni sa budú vyhodnocovať stanovené rozpočty a analyzovať odchýlky.
2. **Druhá etapa** zahrňuje podrobnejšie členenie podniku na hospodárske útvary - skupiny stredísk a rozpracovanie controllingovej koncepcie na nižšiu hierarchickú úroveň.
3. **Tretia etapa** bude zahrňovať najnižšiu hierarchickú úroveň, sledovanie hospodárenia a vyhodnocovanie činnosti jednotlivých stredísk.

V rámci každej etapy bude stanovené prechodné obdobie potrebné na zaznamenanie činnosti a výsledkov jednotlivých útvarov. Optimálny spôsob zavedenia je príprava a použitie

základných ukazovateľov, pomocou ktorých sa môžu jednotlivé hospodárske strediská riadiť. Po prechodnom období sa pridajú ďalšie podrobnejšie ciele.

Po uplynutí prechodného obdobia každej etapy sa v spolupráci s personálnym a právnym oddelením vytvoria dodatky k pracovným zmluvám riadiacich pracovníkov v návaznosti na systém hodnotiacich ukazovateľov a možné následky nepriaznivých výsledkov, kde bude mechanizmus stanovovania a spôsob vyhodnocovania ukazovateľov. Pracovníci si musia byť vedomí, aké ciele musia svojou činnosťou dosahovať, akým spôsobom budú hodnotení za dosiahnuté výsledky a aké následky pre nich plynú pri nespĺňaní stanovených cieľov.

Ďalej sa písomne vypracuje vnútro podniková smernica týkajúca sa stanovených cieľov a ukazovateľov hospodárenia stredísk a vyhodnocovania výsledkov ich činnosti a následky vyvedené v hmotnej zainteresovanosti pracovníkov, kde sa stanovia konkrétne hodnoty tak, aby sme motivovali pracovníkov stredísk k efektívnej a racionálnej práci, aby plnili nielen svoje osobné ukazovatele, ale aj ciele daného strediska.

Cieľom tejto etapizácie bude nastaviť efektívny controllingový systém v podniku, na základe výsledkov analýz sa budú vyvodzovať nápravné opatrenia na usmerňovanie činnosti hospodárskych stredísk a ďalej môžu byť zavádzané a vykonávané ostatné nástroje a úlohy controllingu. V mojej diplomovej práci sa budem ďalej zaoberať len prvou etapou.

6.2.2 Vymedzenie zodpovednostných oblastí

Zodpovednostnou oblasťou nazývam organizačný úsek, útvar či stredisko v podniku, ktoré má stanoveného zodpovedného pracovníka za činnosť danej oblasti, pre ktorú sú stanovené ciele, hodnotiace ukazovatele a rozpočty a ekonomicky sa vyhodnocuje hospodárenie danej oblasti.

Koncepcia controllingu sa do podniku zavádza postupne kvôli jeho komplexnosti, zložitosti a rozsahu. A preto aj vymedzenie a využívanie zodpovednostných oblastí je rozdelené do troch úrovní. Rozdelenie zodpovednostných oblastí je znázornené v prílohe č.4.

Prvá úroveň zahŕňa zodpovednostné oblasti na úrovni jednotlivých organizačných úsekov a zodpovedné osoby – riaditeľov jednotlivých úsekov; nákupný úsek (útvar nákupu, delenie materiálu), výrobný závod 01, výrobný závod 02, úsek organizácie a riadenia výroby, úsek riadenia akosti, ekonomicko-správny úsek, obchodný úsek.

V **druhej úrovni** sa podnik rozčlení podrobnejšie do menších zodpovednostných oblastí na úrovni útvarov; výrobné útvary (strojárna, svařovna, mostárna, povrchová úprava, montáž, technický útvar, obslužný útvar) a ekonomické útvary.

Tretiu úroveň zahŕňajú jednotlivé strediská podľa súčasného rozčlenenia.

V mojej diplomovej práci sa podrobnejšie budem zaoberať len zodpovednostnými oblasťami na prvej úrovni v prevádzke v Uherskom Brode.

6.2.3 Typy hospodárskych stredísk

Hospodárske strediská sa môžu rozdeliť na tri typy stredísk podľa charakteru ich činnosti, spôsobu vytvárania výnosov či preúčtovávania režijných nákladov. Navrhujem rozdelenie stredísk na hospodársky vyrovnané strediská, hospodársky stratové strediská, hospodársky ziskové strediská.

Hospodársky stratové strediská sú čisto nákladové strediská. Vystupujú v podniku ako podpora hlavnej činnosti. Nákladovú stránku nekompenzujú ani prvotnými (externými) výnosmi, ani druhotnými (vnútro podnikovými) výnosmi. Nie je možné stanoviť vhodnú rozvrhovú základňu na vnútro podnikový prevod režijných nákladov vzniknutých na stredisku. Riadiť hodnotovo takéto stredisko je možné len na základe stanovenia limitu nákladov.

Hospodársky vyrovnané strediská vykazujú náklady aj výnosy zo svojej činnosti, pričom hospodársky výsledok strediska je v ideálnom prípade vyrovnaný (náklady sa rovnajú poprípade sú menšie ako výnosy strediska, teda výsledok hospodárenia je nulový alebo kladný). Zväčša sa výstupy činnosti strediska stávajú vstupmi pre iné stredisko. Je možné určiť vhodnú rozvrhovú základňu na preúčtovanie režijných nákladov strediska, resp. sa náklady jednorázovo preúčtovávajú na základe vnútro podnikovej prevodky. Takéto stredisko sa riadi tak, aby výnosmi zo svojej činnosti pokrylo vzniknuté náklady a hospodáril s vyrovnaným hospodárskym výsledkom.

V hospodársky vyrovnaných strediskách sa budú plánované náklady rovnať plánovaným vnútro podnikovým výnosom, ktoré sa predpisujú jednotlivým strediskám podľa dopredu stanovených pravidiel. Skutočný výsledok hospodárenia si strediská môžu regulovať pomocou skutočne vynaložených nákladov. Ak sa v hospodársky vyrovnaných strediskách skutočné náklady nerovnajú plánovaným nákladom, vzniká odchýlka, ktorá musí byť ana-

lyzovaná a musia sa zisťovať príčiny vzniku odchýlky a vyvodit' opatrenia. Strediská sú motivované plnením rozpočtov a hodnotiacich ukazovateľov tak, aby efektívne ovplyvňovali hospodárenie podniku ako celku.

V hospodársky stratových a vyrovnaných strediskách vznikajú i výnosy, ktoré sú však zanedbateľné oproti vznikajúcim režijným nákladom, a preto režijné náklady uvažované v modeli sú očistené o potenciálne výnosy vytvorené strediskom.

Hospodársky ziskové strediská sú strediská, v ktorých vzniká kladný hospodársky výsledok, pretože na ich stredisku sa účtovne prejavuje (plánovaný i skutočný) hospodársky výsledok podniku. Tieto strediská sú zdrojom externých výnosov za predávaný tovar, služby a výrobky, teda zväčša ide o obchodný úsek podniku. Toto stredisko musí pokryť náklady vzniknuté činnosťou celého podniku tak, aby podnik bol celkovo ziskový. A preto sa na toto stredisko budú preúčtovávať prevádzkové náklady ostatných stredísk. Vedúci strediska sú motivovaní dosiahnutím požadovanej úrovne zisku. Pracovníci takéhoto strediska sú väčšmi zainteresovaní na plnení hodnotiacich ukazovateľov, keďže ich stredisko sa podieľa najväčšou mierou na tvorbe zisku podniku.

V podniku Slovácké strojírny, a.s. nebudem uvažovať o vytvorení hospodársky stratových stredísk, ale navrhujem vytvorenie hospodársky ziskových stredísk (obchodný úsek a zväračská škola) a hospodársky vyrovnaných stredísk (všetky ostatné strediská). Dôvodom je vzájomné preúčtovávanie vzniknutých režijných nákladov a kumulovanie nákladov v obchodnom úseku.

6.2.4 Controllingová koncepcia

Vykonávanie controllingu v podniku navrhujem nasledovným spôsobom.

1. Základom celej koncepcie je stanovenie reálne dosiahnuteľného vrcholného cieľa podnikania, na základe ktorého sa vytvorí systém cieľov, k tomu zodpovedajúce právomoci a zodpovednosti a hodnotiace ukazovatele pre jednotlivé strediská a zainteresovaných zodpovedných pracovníkov. Tieto ciele a ukazovatele môžu byť finančného i nefinančného charakteru. Definovanie hodnotiacich ukazovateľov pre jednotlivé strediská bude slúžiť pre hodnotenie hospodárenia stredísk i ako motivačný systém pre vedúcich pracovníkov.

2. Na základe stanovených cieľov sa zostaví systém plánov a rozpočtov pre podnik ako celok i pre jednotlivé strediská tak, aby bolo možné zistiť miesto vzniku nákladov a výnosov a zodpovednosť za vzniknuté náklady a požadované výnosy.
3. Významná súčasť navrhovaného systému riadenia je kontrola plnenia stanovených cieľov, ukazovateľov a rozpočtov.
4. V rámci kontroly sa zistia odchýlky od plánovaných veličín.
5. Pričom musia byť stanovené tolerančné medze, v rámci ktorých môže nastať odchýlka plánu od skutočnosti a jej vznik sa nebude výrazne prešetrovať.
6. Odchýlky sa rozlišujú na kladné (vtedy sú skutočné náklady vyššie než rozpočtované) a záporné (ak sú skutočné náklady nižšie než rozpočtované).
7. Ak vzniknutá odchýlka prekročí tolerančné medze bude podrobená analýze, ktorej výsledkom budú definované príčiny odchýlok. Príčinou odchýlky môže byť aj zle stanovený rozpočet. Musí byť zabezpečená priebežná väzba na meniace sa podmienky na trhu či zmenu produkcie podniku.
8. Stanoví sa zodpovednosť za vzniknutú odchýlku a v rámci dopredu písomne vymedzenej hmotnej zainteresovanosti za odchýlky od plánu sa vyvodí následky pre zodpovednú osobu vo finančnom ohodnotení. V náväznosti na analýzu sa definujú nápravné opatrenia tak, aby sa zabezpečilo dosiahnutie stanovených cieľov.

Uvedený systém riadenia je zobrazený v nasledujúcej schéme:



Obr. 7 Schéma controllingovej koncepcie v podniku Slovácké strojírny, a.s. [vlastné spracovanie]

6.3 Cieľovo orientované riadenie podniku Slovácké strojírny, a.s.

V tejto kapitole vymedzím ciele a hodnotiace ukazovatele v podniku Slovácké strojírny, a.s., ktoré by sa následne mali odrážať v systéme riadenia a plánovania.

V projektovej časti mojej diplomovej práce navrhнем systém cieľov a ukazovateľov pre podnik, avšak stanovovanie konkrétnych číselne vyjadrených cieľov pre podnik bude výsledkom daného prechodného obdobia medzi jednotlivými etapami zavádzania. Bolo by veľmi nepresné určiť tieto ciele od tzv. „zeleného stolu“ bez pozorovania predošlých výsledkov činnosti útvarov. Taktiež značný vplyv na proces určovania cieľov a ukazovateľov bude mať aktuálna situácia vo svetovom hospodárstve a na svetových trhoch a požiadavky hlavného akcionára, ktoré musí vedenie podniku naplniť.

6.3.1 Vrcholný cieľ

Podnik Slovácké strojírny, a.s. sú akciovou spoločnosťou, a preto vrcholový cieľ na úrovni podniku musí stanoviť hlavný akcionár, ktorý požaduje určitú mieru návratnosti vloženého kapitálu a zvyšovania hodnoty podniku. V rámci svojho požiadavku musí zväžiť možnosti podniku a situáciu v hospodárstve. Akcionár by mal požadovať od vedenia podniku reálny a motivujúci cieľ.

Vrcholným cieľom podniku je predovšetkým **objem tržieb** a z toho vygenerovaný **výsledok hospodárenia** (z prevádzkovej činnosti i celkový výsledok hospodárenia). Akcionára zaujíma taktiež **výška dividendy** z vloženého kapitálu či rast hodnoty spoločnosti. Podpornými cieľmi pre podnik je miera a štruktúra **zadlženosti**, **investičná činnosť** podniku a súvisiaca **miera opráv** tak, aby bol vytvorený požadovaný výsledok hospodárenia pre vlastníkov podniku.

Akcionár teda stanoví podniku výkonnosť v podobe vrcholných cieľov. Ďalšie ukazovatele pre jednotlivé zodpovednostné oblasti a zodpovedných pracovníkov stanoví vedenie podniku tak, aby boli splnené vrcholné ciele akcionára.

6.3.2 Ukazovatele pre zodpovednostné oblasti

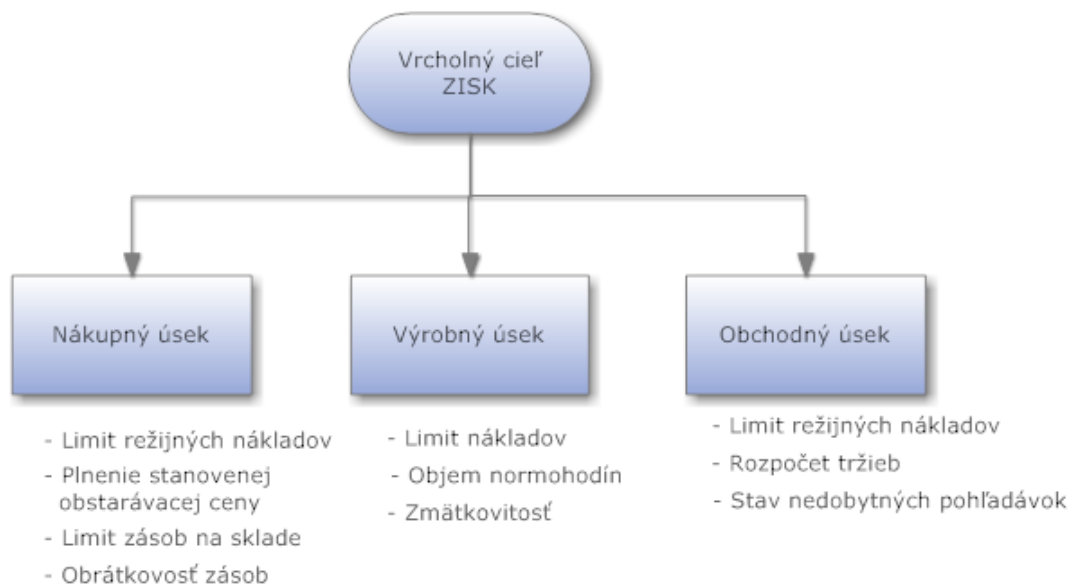
V prvej etape zavádzania cieľovo orientovaného riadenia sa podrobnejšie zameriam na zodpovednostné oblasti na úrovni organizačných úsekov: **nákupný úsek**, **výrobný úsek**, **úsek organizácie a riadenia výroby**, **úsek riadenia akosti**, **ekonomický úsek**, **obchodný**

úsek. Do tejto etape som zaradila všetky organizačné úseky, aby sa vytvoril ucelený pohľad a zodpovednosť za náklady.

Zodpovednostné oblasti sú motivované dodržovaním stanoveného limitu rozpočtovaných režijných nákladov. Treba však zdôrazniť, že nákladová stránka činnosti jednotlivých zodpovednostných oblastí musí byť upravovaná v závislosti na objeme výroby, aby bola zabezpečená efektívnosť procesov v podniku.

Najvýznamnejší podiel na ovplyvňovaní výkonnosti podniku prostredníctvom nákladov a výnosov z podnikovej činnosti má nákup, výroba a obchod. A preto všetci zodpovední vedúci týchto troch úsekov budú zainteresovaní na **hospodárskom výsledku podniku**.

Systém cieľov a hodnotiacich ukazovateľov pre nákupný, výrobný a obchodný úsek je znázornený v nasledujúcej schéme.



Obr. 8 Systém cieľov a ukazovateľov v podniku [vlastné spracovanie]

6.3.2.1 Nákupný úsek

Nákupný úsek je hospodársky vyrovnané stredisko v podniku, na jednej strane ovplyvňuje náklady na obstarávanie materiálu a zásob a prevádzkové náklady strediska a na druhej strane si preúčtováva výnosy z vnútro podnikového „predaja“ materiálu a režijných nákladov strediska. Stredisko musí hospodáriť tak, aby bol jeho výsledok hospodárenia vyrovnaný. Úsek nákupu má stanovený **rozpočet režijných nákladov** na prevádzku strediska (mzdy a ostatné režijné náklady), ktoré musí dodržať.

Nákupné oddelenie sa významne podieľa na vzniku priamych nákladov na materiál v podniku, keďže náklady na materiál sú prvotné a externé náklady. Úlohou nákupu je zabezpečiť požadovaný materiál v správnej kvalite, cene a čase. V rámci zhotovovania výrobku sú v kalkulácií určené možné prípustné náklady, ktoré môže podnik vynaložiť na priamy materiál. Z toho vyplýva stanovený cieľ pre nákupcu, musí obstarat' požadovaný materiál tak, aby nepresiahol náklady dané limitne v kalkulácií. Teda nákupca je hmotne zainteresovaný na plnení **stanovenej obstarávacej ceny materiálu**. Takto spĺňa nákladovú stránku výrobného procesu. Ďalším opatrením, ako zabezpečiť primeranú cenu nakupovaného materiálu, je mini výberové konanie pri každom nákupe materiálu. Nákupcovia musia preukázať najnižšiu cenu minimálne z troch konkurenčných ponúk.

Na časovom plnení výrobných požiadaviek materiálom sú nákupcovia taktiež motivovaní, pretože je nutné, aby materiál bol k dispozícii výrobe včas. Táto podmienka sa naplní tým, že stredisko má stanovený mesačný rozpočet nákladov a výnosov. Rozpočet nákladov strediska zahŕňa režijné náklady strediska; výnosovú stránku rozpočtu predstavujú preúčtované vnútro podnikové výnosy formou vnútro podnikovej ceny činnosti strediska, čo zabezpečuje určitú finančnú rovnováhu strediska. **Časová zainteresovanosť na včasnom zabezpečení zákazky materiálom** sa zakladá na splnení tejto finančnej rovnováhy. Ak stredisko neodvedie do výroby materiál, ktorý je rozvrhovou základňou pre preúčtovanie režijných nákladov strediska (vnútro podnikový výnos), nedosahuje požadovaných výnosov, a teda ani vyrovnaného hospodárskeho výsledku.

Významným ukazovateľom hospodárenia nákupného úseku je stav zásob materiálu (**limit zásob na sklade**) a efektívnosť ich využívania. Keďže v zásobách je viazaný kapitál, je dôležité zvyšovať **obrátkovosť zásob**, aby sa zvyšovalo využitie kapitálu viazaného v zásobách.

Nákupné oddelenie je možné rozdeliť na dva útvary; útvar administratívneho charakteru (nákup a skladovanie materiálu) a výrobného charakteru (pracovisko delenia materiálu).

Hospodárenie strediska „Delenie materiálu“ je výrobného charakteru, sú stanovené **normohodiny** na jeho činnosť. Toto stredisko sa riadi prostredníctvom plánovaných a skutočne odvedených normohodín, ktoré tvoria rozvrhovú základňu pre preúčtovanie režijných nákladov strediska.

6.3.2.2 Výrobný úsek

Výrobný úsek je hospodársky vyrovnané stredisko (náklady na spotrebovaný materiál a režijné náklady strediska sa rovnajú výnosom účtovaným ako vnútropodniková cena za odvedenú dokončenú výrobu). Výrobnému stredisku sa dáva predovšetkým cieľ v plnení rozpočtovaných nákladov, **limit nákladov** (najväčší podiel na nákladoch majú materiál, mzdy, energie, náklady na zmätkovitosť). Pričom tento limit nákladov musí byť zvažovaný úmerne k výnosom (resp. ku skutočnému objemu výroby), aby sa udržovala efektívnosť výrobného procesu.

Najlepšími ukazovateľmi pre výrobu sú veličiny vzťahované k normohodinám. Normohodina je jednotka pracovného času, ktorý je potrebný na výkon určitej práce.

Výkonovo sa výrobné strediská hodnotia prostredníctvom splnenia **objemu plánovaných normohodín**. Na základe tohto ukazovateľa sa vyhodnotí výkonnosť (výkon je ohodnotený množstvom odvedených hodín práce) i časové plnenie výrobného procesu (v rámci daného mesiaca sa musí splniť plánovaný objem normohodín, aby bola zabezpečená dodávka zákazky včas). Tým, že bude stanovené úlohy plniť včas, bude vykazovať výkon, ktorý bude ocenený vnútropodnikovou cenou, a teda bude splňať výnosovú stránku procesu.

Ďalším hodnotiacim ukazovateľom pre výrobný úsek je **zmätkovitosť**. Avšak zmätkovitosť nie je v podniku štatisticky sledovaná, časová i pracovná náročnosť ukazovateľa zmätkovitosti si vyžaduje určité prechodné obdobie na zaznamenávanie množstva zmätkov a určenie konkrétnych cieľov a hodnotiacich ukazovateľov pre výrobu.

6.3.2.3 Obchodný úsek

Obchodný úsek je hospodársky ziskové stredisko podniku, ktorý je zdrojom externých výnosov podniku. Obchodný úsek ovplyvňuje výšku tržieb celkovo i od jednotlivých zákazníkov, ale i štruktúru zákazníkov. (Druhým hospodársky ziskovým strediskom v podniku je zväčša škola, ktorá vykonáva aj služby pre externých zákazníkov, a preto stredisko vytvára reálny zisk.)

Hlavný cieľ pre obchodný úsek je stanovený v **rozpočte výnosov v podobe tržieb z predaja tovaru, vlastných výrobkov a služieb**, v ktorom sa odzrkadľuje stratégia podniku v oblasti obchodu. (Pričom riaditeľ obchodného úseku je hmotne zainteresovaný na plnení požadovaného objemu tržieb i objemu zisku.)

Dôležité je nielen získať výnosy v tržbách, ale premeniť aj pohľadávky za odberateľmi na príjmy. Teda ďalším ukazovateľom pre obchodný úsek je sledovanie **stavu nedobytných pohľadávok** a snaha o ich zníženie.

Takisto je obchodný úsek hodnotený na základe plnenia **rozpočtovaného limitu režijných nákladov strediska**.

6.3.2.4 Ostatné zodpovednostné oblasti

Na zabezpečenie komplexnosti všetkých procesov v podniku sa musia zahrnúť do zodpovednostných oblastí taktiež **ekonomický úsek, útvary riadenia akosti, útvary organizácia a riadenie výroby**.

Tieto zodpovednostné oblasti sú vo svojej podstate hospodársky stratové strediská, pretože prevažne iba čerpajú náklady. Avšak zámerom je zobrazit' všetky náklady v konečnej cene výrobku, a preto sa tieto strediská budú riadiť ako hospodársky vyrovnané strediská (náklady sa rovnajú vnútro podnikovým výnosom).

Hlavným ukazovateľom hospodárenia jednotlivých stredísk bude **limit režijných nákladov**, ktoré môžu vyčerpať v danom období.

Zvláštne postavenie v rámci ekonomickej štruktúry podniku majú strediská zväračská škola, energetika, útvary vnútornej správy.

Stredisko **zväračská škola** patrí organizačne pod výrobné – technický úsek, avšak z hľadiska ekonomickeho členenia podniku na strediská pre účely hodnotenia hospodárenia sa toto stredisko radí mimo tento úsek ako samostatná zodpovednostná oblasť. Toto stredisko je hospodársky ziskové stredisko, pretože svoje výkony predáva externým zákazníkom. Hodnotiacim ukazovateľom hospodárenia tohto strediska je **rozpočtovaná úroveň zisku**.

Stredisko **energetika** je hospodársky vyrovnané stredisko. Na toto stredisko sa účtujú prvotné náklady na elektrickú energiu a plyn, ktoré sa potom preúčtovávajú na ostatné strediská. Stredisko energetiky má za cieľ vytvárať vyrovnaný hospodársky výsledok takým spôsobom, aby všetky vzniknuté náklady na energie boli preúčtované na príslušné strediská. Vznikajúce režijné náklady strediska energetika sú započítané vo vnútro podnikovej cene energií.

Útvary **vnútornej správy** patrí v organizačnom členení pod ekonomický úsek. Útvary vnútornej správy dostáva do správy majetok, s ktorým musí efektívne hospodáriť. Na tomto

úseku vznikajú výnosy i náklady nevyhnutné na dosiahnutie výnosov. V rámci hodnotenia hospodárenia je tento útvar ponechaný v ekonomickom úseku, pričom v rozpočte ekonomického úseku sa počíta s potencionálnymi výnosmi, ktoré znižujú náklady ekonomicko-správneho úseku.

6.4 Vnútropodnikové účtovníctvo v podniku Slováké strojírny, a.s.

V tejto kapitole sa budem zaoberať úpravou vnútropodnikového účtovníctva, pretože zavedenie controllingovej koncepcie do podniku si vyžaduje prispôsobenie účtovníctva tak, aby bolo možné preúčtovať jednotlivé vnútropodnikové výnosy a náklady medzi úsekmi, útvarmi či strediskami.

6.4.1 Pravidlá účtovania

Prvým krokom je definovanie pravidiel účtovania, kedy sa v účtovnej osnove stanoví princíp účtovania nákladových a výnosových položiek podľa miesta vzniku a zodpovednosti.

V prílohe č. 5 sú zobrazené **nákladové položky účtovnej osnovy** podľa zodpovednostného hľadiska (priradený je konkrétny úsek alebo naznačený spôsob priradenia) a kalkulačné členenie nákladov. V tabuľke je znázornená nákladová časť účtovnej osnovy. Sú tam uvedené vybrané úseky zodpovednosti tak, aby sa pri plánovaní a účtovaní vedelo, kam pridelit' zodpovednosť za vzniknuté náklady. Väčšina nákladových položiek má pridelený konkrétny zodpovedný úsek, za niektoré nákladové položky, ako je vidieť z tabuľky, je zodpovedné vedenie konkrétneho prideleného úseku. Označenie „Všetky strediská“ znamená, že náklad môže byť priradený ktorémukoľvek stredisku, teda zahrňuje také priradenie zodpovednostnému úseku podľa toho, na ktorom stredisku vznikol náklad alebo kam je daný majetok zaevidovaný podľa inventúrneho zoznamu alebo druhotne sa prerozdeľujú náklady na jednotlivé strediská alebo podľa miesta zaradenia daného pracovníka, ktorý je zodpovedný za vznik nákladu alebo náklad je spôsobený zamestnaním pracovníka na danom stredisku.

V ďalšej časti tabuľky je znázornené **kalkulačné členenie** účtovnej osnovy na priame a nepriame náklady (jednotlivé druhy réžií). Položky režijných nákladov sú priradené do jednotlivých typov réžií. Ten istý druh nákladu môže byť priradený aj viacerým réžiám v závislosti na tom, ktoré stredisko vyvolalo daný náklad.

Výnosová část' účtovnej osnovy zostane do určitej podoby zachovaná. Avšak je nutné, aby boli zachované a dotvorené párové dvojice účtov; náklad a k tomu výnos. Platí to najmä pre finančné náklady (napríklad kurzová strata – kurzový výnos atď.), rôzne prenájmy služieb, úbytky a prebytky, škody a náhrady atď. Bude zachované podrobné členenie tržieb z predaja za jednotlivé druhy predávaných výrobkov, tovaru a služieb. Avšak nastane zmena oproti súčasnému stavu v zavedení položiek vnútropodnikových výnosov. Bude potrebné zaviesť výnosové účty pre druhotné preúčtovanie nákladov, napríklad stredisko Energetika – tu sa primárne účtuje všetka spotrebovaná energia, ktorá sa potom preúčťováva na jednotlivé strediská podľa skutočnej spotreby. A teda treba zabezpečiť stredisku ekvivalentný vnútropodnikový výnos na preúčťované náklady.

Bude potrebné zaviesť v účtovnej osnove položku vnútropodnikové výnosy, ktorou sa budú preúčťovávať jednotlivé režijné náklady na ďalšie stredisko. Vzniknuté režijné náklady sa preúčťovávajú; predávajúcemu stredisku vznikajú vnútropodnikové výnosy, ktoré kompenzujú vzniknuté náklady za predpokladu efektívneho hospodárenia a odoberajúcemu stredisku vznikajú vnútropodnikové náklady. To platí pre prevod nákladov režijných stredísk na vedenie výrobného úseku, resp. režijné náklady ekonomického úseku na obchodný úsek vyžadujú zavedenie položky prevodných vnútropodnikových výnosov.

V podmienkach Slováckých strojírny, a.s. a pre potreby zavedenie controllingovej koncepcie do podniku navrhujem tzv. jednookruhovou sústavu účtovných informácií, kde sa pridávajú k finančnému účtovníctvu analytické účty potrebné k evidencii vnútropodnikových nákladov a výnosov.

6.4.2 Vnútropodniková cena

V podniku Slovácké strojírny, a.s. sa rozlišujú dve vnútropodnikové ceny; vnútropodniková cena výrobku a vnútropodniková cena činnosti.

Vnútropodniková cena výrobku zahrňuje priame náklady výroby (priamy materiál, priame mzdy, ostatné priame náklady), prirážku výrobnú a zásobovacej réžie. Touto vnútropodnikovou cenou sa výrobok oceňuje až pri dokončení, výrobok v tejto hodnote sa odvádza na sklad hotových výrobkov. Konečnú cenu výrobku dotvára odbytová, správna réžia a zisková prirážka.



Obr. 9 Zobrazenie vnútropodnikovej ceny výrobku [vlastné spracovanie]

Vnútropodniková cena činnosti je v podstate hodnota režijných nákladov z činnosti jednotlivých stredísk. Táto vnútropodniková cena je potrebná k preúčtovaniu režijných nákladov stredísk (vytvorenie druhotných výnosových položiek k udržaniu hospodársky vyrovnaných stredísk).

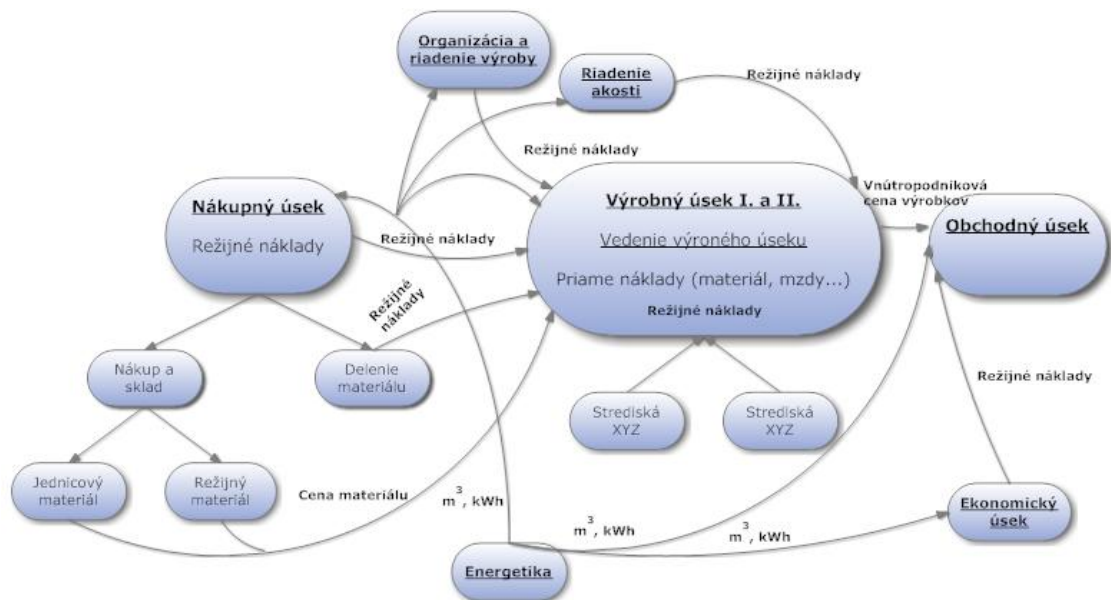
6.4.3 Model vnútropodnikového účtovania nákladov a výnosov

Ďalším krokom je navrhnutie **modelu vnútropodnikového účtovania nákladov a výnosov**. Do navrhovaného modelu zahrniem nákupný úsek, výrobný úsek, útvar riadenia akosti, útvar organizácie a riadenia výroby, ekonomický úsek a obchodný úsek, pomocou ktorých popíšem princíp fungovania vnútropodnikového účtovníctva v Slováckých strojárňach, a.s. Zameriam sa na zúčtovanie vnútropodnikových výnosov jednotlivých stredísk a zobrazenie vnútropodnikových nákladov vo vnútropodnikovej cene výrobku.

Pri plánovaní a rozvrhovaní režijných nákladov sa rozpočítavajú vzniknuté vnútropodnikové náklady pomocou stanovených rozvrhových základní. Režijné náklady vzniknuté v nákupnom úseku (zásobovacia réžia) sa rozpočítajú na základe peňažne vyjadrenej hodnoty nakúpeného materiálu. Rozvrhovou základňou pre výrobnú réžiu bude odpracované množstvo normohodín na jednotlivých výrobných strediskách. Režijné stredisko Riadenie akosti a Organizácia a riadenie výroby majú stanovený limit režijných nákladov, ktorý sa

taktiež zahrňuje do výrobnéj réžie. Režijné náklady ekonomického úseku a obchodného úseku majú stanovený limit režijných nákladov.

Navrhovaný model je graficky znázornený v nasledujúcej schéme.



Obr. 10 Model vnútropodnikového účtovania nákladov a výnosov
[vlastné spracovanie]

6.4.3.1 Nákupný úsek

Celý proces začína nákupom materiálu, pričom materiál je dvojakej povahy. *Jednicový materiál* (materiál, ktorý priamo vstupuje do výrobku a zostáva v ňom obsiahnutý) sa prijme na sklad. Náklady na jednicový materiál vznikajú v momente spotreby materiálu, teda náklad na spotrebovaný jednicový materiál vzniká až vo výrobnom úseku.

Režijný materiál (pomocný, prevádzkový materiál) sa nakupuje pre konkrétne strediská a prideluje jednotlivým strediskám (výrobným alebo administratívnym) na základe výdajky zo skladu, a teda náklady na tento režijný materiál sa zodpovednostne priradujú konkrétnemu odoberajúcemu stredisku.

Nákupné oddelenie sa delí na útvar nákupu a skladovania a útvar delenie materiálu. *Útvar delenie materiálu* je výrobného charakteru, má stanovené normohodiny na svoju činnosť. Režijné náklady sa preúčtovávajú na stredisko vedenie výrobného úseku pomocou rozvrhovej základne odpracovaných normohodín. Princíp je popísaný v kapitole výrobný úsek.

V *útvare nákupu a skladovania* vznikajú režijné náklady (mzdy, energie, ostatné prevádzkové náklady), ktoré musia byť „preplatené“, aby nákupný úsek dodržal rozpočet nákladov a výnosov za dané obdobie a dosiahol vyrovnaný hospodársky výsledok.

Tieto režijné náklady sa preúčtovávajú (princíp vnútropodnikový výnos odovzdávajúceho strediska – náklad odoberajúceho strediska) na stredisko vedenie výrobného úseku prostredníctvom stanovenej rozvrhovej základne (rozvrhovou základňou je peňažne vyjadrená hodnota materiálu vydaného v danom období). V plánovaní sa stanoví sadzba na 1 Kč spotrebovaného materiálu. Na základe hodnoty skutočne vydaného materiálu do spotreby sa nákupnému úseku „preplatia“ režijné náklady (materiál v Kč x sadzba na 1Kč materiálu). Rozdielom medzi skutočnými režijnými nákladmi nákupného úseku a preúčtovanými vnútropodnikovými výnosmi výrobnému úseku je výsledok hospodárenia daného úseku.

6.4.3.2 Výrobný úsek

Výrobný úsek (ako celok je hospodársky vyrovnané stredisko) je rozdelený na výrobný závod 01 a výrobný závod 02, ktoré zastrešujú všetky výrobné strediská podniku. Vo výrobnom úseku sú zahrnuté tieto útvary: **výrobné** (strojírna, svařovna, mostárna, povrchová ochrana, montáž), **technický útvar** (konštrukcia, technológia), **obslužný útvar** (údržba), **útvar riadenia akosti, útvar organizácie a riadenia výroby, strediská vedenie výrobného úseku**.

Na výrobných strediskách sa účtujú režijné náklady daného strediska (mzdy režijných pracovníkov, spotreba energie, spotrebovaný režijný materiál, služby). Tieto režijné náklady sa po uzatvorení daného sledovaného obdobia prevádzajú na stredisko vedenie výrobného úseku na základe objemu skutočne odpracovaných normohodín v stredisku (rozvrhová základňa) v danom účtovnom období vynásobených stanovenou sadzbou na normohodinu. Jednotlivé strediská majú vyrovnaný vnútropodnikový výsledok hospodárenia, a všetky náklady sú kumulované na vedení výrobného úseku.

V útvaroch technický útvar, obslužný útvar, útvar riadenia akosti, útvar organizácie a riadenia výroby vznikajú najmä režijné náklady. Mesačne sa stanovuje limit režijných nákladov, ktoré môžu vyčerpať. V modeli z nich vytvorím hospodársky vyrovnané strediská tým, že režijné náklady sa jednorázovo preúčtujú na stredisko vedenie výrobného úseku.

Na stredisko vedenie výrobného úseku sa preúčtovávajú taktiež režijné náklady nákupného úseku (pomocou rozvrhovej základne normohodiny a hodnoty spotrebovaného materiálu).

Na stredisku vedenie výrobného úseku (závod 01 i závod 02 majú samostatné vedenie i riaditeľa výroby, čiže každý závod má jedno stredisko vedenie výrobného úseku) sa budú účtovať taktiež všetky priame náklady (jednicový materiál, jednicové mzdy, kooperácie, zahraniční pracovníci). Kumulujú sa tu náklady na priamy materiál i priame jednicové mzdy, pretože o vyťaženi a zaradení pracovníkov rozhoduje vedenie výrobného úseku, taktiež priamy materiál a mzdy sa neúčtujú na jednotlivé výrobné strediská z dôvodu jednoduchšej evidencie a spôsobu účtovania.

Hlavným dôvodom účtovania všetkých týchto nákladových položiek na stredisko vedenie výrobného úseku je zainteresovanie výrobného riaditeľa, aby výrobu riadil tak, aby boli výrobky dokončené k včasnému zabezpečeniu zákazky.

Vnútropodniková cena všetkých činností súvisiacich s výrobou je zahrnutá vo vnútropodnikovej cene výrobku, ktorý je odvedený na sklad. Včasným odvedením výrobkov na sklad si výrobný úsek zabezpečí vyrovnaný hospodársky výsledok (vzniknuté náklady sa rovnajú výnosom, ktoré predstavuje vnútropodniková cena výrobkov).

6.4.3.3 Stredisko energetika

Stredisko energetika bolo vytvorené na to, aby v podniku vznikajúce náklady na elektrickú energiu a plyn boli presne priradované na stredisko, ktoré je zodpovedné za ich vznik. Stredisko energetika je postavené mimo ostatné úseky, avšak je s nimi navzájom prepojené. Stredisku vznikajú náklady prvotným zaúčtovaním nákladov na energie. Keďže stredisko energetika je hospodársky vyrovnané stredisko výnosy vznikajú preúčtovaním nákladov na energie jednotlivým zodpovednostným oblastiam na základe skutočne spotrebovaných kWh elektrickej energie a m³ plynu. Skutočne spotrebovaná energia (kWh, m³) v ostatných strediskách je rozvrhovou základňou na preúčtovanie vnútropodnikových nákladov strediskám. Taktiež sa každoročne na základe zmluvy s dodávateľmi stanovuje vnútropodniková cena energií, pomocou ktorej sa preúčtovávajú náklady na energie.

6.4.3.4 Ekonomický úsek

Ekonomický úsek vykonáva všetky pomocné administratívne činnosti v podniku. Do ekonomického úseku zaradím aj stredisko investície, ktoré je obdobného charakteru. Útvar vnútornej správy je taktiež začlenený do ekonomického úseku. Do ekonomického úseku patrí organizačne i stredisko zväračská škola, avšak v rámci ekonomického úseku sa toto

stredisko riadi ako hospodársky ziskové stredisko. V modeli koncipujem ekonomický úsek ako hospodársky vyrovnané stredisko.

Ekonomickému úseku sa stanovuje mesačný limit režijných nákladov, ktorý sa dynamicky prispôsobuje aktuálnemu stavu v podniku. Náklady vznikajúce na tomto úseku nesúvisia priamo s výrobou, a preto nie sú zahrňované do vnútro podnikovej ceny výrobkov. Avšak i tieto režijné náklady je potrebné zohľadniť v cene výrobku a zabezpečiť pre daný úsek vyrovnaný hospodársky výsledok. A preto sa tieto náklady preúčtovávajú obchodnému úseku (na základe jednorazovej vnútro podnikovej prevodky), ktorý ich musí zasa pokryť tržbami za predané výrobky tak, aby ešte navyše vytváral pre podnik zisk.

6.4.3.5 Obchodný úsek

Obchodný úsek je ziskovým hospodárskym strediskom v podniku, ktoré zabezpečuje podniku výnosy od externých zákazníkov na pokrytie všetkých vnútro podnikových nákladov, ktoré sa kumulovali na stredisku vedenie obchodného úseku.

Na stredisku vedenie obchodného úseku sa kumulujú vnútro podnikové náklady na hotové výrobky (vnútro podniková cena výrobkov), ekonomicko - správna réžia a odbytová réžia (režijné náklady vznikajúce na obchodnom úseku).

Rozdiel medzi celkovými tržbami za predaný tovar, výrobky, služby a súhrnom nákladov podniku predstavuje podnikový výsledok hospodárenia.

6.4.3.6 Zváračská škola

Stredisko zváračská škola je hospodársky ziskové stredisko, ktoré je nezávislé od činnosti ostatných úsekov, nevytvára si na ne žiadne väzby a hospodári samostatne.

7 SYSTÉM PLÁNOV A ROZPOČTOV

V podniku Slovácké strojírny, a.s. je pomerne komplexne rozpracovaný systém plánovania a rozpočtovania. Avšak hlavným nedostatkom rozpočtovania je, že zostáva len na celopodnikovej úrovni a nečlení sa ďalej na jednotlivé zodpovednostné úseky, útvary a strediská.

Súčasný systém plánovania je vhodný pre strednodobé plánovanie, vytvára predobraz skutočnosti. Tento systém zostane zachovaný na úrovni podniku, pretože ponúka prepracovaný systém plánovania so vzájomnými väzbami. Schéma súčasného systému plánovania je zobrazená v prílohe č. 3.

V tejto kapitole navrhmem zlepšenie rozpočtovania na celopodnikovej úrovni a rozšírenie systému rozpočtovania na zodpovednostné oblasti. Aby sa rozpočty stali súčasťou controllingovej koncepcie, musia slúžiť k riadeniu, teda rozpočty sa musia kontrolovať a vyvozovať opatrenia do budúcnosti.

7.1 Systém rozpočtov

Pre podnik Slovácké strojírny, a.s. odporúčam zostavovanie ročného globálneho rozpočtu pre celý podnik, štvrťročné rozpočty pre celý podnik i pre jednotlivé zodpovednostné úseky, mesačné rozpočty pre celý podnik i pre jednotlivé zodpovednostné úseky.

Navrhujem zlepšenie systému plánovania a rozpočtovania prostredníctvom zmeny na systém kľzavých rozpočtov. Systém kľzavých rozpočtov sa bude uplatňovať po štvrťrokoch, pretože nie je možné pre podnik takéhoto rozsahu vypracovávať a prepočítavať rozpočty po každom mesiaci. To znamená, že plánovacie obdobie podniku bude jeden rok, ročný plán bude pozostávať zo štvrťročných plánov. Plán sa bude počas plánovaného obdobia upravovať na základe skutočných výsledkov v jednotlivých štvrťrokoch plánovaného obdobia. Systém kľzavých rozpočtov zaistí reálne plánovanie činnosti a umožňuje prehodnotiť plán na základe skutočných výsledkov a urobiť také opatrenia, aby podnik dosiahol stanovené ciele na daný plánovaný rok.

Systém rozpočtov zahrňuje mesačné, štvrťročné a ročné rozpočty pre zodpovednostné úseky a podnik ako celok. Príprava ročného rozpočtu sa začína na konci tretieho štvrťroku, kedy sa nahrubo rozpočtuje na nasledujúci rok. Ročný celopodnikový rozpočet sa rozpadne na štvrťročné a následne mesačné rozpočty. V ďalšom postupe sa celopodnikový rozpo-

čet rozpadá na ročné, štvrťročné a mesačné rozpočty pre zodpovednostné úseky. Využíva sa princíp „top-down“. Proces zhotovovania rozpočtov pre podnik a zodpovednostné úseky na nasledujúci plánovací rok musí byť ukončený začiatkom štvrtého štvrťroku.

Rozpočty sa vyhodnocujú mesačne a štvrťročne. Mesačné rozpočty sa budú vyhodnocovať pravidelne po každom uplynulom mesiaci, výsledky budú k dispozícii maximálne do desiateho dňa nasledujúceho mesiaca (kvôli fakturácií za nakúpený materiál a služby).

Po uzatvorení daného štvrťroku (do desiateho dňa nasledujúceho mesiaca) budú k dispozícii skutočné výsledky uplynulých troch mesiacov. Uzatvorením a vyhodnotením štvrťroku sa teda prepočítava rozpočet na nasledujúce štvrťročné obdobia na základe skutočnej činnosti v predchádzajúcom období. Tento prepočet musí byť hotový do pätnásteho dňa začínajúceho štvrťročného obdobia. Vyhodnotenie uplynulého roku sa musí dokončiť do nasledujúceho mesiaca po ukončení ročného rozpočtovaného obdobia. Koordináciu celého systému plánovania a rozpočtovania má v kompetencii a zodpovednosti controller podniku.

Vyhodnocovaniu a prepočítavaniu rozpočtov sa budem venovať v ďalších kapitolách.

7.2 Globálny plán podniku

Súčasný systém plánov udržuje komplexnosť plánovania naprieč systémom plánov, a preto bude v upravenej podobe zachovaný, všetky plány smerujú k finančnému plánu, a teda na úrovni podniku sa vytvára finančný plán pozostávajúci z plánovaného výkazu ziskov a strát, plánovanej súvahy a plánovaného výkazu cash flow.

Avšak základom pre vytváranie finančného plánu je globálny plán pre celý podnik - plánovaná obratová predvaha, ktorá zahrňuje všetky aktívne i pasívne položky plánovanej bilancie i položky plánovaného výkazu ziskov a strát. Na základe plánovanej obratovej predvahy sa zhotovuje finančný plán.

V prílohe č.6 je návrh zlepšenej plánovanej obratovej predvahy na rok 2010. Obsahuje najmä účtovné triedy so špecifikáciou syntetických účtov (v niektorých prípadoch i analytických na spresnenie) tak, aby plán bol prehľadný a slúžil k riadeniu podniku.

Tento globálny plán podniku v podobe obratovej predvahy sa bude vyhodnocovať pre podnik ako celok mesačne, štvrťročne i ročne. Výkaz ziskov a strát sa bude vyhodnocovať štvrťročne a ročne v reportingových správach.

7.3 Rozpočty pre zodpovednostné úseky

Controllingová koncepcia sa zakladá na strediskovom hospodárení. V tejto kapitole sa budem zaoberať rozšírením rozpočtov na nižšie organizačné jednotky na úroveň zodpovednostných úsekov.


Na úrovni zodpovednostných úsekov (nákupný úsek, výrobný úsek, riadenie a organizácia výroby, riadenie akosti, ekonomický úsek, obchodný úsek) sa bude zhotovovať rozpočet nákladov a výnosov. (Rozpočtová súvaha sa na úrovni zodpovednostných úsekov nebude zhotovovať, pretože by sa museli upravovať aj pohľadávky a záväzky medzi jednotlivými úsekmi, čo by pri tejto veľkosti podniku nebolo efektívne). Pri zostavovaní rozpočtov pre zodpovednostné úseky sa využíva metóda „top-down“, čiže rámcové nákladové úlohy sa stanovujú úsekom zvrchu, avšak vedúci pracovníci jednotlivých úsekov majú možnosť pripomienkovať navrhovaný rozpočet a rozpočty sa upravujú tak, aby verne zobrazovali plánovanú skutočnosť.

Rozpočty pre zodpovednostné úseky vychádzajú z globálneho plánu pre podnik. Priame náklady sa stanovujú na základe plánovaného odbytu výrobkov. Pri plánovaní režijných nákladov rozlišujem výrobné (pracovníci vykonávajú prácu, ktorá priamo súvisí s výrobou a ktorú je možno normovať) a nevýrobné strediská (režijné strediská, ktoré nemajú stanovené normohodiny na svoju prácu). Režijné náklady výrobných stredísk sa plánujú na základe plánovaných normohodín na danom stredisku (v nákupnom oddelení na základe hodnoty materiálu vydaného do spotreby), čiže režijné náklady sa vzťahujú k rozvrhovej základni normohodín daného strediska (hodnoty materiálu). U stredísk nevýrobnej povahy nie je možné určiť vzťahovú veličinu, a preto sa režijné náklady stanovujú pre jednotlivé úseky limitne v intervale danej kapacity.

Rozpočty pre zodpovednostné úseky sa budú kontrolovať a analyzovať po každom mesiaci, súhrne za štvrťrok, aby bolo možné preplánovanie kľúčovým spôsobom na ďalšie kvartály.

Nasledujúca tabuľka predstavuje návrh štvrťročných rozpočtov výnosov a nákladov pre zodpovednostné úseky. V prílohe č.7 je zobrazený predpis priradovania položiek účtovnej osnovy k jednotlivým rozpočtovaným položkám.

Tab. 5 Štvrťročný rozpočet zodpovednostných úsekov
[vlastné spracovanie]

 Slovácké strojírný, a.s.	Štvrťročný rozpočet			
	Január	Február	Marec	I.štvrťrok celkom
1. Priamy materiál				
2. Priame mzdy ¹				
3. Ostatné priame náklady ²				
Priame náklady celkom				
4. Režijný materiál ³				
5. Režijné mzdy ^{1,4}				
6. Režijné služby				
7. Opravy a údržba				
8. Odpisy				
9. Dopravné				
10. Náklady na pohľadávky				
11. Náklady na predaj tovaru				
12. Obchodné provízie				
13. Finančné náklady				
14. Leasing				
15. Ostatné prevádzkové náklady				
Externé náklady celkom				
16. Preúčtované náklady				
17. Elektrická energia				
18. Plyn				
Vnútropodnikové náklady celkom				
Celkové náklady				
19. Tržby za výrobky				
20. Tržby za výrobné služby				
21. Tržby z nevýrobnej činnosti				
22. Tržby za predaj tovaru				
23. Tržby za predaj materiálu				
24. Finančné výnosy				
25. Ostatné prevádzkové výnosy				
Ostatné prevádzkové výnosy				
Externé výnosy celkom				
26. Aktivácia				
27. Zmena stavu zásob				
28. Preúčtované výnosy				
Vnútropodnikové výnosy celkom				
Celkové výnosy				

Vysvetlivky:

- 1 – jednicové mzdy spolu so sociálnym a zdravotným poistením
- 2 - obsahujú jednicové služby, kooperáciu...
- 3 - zahrňuje vodu, ochranné pomôcky, náradie, pohonné hmoty a iné
- 4 - obsahujú mzdy režijných pracovníkov, príspevky a náhrady, sociálne a zdravotné poistenie a ostatné osobné náklady

7.4 Spätná a dopredná väzba controllingu

V rámci zavádzania controllingu do podniku Slovácké strojírny, a.s. navrhujem využitie spätnej a doprednej väzby nasledovným spôsobom.

Spätná väzba sa bude zakladať na kontrole rozpočtov, analýze odchýlok, vyvodzovaní nápravných opatrení na dosiahnutie plánovaných cieľov a naviazanie na hmotnú zainteresovanosť zodpovedných pracovníkov za vzniknuté odchýlky.

Dopredná väzba v controllingovej koncepcii Slováckých strojírny, a.s. znamená, že rozpočty budú koncipované ako kľzavé rozpočty, a to tak, že rozpočty na ďalšie kvartály plánovaného obdobia sa budú prepočítavať na základe skutočných výsledkov a budú sa vykonávať také opatrenia, aby boli dosiahnuté stanovené ciele za plánované obdobie ako celok.

7.4.1 Zisťovanie odchýlok

Základom controllingu je spätná väzba, ktorá spočíva v kontrole rozpočtov a zisťovaní odchýlok skutočnosti od rozpočtov.

Globálny rozpočet výnosov a nákladov, ktorý bude vychádzať z plánovanej obratovej predvahy, a rozpočty pre zodpovednostné úseky sa budú kontrolovať na konci každého plánovaného mesiaca a budú sa zisťovať odchýlky.

Návrh spôsobu zisťovania odchýlok je zobrazený v tabuľke (tab.č.6).

Tab. 6 Návrh kontroly rozpočtov [vlastné spracovanie]

 Slovácké strojírný, a.s.	Kontrola rozpočtu				
	Rozpočet I.štvrťrok	Prepočítaný rozpočet I.štvrťrok	Skutočné náklady I.štvrťrok	Absolútna odchýlka (Kč)	Relatívna odchýlka (%)
1. Priamy materiál					
2. Priame mzdy					
3. Ostatné priame náklady					
4. Režijný materiál					
5. Režijné mzdy					
...					

Stanovený rozpočet sa pre potreby kontroly bude spätne prepočítavať na skutočný objem odvedených výkonov (prepočítavanie sa týka nákupného a výrobného úseku, ostatné úseky sú režijné a ich vzniknuté náklady nie sú priamo závislé na ich odvedenom výkone, pre tieto úseky je stanovený rozpočet režijných nákladov limitne pre interval danej kapacity, ich rozpočty sa nebudú prepočítavať). Rozpočet priamych nákladov sa prepočíta na základe skutočne odvedených výkonov. Rozpočet režijných nákladov nákupného úseku sa prepočíta na základe hodnoty skutočne odvedeného materiálu do spotreby. Rozpočet režijných nákladov výrobného úseku sa prepočíta na základe skutočne odpracovaných normohodín. Ďalej sa bude porovnávať tento prepočítaný rozpočet so skutočnosťou daného mesiaca, rozdielom sa stanoví absolútna a relatívna odchýlka.

7.4.2 Tolerančné medze

Pre kontrolu rozpočtov je nutné stanoviť si tolerančné medze – je to určitá miera možného prekročenia stanovených cieľov, v rámci ktorej sa prípadné vzniknuté odchýlky nebudú analyzovať a nebudú sa vyvodzovať nápravné opatrenia.

Je potreba rozlíšiť medzi nákladovými a výnosovými položkami. Výnosové položky majú stanovený rozpočet a zodpovednosť je viazaná na dodržanie minimálneho limitu výnosov. Nákladové položky majú rozpočtom stanovený maximálny limit čerpania, ktorý je dôležité dodržať, aby bola zachovaná hospodárnosť a efektívnosť podniku.

Úlohou controllera bude kvantifikovať tolerančné medze pre jednotlivé položky rozpočtu, aby bolo možné pomocou nich analyzovať a riadiť. Cieľom tejto kapitoly nie je presné stanovenie tolerančnej medze na odchýlky v rozpočte. Stanovenie konkrétnej tolerančnej medze je výsledkom dlhodobého pozorovania hospodárenia zodpovednostných úsekov. Je nutné zvážiť tolerančné medze (relatívne i absolútne odchýlky) pri jednotlivých rozpočtovaných položkách tak, aby sa analyzovali len dôležité odchýlky (vzniknuté zanedbateľné odchýlky nie je potrebné analyzovať).

Na ilustráciu uvediem názorný príklad. Rozpočítané náklady na dopravné boli 10 000 Kč, skutočné náklady na dopravné sú 12 500 Kč. Vzniká 25% odchýlka, ktorá sa musí analyzovať. Druhou rozpočítanou položkou je režijný materiál s hodnotou 100 000 Kč, skutočné náklady sú 105 000 Kč, odchýlka je 5%.

Z príkladu vyplýva, že keby sa analyzovali odchýlky len od určitej percentuálnej hodnoty, zanedbala by sa pravdepodobne odchýlka v nákladoch na režijný materiál, ktorej percentuálne vyjadrenie je nízke, avšak absolútna hodnota je vysoká. Ak by sa posudzovala len absolútna hodnota, analyzovala by sa asi len odchýlka v režijných nákladoch. A preto úlohou controllera v podniku pri analyzovaní odchýlok je stanoviť primerané tolerančné medze, ktoré budú zvažovať absolútnu i relatívnu odchýlku.

7.4.3 Analýza odchýlok

Odchýlky skutočných a rozpočítaných nákladov a výnosov môžu mať viacero príčin, častými príčinami je zmena podmienok na trhu (cenové zmeny pri nákupe materiálu i zmena ceny za predaj hotových výrobkov, pokles dopytu po výrobkoch, a tým následný pokles produkcie) či zlé rozpočítanie atď.

Vzniknuté odchýlky, ktoré prekročia tolerančné medze, musia byť analyzované a úlohou controllera je zistiť príčiny vzniku týchto odchýlok. Odchýlky môžu byť hodnotové alebo naturálne, a preto je nutné sledovať obe stránky výrobného procesu.

Odchýlky v externých výnosoch môžu vzniknúť z rozdielneho predaného množstva (množstevná odchýlka) alebo rozdielnej ceny ako bola plánovaná (cenová odchýlka). Odchýlky vo vnútropodnikových výnosoch môžu byť spôsobené odlišným množstvom odvedených výkonov, ako bolo plánované. Vnútropodniková cena výrobkov a činnosti je pevne stanovená, takže cenové odchýlky nemôžu vzniknúť.

Predpokladom analýzy odchýlok v nákladoch je ich členenie na externé a vnútropodnikové náklady kvôli vyvodzovaniu zodpovednosti za vznik odchýlok. Odchýlky vo vnútropodnikových nákladoch môžu byť len množstevné, keďže ich vnútropodniková cena je pevne stanovená. Odchýlky v externých nákladoch môžu mať viacero príčin; množstevná odchýlka - odlišné spotrebované množstvo, cenová odchýlka - odlišná cena materiálu či energií, mzdová odchýlka, materiálková odchýlka. Pričom analýza odchýlok režijných nákladov musí vychádzať z porovnania skutočných nákladov a prepočítaného rozpočtu nákladov v závislosti na skutočnom strediskovom výkone.

V nasledujúcej schéme uvediem princíp analýzy odchýlok v podniku (kvantitatívne vyjadrenie je len ilustratívne).

Tab. 7 Výpočet odchýlky vo výnosoch [vlastné spracovanie]

 Slovácké strojírný, a.s.	Odchýlky vo výnosoch (tržbách)
	Výpočet
Plánovaný objem predaja	100ks x 20 000 Kč/ks
Skutočný objem predaja	110 ks x 19 500 Kč/ks
Plánované tržby	2 000 000 Kč
Skutočné tržby	2 145 000 Kč
Odchýlka	145 000 Kč
Množstevná odchýlka	$(110 \text{ ks} - 100 \text{ ks}) \times 20\,000 \text{ Kč} = 200\,000 \text{ Kč}$
Cenová odchýlka	$(19.500 \text{ Kč} - 20\,000 \text{ Kč}) \times 110 \text{ ks} = -55\,000 \text{ Kč}$

Celková odchýlka v tržbách je 145.000 Kč, pričom sa táto odchýlka skladá z kladnej množstevnej odchýlky, kde bolo predané viac výrobkov ako bolo plánované a zo zápornej cenovej odchýlky, kde na základe cenovej politiky bola uplatnená množstevná zľava.

Tab. 8 Výpočet materiálovej odchýlky [vlastné spracovanie]

 Slovácké strojírný, a.s.	Materiálová odchýlka
	Výpočet
Plánovaná norma spotreby materiálu na 1 výrobok	50 kg
Plánovaná cena 1 kg materiálu	100 Kč/kg
Skutočná spotreba materiálu na 1 výrobok	51 kg
Skutočná cena 1 kg materiálu	110 Kč/kg
Plánované materiálové náklady	5 000 Kč/ks
Skutočné materiálové náklady	5 610 Kč/ks
Odchýlka	610 Kč
Množstevná odchýlka	$(51\text{kg} - 50 \text{ kg}) \times 100 \text{ Kč} = 100 \text{ Kč}$
Cenová odchýlka	$(110 \text{ Kč} - 100 \text{ Kč}) \times 51 \text{ kg} = 510 \text{ Kč}$

Celková materiálová odchýlka je 610 Kč, ktorej príčinou je kladná množstevná odchýlka (väčšie množstvo spotrebovaného materiálu ako bola norma) a kladná cenová odchýlka (kvôli nákupu drahšieho materiálu ako bolo plánované).

Tab. 9 Výpočet mzdovej odchýlky [vlastné spracovanie]

 Slovákcké strojírný, a.s.	Mzdová odchýlka
	Výpočet
Plánovaný pracovný čas na výrobu 1 ks výrobku	25 hodín
Plánované mzdové náklady	80 Kč/h
Skutočný pracovný čas na výrobu 1 ks výrobku	20 hodín
Skutočné mzdové náklady	100 Kč/h
Plánované mzdové náklady	2 000 Kč
Skutočné mzdové náklady	2 000 Kč
Odchýlka	0 Kč
Odchýlka v pracovnom čase	$(20h - 25h) \times 80 \text{ Kč} = - 400\text{Kč}$
Odchýlka v mzdovej sadzbe	$(100 \text{ Kč} - 80 \text{ Kč}) \times 20h = 400\text{Kč}$

Celková odchýlka je nulová, plánované mzdové náklady sú rovnaké ako skutočné. Avšak po rozklade mzdových nákladov som prišla k záveru, že vznikla záporná odchýlka v pracovnom čase (bolo potrebné menej hodín k výrobe výrobku) a kladná odchýlka v mzdovej sadzbe (na prácu bol zaradený pracovník s vyššou kvalifikáciou, a teda nepotreboval toľko pracovného času k výrobe, avšak pracuje za vyššiu mzdu).

Pri analýze a výpočte **odchýlky režijných nákladov** je potrebné zvážiť, či je daný úsek výrobný (pracovníci strediska vykonávajú normovanú prácu) alebo nevýrobný (pracovníci na týchto strediskách nevykonávajú normovanú prácu).

U *nevýrobných stredísk* sa rozpočtujú režijné náklady limitne v intervale daných kapacít podľa účelne a efektívne využitých kapacít. Porovnávajú sa skutočné a rozpočtované náklady, a prípadná vzniknutá odchýlka, ktorá prevýši tolerančné medze, je podrobená analýze. Vyhodnocuje sa len **globálna odchýlka** a zisťujú sa príčiny prekročenia nákladov.

U *výrobných stredísk* sa rozpočtujú režijné náklady na základe plánovaného objemu normohodín (u nákupného úseku na základe hodnoty materiálu odvedeného do spotreby). Pri analýze sa použije metóda dvoch odchýlok, spotrebná a objemová odchýlka, aby bolo možné rozlíšiť úsporné (neúsporné) vynakladanie zdrojov či len relatívnu úsporu (prekročenie) nákladov z dôvodu produkcie väčšieho (menšieho) objemu výkonov ako sa plánovalo.

Spotrebná odchýlka sa zistí, ak sa rozpočet režijných nákladov prepočítava na základe skutočne odpracovaných hodín (odvedeného materiálu). Potom sa skutočné režijné náklady porovnávajú s týmto prepočítaným rozpočtom a zisťujú sa odchýlky. Ak odchýlka prekročí tolerančné medze, je podrobená analýze.


Objemová odchýlka sa zistí, ak sa porovnáva pevne stanovený rozpočet a prepočítaný rozpočet. Pri prekročení tolerančnej hranice sa odchýlka analyzuje.

7.4.4 Nápravné opatrenia

Pri neplnení rozpočtu (kladná alebo záporná odchýlka) je nutné zhodnotiť situáciu a stanoviť spôsob ďalšieho postupu.

Opatrenia musia vychádzať z podrobnej analýzy a zamerať sa na slabé miesta, zostavuje sa plán opatrení, kto a čo má urobiť, kedy je konečný termín a konečný stav po realizácii opatrenia, akými prostriedkami má byť dosiahnuté a iné.

Tab. 10 Návrh zoznamu nápravných opatrení [vlastné spracovanie]

 Slovácké strojírny, a.s.	Nápravné opatrenia				
	Popis opatrenia	Zodpovednosť	Plánovaný termín ukončenia	Vybavené dňa	Podpis zodpovedného pracovníka
1. Opatrenie					
2. Opatrenie					
....					

7.4.5 Hmotná zainteresovanosť

Zavedenie ekonomickej štruktúry podniku, vyhodnocovanie strediskového hospodárenia, kontrola rozpočtov a analýza vzniknutých odchýlok umožňuje hmotne zainteresovať vedúcich pracovníkov zodpovednostných úsekov za ich výsledky hospodárenia.

V súčasnosti je možné v podniku sledovať náklady na jednotlivé strediská, ale nezisťovali sa vnútropodnikové výsledky hospodárenia. Avšak kontrola rozpočtov umožňuje peňažne vyjadriť vzniknuté odchýlky. Zodpovednosť za ne nesie vedúci daného strediska. Tým vzniká priestor k motivácii vedúcich pracovníkov na plnení a pozitívnom ovplyvňovaní rozpočtu tak, aby sa vytvárali úspory v nákladoch.

Preto navrhujem, aby vedúci pracovníci boli hmotne zainteresovaní na vnútro podnikovom výsledku hospodárenia daného strediska i prínose strediska k celopodnikovým výsledkom. K tomu bude prispôsobená aj forma mzdy. Mzda sa bude skladať z fixnej zložky a variabilnej zložky. Pričom variabilná zložka mzdy by závisela na plnení stanovených cieľov a rozpočtov pre zverený zodpovednostný úsek. Pravidlá pridelovania variabilnej zložky mzdy sa musia presne určiť vo vnútro podnikovej smernici.

Môžu nastať tri situácie:

1. Skutočné náklady sú v plánovaných tolerančných medziach – zodpovedný vedúci pracovník dostane zaplatenú variabilnú časť v plnej výške.
2. Skutočné náklady sú nižšie ako plánované (prekročí tolerančné medze) - vzniká záporná odchýlka – zodpovedný vedúci pracovník získa 5 % prémie k celkovej mzde.
3. Skutočné náklady sú vyššie ako plánované (prekročí tolerančnú medz)– vzniká kladná odchýlka - zainteresovanosť zodpovedného vedúceho pracovníka môže byť podľa závažnosti a opakovania situácie nasledujúca:
 - Písomné upozornenie (upomienka) – odchýlka vznikla prvý krát;
 - Hmotná zainteresovanosť – pracovník nedostane vyplatenú variabilnú zložku mzdy závisiacu na plnení ukazovateľov – odchýlka vznikla druhý krát v rámci jedného hodnoteného štvrt'roku;
 - Zosadenie z funkcie a jeho preradenie na hierarchicky nižšiu pozíciu – neustále neodôvodnené prekračovanie rozpočtov a nedodržanie cieľov v rámci jedného pol-roka;
 - Rozviazanie pracovného pomeru – neustále neplnenie stanovených cieľov a nevykonanie nápravných opatrení v jednom hodnotenom roku.

7.4.6 Dopredná väzba

Mnohokrát je controllingom myslená len spätná kontrola a analýza. Avšak riadiť podnik podľa „spätného zrkadla“ nestačí, a preto sa čoraz viac zdôrazňuje dopredná väzba. Odporúčam podniku, aby sa prostredníctvom doprednej väzby zameral viacej do budúcnosti.

8 VYUŽITIE REPORTINGU V EKONOMICKOM RIADENÍ PODNIKU SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A.S.

Ďalšou významnou úlohou controllera v spolupráci so zodpovednými riadiacimi pracovníkmi je zhotovovanie reportingových správ. Controller musí posúdiť štruktúru, periodicitu a príjemcov reportingových správ. Navrhovaný systém reportingu popíšem v tejto kapitole.

Všetky reporty musia zhodnotiť minulé vývoj vzhľadom na dosahovanie cieľov - porovnanie plánu a skutočnosti, analyzovať a komentovať vzniknuté odchýlky a navrhnúť závery a opatrenia na zlepšenie danej situácie a vyvarovaniu sa budúcich možných odchýlok.

Reporting musí byť orientovaný na príjemcu, a teda vyhovovať požiadavkám príjemcu a periodicite potrieb príjemcu. Reporty podľa štruktúry budú určené najmä pre predstavenstvo, vrcholný management (generálny riaditeľ), stredný management (riadiaci pracovníci jednotlivých zodpovednostných úsekov). Reporty sa budú zostavovať mesačne, štvrťročne a ročne. V prípade potreby sa budú zostavovať i pre iných príjemcov i v iných časových intervaloch.


Súčasťou práce controllera v rámci reportingu je taktiež zabezpečovanie spätnej väzby od príjemcu správy, prijímať pripomienky a návrhy tak, aby reporty boli pripravované v takej štruktúre a časových intervaloch, aké sú potrebné pre rozhodovanie daného riadiaceho pracovníka.

Nasledujúce tabuľky zobrazujú obsah navrhovaných reportingových správ v podniku Slovácké strojírny, a.s.


Tab. 12 Štruktúra mesačného reportu [vlastné spracovanie]

 Slovácké strojírny, a.s.	Mesačná reportingová správa	
	Obsah správy	Príjemca správy
Mesačná správa o ekonomickom hospodárení zodpovednostných úsekov	Výsledky hospodárenia zodpovednostných úsekov (vyhodnotenie rozpočtu daného úseku)	Stredný management
	Analýza odchýlok Príčiny odchýlok Opatrenia	
	Hmotná zainteresovanosť zodpovedných pracovníkov na výsledku hospodárenia daných úsekov	Vrcholný management

Tab. 13 Štruktúra štvrťročného reportu [vlastné spracovanie]

 Slovácké strojárny, a.s.	Štvrťročná reportingová správa	
	Obsah správy	Príjemca správy
Štvrťročná správa o ekonomickom hospodárení	Štvrťročný výkaz ziskov a strát podniku	Vrcholný management
	Štvrťročná súvaha podniku	
	Štvrťročné vyhodnotenie hospodárenia zodpovednostných úsekov	
	Tržby - celkovo i podľa zákaziek	
	Základné finančné ukazovatele	
	Stav pohľadávok a záväzkov	
	Stav investičnej činnosti	
	Stav zamestnanosti	
	Výroba - normohodiny, využívanie kapacity	
	Stav zákaziek	
	Hmotná zainteresovanosť vrcholného i stredného managementu na výsledku hospodárenia podniku	

Tab. 14 Štruktúra ročného reportu podniku [vlastné spracovanie]

 Slovácké strojárny, a.s.	Ročná reportingová správa	
	Obsah správy	Príjemca správy
Ročná správa o ekonomickom hospodárení podniku	Súvaha	Predstavenstvo Vrcholný management
	Výkaz ziskov a strát	
	Výkaz cash flow	
	Stav majetku podniku a investičných aktivít	
	Využívanie kapacity podniku	
	Personálna politika podniku	
	Zhodnotenie stavu pohľadávok	
	Zhodnotenie stavu záväzkov (najmä úvery a dodávatelia, mimo-bilančné dlžné položky; bankovné záruky, smenky, leasing)	
	Investície a náklady na opravy	

9 VNÚTROPODNIKOVÁ LEGISLATÍVA

V ekonomickom riadení podniku sa vnútropodniková legislatíva využíva vo väčšej miere aj v praktickom živote podniku. V súčasnosti vedenie podniku v spolupráci s právnym oddelením vytvára vnútropodnikovú legislatívu, avšak riadenie podniku pomocou legislatívy je obmedzené. Aby sa controllingová koncepcia v podniku ujala je potrebné túto vnútropodnikovú legislatívu obnoviť, upraviť či vytvoriť nové smernice.

V prvom rade je dôležité upraviť **organizačný poriadok** podniku. Tento dokument vymedzuje organizačné usporiadanie podniku, avšak pre potreby controllingu je nutné legislatívne zakotvenie ekonomickej štruktúry podniku. V rámci ekonomickej štruktúry podniku sa musia vymedziť jednotlivé zodpovednostné oblasti a ich vzájomné vzťahy, právomoci a zodpovednosti útvarov a spôsob preúčtovávania strediskových výkonov.

Ďalším legislatívnym predpisom bude nová **smernica**, ktorá pevne stanoví systém cieľov a hodnotiacich ukazovateľov pre jednotlivé zodpovednostné úseky, vysvetlí princíp stanovovania cieľov. Na túto smernicu bude nadväzovať **oznámenie generálneho riaditeľa**, v ktorom každoročne stanoví konkrétne hodnoty cieľov pre jednotlivé zodpovednostné úseky a hodnotiace ukazovatele, prostredníctvom ktorých budú zodpovední riadiaci pracovníci hmotne zainteresovaní na výsledkoch hospodárenia zvereného zodpovednostného úseku.

Na základe novej smernice upravujúcej hodnotiace ukazovatele sa musí vypracovať nový **mzdový predpis** pre riadiacich pracovníkov, ktorý bude definovať spôsob finančného ohodnotenia týchto pracovníkov. Definuje mzdovú formu, fixnú a variabilnú zložku závisiacu na plnení stanovených cieľov a ukazovateľov, prémie a odmeny za nadštandardné plnenie ukazovateľov.

Motivačné faktory a hmotná zainteresovanosť na výsledkoch hospodárenia zverených zodpovednostných úsekov musí byť spracovaná i v **pracovnej zmluve zodpovedných riadiacich pracovníkov**, kde budú rozpracované ukazovatele a ich previazanosť s finančným hodnotením pracovníkov.

Vnútropodniková legislatíva musí okrem iných úprav ešte obsahovať **smernicu** upravujúcu zásady a princípy zhotovovania reportingových správ v podniku.

Hlavný význam vnútropodnikovej legislatívy je v tom, že riadiaci pracovníci budú s ňou dôkladne oboznámení a bude využívaná pri riadení podniku i zodpovednostných úsekov.

10 ZHODNOTENIE PROJEKTU A ZÁVEREČNÉ ODPORUČENIA

V tejto kapitole zhodnotím prínosy, náklady a riziká navrhovaného projektu a zhrniem záverečné odporúčenia pre management podniku Slovácké strojírny, a.s.

Základom môjho projektu je návrh zavedenia controllingovej koncepcie v podniku tak, aby vytvárala podporu ekonomickému riadeniu podniku. K tomu napomáha zavedenie strediskového hospodárenia prostredníctvom navrhovaného vnútropodnikového modelu, cieľovo orientované riadenie zodpovednostných oblastí, transformácia rozpočtov na nižšie zodpovednostné úrovne a využívanie reportingu na skvalitnenie rozhodovania. Controlling je veľmi široká koncepcia a zahrňuje veľké množstvo nástrojov. V mojom projekte som navrhla predpoklady efektívneho fungovania controllingu v podniku Slovácké strojírny, a.s. a využila niektoré nástroje controllingu. V podniku naďalej vzniká priestor na ďalší rozvoj controllingovej koncepcie, ktoré už presahujú možnosti tejto diplomovej práce.

10.1 Prínosy projektu

- controlling umožňuje kvalitnejšie a efektívnejšie riadenie podniku a zlepšuje rozhodovanie;
- navrhované etapové zavádzanie controllingu do podniku umožňuje odstraňovanie chýb a zlepšovanie systému priebežne;
- kvalitnejšie riadenie nákladov;
- presnejšie a prehľadnejšie riadenie režijných nákladov vďaka strediskovému hospodáreniu;
- zlepšenie plánovania a rozpočtovania;
- možnosť ovplyvňovať výsledky v budúcnosti vďaka včasnému zisťovaniu odchýlok a ich analýze a prijímaniu nápravných opatrení;
- hmotná zainteresovanosť zvyšuje hospodárnosť a efektívnosť procesov;
- zlepšenie kontrolného systému;
- prehľad o hospodárení podniku na základe vyhodnocovania činnosti;
- lepšia informačná podpora rozhodovania vďaka reportingu;
- zavedenie controllingu umožňuje úsporu nákladov, ktorá je nekvantifikovateľná;
- prináša väčšiu motiváciu a kreativitu vedúcich pracovníkov pri riadení zverenej zodpovednej oblasti.

10.2 Náklady projektu

Zavádzanie controllingu do podniku sa môže riešiť viacerými spôsobmi opísanými v predchádzajúcich kapitolách. V mojom projekte navrhujem vytvorenie novej pozície controllera a začlenenie do organizačnej štruktúry ako štábny útvar pod finančného riaditeľa.

Náklady na daný projekt sa dajú rozdeliť na jednorazové a priebežné počas celého trvania projektu.

Jednorazové náklady súvisia s nastavením nových parametrov v informačnom systéme podniku, čo vykoná firma Centis, spol s r.o. (odhad nákladov cca 10 000 Kč). Náklady na vybavenie kancelárie controllera cca 50.000 Kč. Súčasťou jednorazových nákladov sú i náklady na vytvorenie novej vnútro podnikovej legislatívy, to sa však zahŕnie do pracovnej náplne stávajúcich zamestnancov a koordinátorom bude prijatý controller. Ďalším nákladom v prvopočiatku zavádzania controllingu budú náklady na školenie stredného managementu o novom spôsobe riadenia a oboznámenie sa s novou legislatívou, školenie vykoná controller, a tým nevzniknú reálne náklady.

Pozícia controllera vyvoláva mesačné osobné náklady cca 30 000 Kč, čo je cca 460 000 Kč ročne. Ďalšie priebežné náklady súvisia so zberom informácií k reportingu a vyhodnocovaniu hospodárenia. Ťažko vyčísliteľné náklady sú náklady na čas riadiacich pracovníkov strávený zaobraním sa činnosťami súvisiacimi s controllingom.

10.3 Riziká projektu

Hlavným rizikom tohto projektu je personálne riziko, ktoré vyplýva zo správneho výberu osoby controllera. Je dôležité, aby sa controller rozumel procesom prebiehajúcim v podniku. Musí mať odborové znalosti, znalosť ekonomiky, účtovníctva a financií, metód a nástrojov controllingu, znalosť informačných systémov. Taktiež výber vhodného začlenenia controllera do organizačnej štruktúry je mnohokrát problematické.

Ďalšie personálne riziko spočíva aj v tom, že controller nebude prijatý ostatnými riadiacimi pracovníkmi a tí nebudú spolupracovať. Je nutné navodiť takú atmosféru v podniku, ktorá umožní spoluprácu riadiacich pracovníkov s controllerom.

Veľkým rizikom je aj výber tých správnych ľudí do riadiacich pozícií, pretože už nebudú riadení zvrchu, ale budú sa môcť sami rozhodovať, akým spôsobom budú zverenú zodpovednostnú oblasť riadiť.

Na to nadväzuje voľba správnej personálnej politiky, kde bude nastavený motivačný systém previazaný s hmotnou zainteresovanosťou a systémom odmeňovania.

Technické riziko vidím vo vhodnom nastavení softwaru umožňujúci efektívny zber informácií.

Informačné riziko sa zakladá na nesprávnom ohodnotení controllingového systému, resp. reportingu takým spôsobom, že reporting bude produkovať nadbytok (informačné zahltenie riadiacich pracovníkov) či naopak nedostatok informácií pre rozhodovanie riadiacich pracovníkov.

Obecným rizikom je neprimerané nastavenie controllingového systému riadenia, to znamená, že treba zhodnotiť správnu mieru štandardizovania procesov v podniku, určiť právomoci a zodpovednosti riadiacim pracovníkom, avšak ponechať aj určitú mieru voľnosti. Systém riadenia pomocou controllingu sa nemôže preceniť tak, že sa budú monitorovať a vyhodnocovať všetky možné činnosti a počítat množstvo ukazovateľov, ale to platí i naopak. Musí sa nájsť vhodná miera, ktorá bude produkovať včas správne informácie na správne miesto.

10.4 Záverečné odporúčenia

V projektovej časti mojej diplomovej práce som navrhla daný spôsob zavádzania controllingu do podniku Slovácké strojírny, a.s. Tento návrh som založila na predošlej analýze súčasnej situácie riadenia a plánovania v podniku.

Managementu podniku odporúčam prehodnotiť celý projekt a postupne od roku 2011 zavádzať controlling po navrhovaných etapách do systému riadenia. Výhodou takéhoto postupu je, že management bude postupne zisťovať vhodnú mieru nastavenia controllingových činností a odstraňovať chyby.

V projekte navrhujem prvú fázu zavádzania controllingu, odporúčam managementu postupom času zvážiť možnosti zavedenia ďalších nástrojov strategického či operatívneho controllingu využiteľných v riadení podniku.

Controlling je systém riadenia, ktorý sa neustále vyvíja a je možné ho prispôsobiť konkrétnym podmienkam daného podniku, a preto je dôležité sledovať moderné trendy a nachádzať si vlastné využitie tohto systému riadenia.

ZÁVĚR

Súčasná situácia na trhu nie je pre podniky jednoduchá a je ťažké sa udržať na trhu konkurencieschopný. Podniky sa potrebujú modernizovať. Controlling ako systém riadenia podporuje rozhodovanie a cieľovo orientované riadenie. Vytvára informačné podklady pre proces riadenia a rozhodovania. Cieľom mojej diplomovej práce bolo návrh využitia controllingu jeho prispôbením konkrétnym podmienkam a potrebám podniku Slovácké strojírny, a.s. tak, aby slúžil ako podpora ekonomickému systému riadenia podniku.

V teoretickej časti som zozbierala poznatky z literatúry o systémoch riadenia a controllingu. V praktickej časti som analyzovala obecné predpoklady zavedenia controllingovej koncepcie do podniku Slovácké strojírny, a.s. Súčasťou bola analýza manažérskeho účtovníctva, systému riadenia, plánovania a informačného systému. Predmetom záujmu bol aj systém odmeňovania a stav vnútropodnikovej legislatívy v podniku.

V projektovej časti som nadviazala návrhom zavedenia controllingu do systému riadenia. Definovala som základné úlohy, ktoré by mal controlling v podniku v operatívnej i strategickej oblasti plniť. Vymedzila som proces zavádzania controllingu do podniku. Určila som zodpovednostné oblasti v podniku a zaviedla som cieľovo orientované riadenie stanovením systému cieľov a ukazovateľov pre zodpovednostné oblasti. Na ich základe som upravila vnútropodnikové účtovníctvo tak, aby bola možná implementácia kontrolných mechanizmov v rámci vnútropodnikového hospodárenia a prevodov výkonov medzi strediskami a definovala som model vnútropodnikového účtovania nákladov a výnosov medzi zodpovednostnými oblasťami. V oblasti plánovania a rozpočtovania som transformovala rozpočty na nižšiu hierarchickú úroveň. Zo spätnej – doprednej väzby vyplýva analýza a vyhodnocovanie odchýlok, následná hmotná zainteresovanosť na výsledkoch hospodárenia a nápravné opatrenia, ktoré umožňujú predchádzať vzniku odchýlok v budúcnosti, a tým priaznivo vplývať na hospodárenie podniku ako celku. Informačným nástrojom controllingu je reporting, ktorý poskytuje informácie významné pre riadenie podniku. V neposlednej rade celá controllingová koncepcia by mala byť zakotvená vo vnútropodnikovej legislatíve, a preto následne odporúčam vytvorenie nových zložiek vnútropodnikovej legislatívy.

V závere mojej práce som zhodnotila prínosy a riziká controllingu vrátane nákladovej náročnosti projektu a návrhu záverečných odporúčení pre management podniku.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie:

- [1] ČECHOVÁ, A. *Manažerské účetnictví*. Brno : Computer Press, 2006. 119 s. ISBN 80-251-1124-5.
- [2] ESCHENBACH, R. *Controlling*. Praha : ASPI, 2004. 816 s. ISBN 80-7357-035-1.
- [3] FIBÍROVÁ, J. *Reporting : moderní metoda hodnocení výkonnosti uvnitř firmy*. Praha : Grada Publishing, 2003. 116 s. ISBN 80-247-0482-X.
- [4] HOFMEISTER, R.; STIEGLER, H. *Controlling*. Praha : Bibtex, 1993. 151 s.
- [5] HORVÁTH, P., et al. *Nová koncepce controllingu : Cesta k účinnému controllingu*. Praha : Profess Consulting, 2004. 288 s. ISBN 80-7259-002-2.
- [6] KRÁL, B. *Manažerské účetnictví*. Praha : Management Press, 2006. 622 s. ISBN 80-7261-141-0.
- [7] LANDA, M., POLÁK, M. *Ekonomické řízení podniku*. 1. vyd. Brno : Computer Press, a.s., 2008. 198 s. ISBN 978-80-251-1996-9.
- [8] LANG, H. *Manažerské účetnictví : teorie a praxe*. Praha : C.H.Beck, 2005. 216 s. ISBN 8071794198. č
- [9] LAZAR, J. *Manažerské účetnictví : kontrola a řízení nákladů v praxi*. Praha : Grada Publishing, 2001. 152 s. ISBN 80-7169-985-3.
- [10] MIKOVCOVÁ, H. *Controlling v praxi*. Plzeň : Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007. 183 s. ISBN 978-80-7380-049-9.
- [11] NĚMEC, V. *Řízení a ekonomika firmy*. Praha : Grada Publishing, 1998. 315 s. ISBN 80-7169-613-7.
- [12] PETŘÍK, T. *Ekonomické a finanční řízení firmy : Manažerské účetnictví v praxi*. Praha : Grada Publishing, 2005. 372 s. ISBN 80-247-1046-3.

- [13] PITRA, Z. *Základy managementu : (management organizací v globálním světě počátku 21.století)*. 1. vyd. Praha : Professional Publishing, 2007. 350 s. ISBN 978-80-86946-33-7.
- [14] SCHROLL, R.; et al. *Manažerské účetnictví*. Praha : Bilance, 1997. 461 s.
- [15] SVOBODA, E, BITTNER, L, SVOBODA, P. *Moderní přístupy v řízení podniků v novém podnikatelském prostředí*. 1. vyd. Brno : Professional Publishing, 2006. 220 s. ISBN 80-86946-12-6.
- [16] VOLLMUTH, H. J. *Controlling : Nový nástroj řízení*. Praha : Profess Consulting, 1993. 127 s. ISBN 80-85235-54-4.
- [17] VOLLMUTH, H. J. *Nástroje controllingu od A do Z : Přehledné a srozumitelné metody v řízení podniku*. Praha : Profess Consulting, 2004. 357 s. ISBN 80-7259-032-4.
- [18] VYSUŠIL, J. *Vnitropodnikové hospodaření*. Ostrava : Montanex, 1998. 224 s. ISBN 80-7225-003-5.

Internetové zdroje:

- [19] *Centis.cz* [online]. c2010 [cit. 2010-04-08]. Základní informace o systému DIMENZE ++. Dostupné z WWW: <<http://www.centis.cz/newweb/start.asp?adr=Dim>>.
- [20] *Ekonom.ihned.cz* [online]. 11. 9. 2009 [cit. 2010-04-08]. Rok volného pádu. Dostupné z WWW: <http://m.ihned.cz/c4-10005590-38290500-700000_ekodetail-rok-volneho-padu>.
- [21] *Jit-fin.cz* [online]. [cit. 2010-04-07]. Controlling urychlí řízení a ochrání před špatnými rozhodnutími. Dostupné z WWW: <<http://www.jit-fin.cz/controlling.htm>>.
- [22] KRÁL, Ľ. *Systemonline.cz* [online]. 2008 [cit. 2010-04-07]. Moderní řešení pro podporu efektivní činnosti controllingu. Dostupné z WWW: <<http://www.systemonline.cz/business-intelligence/reseni-pro-podporu-efektivni-cinnosti-controllingu-1.htm>>. ISSN 1802-615X.

- [23] LIBBY, T.; LINDSAY, R. M. Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice . *Management Accounting Research* [online]. 2010, 21, 1, [cit. 2010-04-07]. Dostupný z WWW: <http://www.sciencedirect.com/science?_ob=ArticleURL&_udi=B6WMY-4XT2CP3-1&_user=658430&_coverDate=03%2F31%2F2010&_rdoc=1&_fmt=high&_orig=search&_sort=d&_docanchor=&view=c&_acct=C000035718&_version=1&_urlVersion=0&_userid=658430&md5=dcd059514059c1f7052ecfddd01cc4f0>.
- [24] *Modernirizeni.ihned.cz* [online]. 10. 1. 2008 [cit. 2010-04-08]. Role intuice v rozhodovacím procesu. Dostupné z WWW: <<http://modernirizeni.ihned.cz/c1-22729350-role-intuice-v-rozhodovacim-procesu>>. ISSN 1213-7693.
- [25] *Mpo.cz* [online]. 23.2.2009 [cit. 2010-04-08]. Panorama zpracovatelského průmyslu ČR 2007. Dostupné z WWW: <<http://www.mpo.cz/dokument56081.html>>.
- [26] *Sub.cz* [online]. c2008 [cit. 2010-04-08]. Historie společnosti. Dostupné z WWW: <<http://www.sub.cz/web/informace-o-spolecnosti/historie-spolecnosti.html>>.
- [27] *Sub.cz* [online]. c2008 [cit. 2010-04-08]. Představení společnosti. Dostupné z WWW: <<http://www.sub.cz/web/predstaveni-spolecnosti.html>>.

Ostatné zdroje:

- [28] BENEŠ, J. *Reporting a analýzy*. Finanční management. 2009, 1, s. 34-36.
- [29] KRÁL, B. *Controller by měl být hospodářským svědomím podniku*. *Controller News*. 2008, 4, s. 6-8.
- [30] WANICZEK, M. *Controllingové procesy pod drobnohledem*. *Controller News*. 2009, 1, s. 26-29.
- [31] NOVÁK, P. *Přednášky z predmetu controlling: Operativní controlling*.
- [32] Interné firemné materiály
- [33] Výročná správa 2007, 2008, 2009

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1 Riadiaci cyklus	14
Obr. 2 Riadenie orientované na minulosť i budúcnosť.....	25
Obr. 3 Grafické zobrazenie typov odchýlok.....	39
Obr. 4 Výsledky hospodárenia podniku Slovácké strojírny, a.s.....	49
Obr. 5 Organizačná štruktúra podniku Slovácké strojírny, a.s.	54
Obr. 6 Kalkulácia ceny	64
Obr. 7 Schéma controllingovej koncepcie v podniku Slovácké.....	75
Obr. 8 Systém cieľov a ukazovateľov v podniku	77
Obr. 9 Zobrazenie vnútro podnikovej.....	83
Obr. 10 Model vnútro podnikového účtovania nákladov a výnosov.....	84

SEZNAM TABULEK

Tab. 1 Vybrané nástroje operatívneho plánovania	23
Tab. 2 Rozčlenenie tržieb rok 2009	49
Tab. 3 Zúčtovacie vzťahy podniku Slovácké strojírny, a.s.	50
Tab. 4 Vývoj zamestnanosti v rokoch 2007 – 2009	51
Tab. 5 Štvrťročný rozpočet zodpovednostných úsekov.....	91
Tab. 6 Návrh kontroly rozpočtov.....	93
Tab. 7 Výpočet odchýlky vo výnosoch	95
Tab. 8 Výpočet materiálovej odchýlky.....	95
Tab. 9 Výpočet mzdovej odchýlky	96
Tab. 10 Návrh zoznamu nápravných opatrení.....	97
Tab. 11 Zobrazenie doprednej väzby.....	99
Tab. 12 Štruktúra mesačného reportu	100
Tab. 13 Štruktúra štvrťročného reportu	101
Tab. 14 Štruktúra ročného reportu podniku.....	101

SEZNAM PŘÍLOH

- PI Odlišující charakteristiky centraliz. a decentraliz. způsobu řízení
- PII Schéma výpočtu odchýlok
- PIII Schéma plánovacího systému v podniku Slovácké strojírny, a.s.
- PIV Rozdělení zodpovědných oblastí
- PV Členění účtovnej osnovy podľa zodpovednosti a kalkulačné
- PVI Plánovaná obratová predvaha
- PVII Priradenie položiek účtovnej osnovy k rozpočtovaným položkám
- PVIII Výkaz ziskov a strát podniku Slovácké strojírny, a.s.
- PIX Súvaha podniku Slovácké strojírny, a.s.

PŘÍLOHA P I: ODLIŠUJÚCE CHARAKTERISTIKY CENTRALIZ. A DECENTRALIZ. SPÔSOBU RIADENIA

Centralizovaný prístup	Decentralizovaný prístup
1. Spôsob zadávania úloh strediskám	
Podnikové vedenie zadáva úlohy formou direktív. Plnenie úloh sa hodnotí v krátkom časovom intervale. Dôraz sa kladie na riadenie procesu pomocou naturálne zadaných úloh.	Úlohy sú zadávané nepriamo prostredníctvom rôznych nástrojov. Strediská sa hodnotia v dlhšom časovom intervale. Využívajú sa hodnotové kritéria.
2. Spôsob kontroly plnenia úloh	
Hodnotenie strediska vykonáva nadriadený útvar na základe analýzy a riadenia pomocou odchýlok.	Kontrola plnenia úloh je záležitosťou vnútornej potreby stredísk zaistiť svoj rozvoj.
3. Dôležitosť finančných nástrojov kritérií	
Finančné kritéria slúžia len k podpore informácií o plnení naturálne zadaných úloh.	Finančné kritéria, najmä zisk a rentabilita, slúžia k riadeniu a rozhodovaniu o činnosti strediska.
4. Význam hodnotových kritérií	
Strediská sú orientované na hospodárnosť a kvalitu plnenia úloh. Hodnotové kritéria majú podporovať záujem stredísk o vzájomné kooperačné vzťahy.	Hodnotové kritéria vyjadrujú príspevok strediska k výsledku hospodárenia, rentabilitu viazaného kapitálu, prínos strediska k finančnej pozícii.
5. Izolácia útvarov od vonkajšieho prostredia	
Strediská sú izolované od vonkajších vplyvov, ktoré strediská nemôžu ovplyvňovať, pričom sa rešpektujú špecifiká stredísk.	Strediská nie sú izolované od vonkajšieho prostredia, hospodária v tržných podmienkach.
6. Viazanosť hmotnej zainteresovanosti	
Zainteresovanosť sa cielene orientuje na vedúcich pracovníkov strediska, aby bolo zaistené plnenie naturálne zadaných úloh a záujem o dosiahnutie výsledku hospodárenia. Stredisko je zainteresované i na výsledkoch podniku ako celku.	Zainteresovanosť stredísk je viazaná na skutočne dosiahnuté výsledky. Celopodnikové výsledky nemajú až takú váhu.

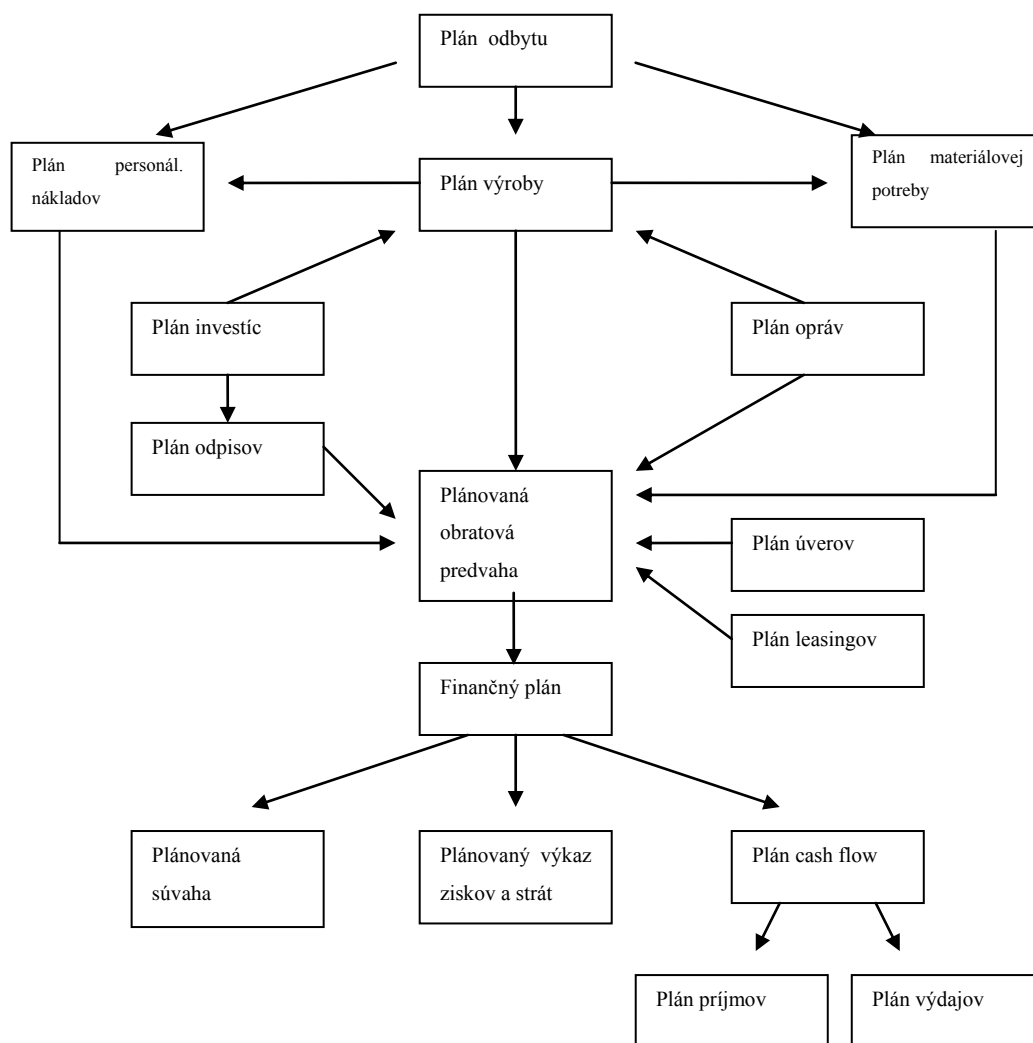
[6]

PŘÍLOHA PII: SCHÉMA VÝPOČTU ODCHÝLOK

Odchýlka výnosov (odchýlka odbytu)
plánované množstvo x plánovaná cena - <u>skutočné množstvo x plánovaná cena</u> väčšie/menší odbyt v plánovaných cenách
Cenová odchýlka
skutočné množstvo x plánovaná cena - <u>skutočné množstvo x skutočná cena</u> cenová odchýlka
Odchýlka vyťaženia
prepočítané plánované náklady (reálne plánované náklady pri skutočnom vyťažení) - <u>zúčtované náklady (ideálne plánované náklady pri skutočnom vyťažení)</u> odchýlka vyťaženia
Odchýlka spotreby
plánované množstvo x plánovaná cena - <u>skutočné množstvo x plánovaná cena</u> odchýlka spotreby

[2]

PŘÍLOHA PIII: SCHÉMA PLÁNOVACIEHO SYSTÉMU V PODNIKU SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A.S.



PŘÍLOHA PIV: ROZDELENIE ZODPOVEDNOSTNÝCH OBLASTÍ

Úseky I. etapa	Útvary II. etapa	Číslo střediska	Název střediska III. etapa	Zodpovědný vedúci
Výrobný závod 01 - Uherský Brod	Vedenie úseku	10001	vedení úseku Z01	Zahálka
	Technický útvary	10003	konstrukce Z01	Ing.Kubena
		10004	technologie Z01	Koželuha
	Strojárna	13005	vedení provozu strojárna Z01	Velecký M.
		13110	dílna NC stroje	Fantura K.
		13120	lehká obrobna	Doubek
		13130	těžká obrobna	Pavelčík
		13131	obrábění ozubení	Pavelčík
	Montáž	13160	montáže Z01	Gregor K.
	Svařovna	14006	vedení provozu mostárny Z01	Švestka V.
		14180	lehké svařence	Vašík
		14200	skelety plošin	Švestka V.
		14210	ocelové konstrukce	Šobán
14220		drtiče	Vašík	
Obslužný útvary	17260	údržba Z01	Kostelník M.	
Výrobný závod 02 - Uherský Brod	Vedenie úseku	20009	vedení úseku Z02	Petřivalský
	Technický útvary	20010	konstrukce Z02	Vrána
		20011	technologie Z02	Krajsa
	Obslužný útvary	20430	údržba zvedacích zařízení	Haluza
		27370	údržba Z02	Švadleňák
	Mostárna	23280	strojárna Z02	Pavelčík
		24300	jeřáby	Vítek L.
		24302	kočky	Vacula
		24303	terex	Srník
		24304	lehké svařence	Vacula
		24330	lisovna	Srník
	Montáž	26350	montáže Z02	Klon
	Povrchová úprava	25320	lakovna Z02	Vítek L.
		25340	pískovna Z02	Vítek L.
Vedenie úseku	80100	kooperace-cizí pracovníci I.	Bielik	
Ekonomicko-správní úsek	Ekonomický útvary	31018	vedení ekonomického úseku	Ondrůšek
		31019	účetárna	Malcová
		31020	finance	Budíková
		31021	právní a personální oddělení	Gazda
		31024	generální ředitelství	Ondrůšek
		31025	statutární orgány	Ondrůšek
		31026	informatika	Struhár
		31067	MD, vojáci	Synčáková
		31071	centrum celoživotního vzdělávání	Ondrůšek
	Útvary vnitřní správy	32027	vedení úseku vnitřní správy	Chlebek
		32030	vozová a osobní vrátnice	Chlebek
		32033	ubytovna a.s.	Chlebek
		32070	polyfunkční dům I.	Chlebek
		32043	energetika, ekologie	Dubrava
		40045	svářecí škola	Klon
		40046	investice	Handl

Úseky I. etapa	Útvary II. etapa	Číslo strediska	Názov strediska III. etapa	Zodpovedný vedúci
Výrobné - technický úsek	Organizácia a riadenie výroby	40380	řízení výroby	Ing.Kočica M.
	Útvar kontroly akosti	41047	vedení úseku jakosti	Velecký P.
		41048	kontrola jakosti Z 01	Marek P.
		41049	kontrola jakosti Z 02	Nedbal
Obchodný úsek	Obchodný útvar	50050	vedení obchodního úseku	Lux
		51053	obchodní oddělení	Lux
Nákupný úsek	Útvar nákupu	60060	vedení úseku nákupu a logistiky	Orgoň
		61061	nákup HM	Herberk
		61062	nákup subdodávek	Urubčík
		62064	skladové hospodářství	Krajča R.
		62068	prodej motorové nafty	Krajča R.
	Delenie materiálu	63390	laser	Řehák K.
		63400	sklad HM/dělna Z 01	Mařica F.
		63410	sklad HM/dělna Z 02	Marholt J.
Výrobný závod 07 - Postřelmov	V mojom projekte neberiem do úvahy prevádzku v Postřelmове.	63420	šrotové hospodářství	Marholt J.
		72000	vedení úseku Z07	Doleček
		73000	technický úsek	Horák V1.
		73001	konstrukce	Horák V1.
		73002	technologie	Horák V1.
		73003	laboratoř	Král J.
		73500	ekonomický úsek	Sonntagová
		73800	zásobování + dělení	Ošťádal
		73801	dělení materiálu	Ošťádal
		74400	výrobní úsek - slévárna	Huf
		74410	výrobní úsek - slévárna-cíď.	Huf
		74450	výrobní úsek - galvanovna	Sejkora
		74451	výrobní úsek - chromovna	Sejkora
		75500	výrobní úsek - výroba	Klimek
		75511	opravná nástrojů, výdejna	Svoboda
		75510	strojírna	Horák P.
		75520	lisovna	Neugebaurová
		75530	montáž 1	Krmela
		75531	odporníky	Krmela
		75532	RV	Krmela
		75533	rozvaděče,svazky	Krmela
		75540	montáž2	Kamler
		75541	magnety	Kamler
		75542	trakce	Kamler
		75543	Kalfass	Kamler
		75544	lakovna	Kamler
		75550	expedice	Rotter
		76000	obchodní úsek	Rotter
		76100	SB	Šembera
		76200	TOV	Šembera
		76300	OŘJ	Diblík
		76400	VS	Pek

Úseky I. etapa	Útvary II. etapa	Číslo strediska	Názov strediska III. etapa	Zodpovedný vedúci
Výrobný závod 07 - Postřelmov	V mojom projekte neberiem do úvahy prevádzku v Postřelmове.	77700	tech. - obchodní	Hatoň
		77710	výroba - zám. svář. nerez	Hatoň
		77720	- dělení Finn + nůžky	Hatoň
		77721	- ohraňovací lisy	Hatoň
		77730	- pískovna	Hatoň
		77731	- lakovna mokrá	Hatoň
		77732	- lakovna komaxit	Hatoň
		77740	- montáž	Hatoň
		77750	expedice	Rotter
Výrobný závod 09 - Zábřeh	V mojom projekte neberiem do úvahy prevádzku v Zábřehu.	91000	vedení úseku Z09	Mindl
		91100	strojírna Z09	Janiček A.
		91110	strojírna 1	Kól
		91120	strojírna 2	Kól
		91130	strojírna 3	Voráč J.
		91230	svařovna Z 09	Kristek A.
		91400	skladové hospodářství Z09	Orgoň
		91500	nářadí Z 09	Moláčková
		91600	kalírna	Hampl
		92100	kontrola jakosti Z 09	Trunečka
		92320	energetika, ekologie Z 09	Kolčava
		92400	údržba Z 09	Stejskal
		93000	ekonomické oddělení Z 09	Urbánková
95000	technologie Z09	Hýbl		

PŘÍLOHA PV: ČLENENÍ ÚČTOVNEJ OSNOVY PODĚLA ZODPOVEDNOSTI A KALKULAČNÉ ČLENENIE

Číslo účtu	Položka účtovnej osnovy	Zodpovednostný úsek								Kalkulačné členenie nákladov				
		Nákupný úsek	Výrobný úsek	Ekonomický úsek	Obchodný úsek	Energetika	Financie	Vedenie úseku	Všetky strediská	Priame náklady	Výrobná réžia	Zásobovacia réžia	Správna réžia	Odbytová réžia
599022	Plyn ¹					x			x		x	x	x	x
599020	Energie elektrická ¹					x			x		x	x	x	x
574290	Rezerva na derivátové obchody						x						x	
574190	Rezerva na kurz.ztráty příp.pol.				x									x
568700	Ostatní finanční náklady						x						x	
568500	Náklady z finančních operací						x						x	
568410	Předčasně ukončené obchody						x						x	
568400	Náklady z přec.finan. operací						x						x	
568300	Záruky,akreditivy-odměny banky				x									x
568200	Pojistné						x						x	
568100	Poplatky bankovní						x						x	
567200	Změna reálné hodnoty derivátů						x						x	
567100	Odúčtování změny reál. hod. derivátů						x						x	
563000	Kurzové ztráty				x									x
562390	Úroky TVvPS-nedaň.						x						x	
562300	Úroky v PS						x						x	
562200	Úroky ostatní						x						x	
562100	Úroky vůči bankám						x						x	
559590	Tvorba opr.pol. k zásobám	x										x		
559390	Oprav.pol ostatní-nedaň						x						x	
559190	Tvorba opravných položek - příp.pol.						x						x	
558200	Opravná pol.k pohledávkám ostatní ²				x				x					x
558110	Tvorba oprav.pol.(žalované) ²				x				x					x
558100	Tvorba oprav.pol.(konkur.řízení) ²				x				x					x

Číslo účtu	Položka účtovnej osnovy	Nákupný úsek	Výrobný úsek	Ekonomický úsek	Obchodný úsek	Energetika	Financie	Vedenie úseku	Všetky strediská	Priame náklady	Výrobná réžia	Zásobovacia réžia	Správna réžia	Odbytová réžia
554490	Rezervy ostat.nedaň.						x						x	
551300	Odpisy DHM do 40tis.								x		x	x	x	x
551200	Odpisy dl.hmotného majetku								x		x	x	x	x
551110	Odpisy DNM(od roku 2001)								x		x	x	x	x
549100	Manka a škody								x		x	x	x	x
548600	Regresní náhrady a odškodnění								x		x	x	x	x
548290	Ostatní provozní náklady - příp.pol.							x			x	x	x	x
548200	Pojistné								x		x	x	x	x
548100	Ostatní provozní náklady								x		x	x	x	x
546200	Náklad z postoupení pohledávky				x									x
546190	Odpis pohled.nedaň.				x									x
546100	Odpis pohledávky dle zákona				x									x
545190	Ostatní pokuty a penále ²				x				x		x	x	x	x
543190	Dary nedaňové			x				x					x	
543100	Dary práv.osob osvobož. od daně			x				x					x	
542200	Prodej materiálu v pořizovací ceně	x								x				
541120	ZC prodaných investic							x					x	
538800	Daň z převodu nemovitostí							x			x	x	x	x
538700	Poplatky ostatní								x		x	x	x	x
538600	Poplatky dálniční								x		x	x	x	x
538400	Zákl. popl. za zneč. ovzd. a odp. vod								x		x	x	x	x
532100	Daň z nemovitostí přímá daň								x		x	x	x	x
531100	Daň silniční přímá daň								x		x	x	x	x
528990	Příspěvky na závodní stravování								x		x	x	x	x
528890	Příspěvky ostatní								x		x	x	x	x
528690	Příspěvek na pojištění								x		x	x	x	x
528390	Příspěvek na tělov.a ostatní								x		x	x	x	x
528290	Příspěvky na rekreace /KS C.10.2/								x		x	x	x	x
528190	Příspěvky na zdravotnictví /KS C.10.1/								x		x	x	x	x

Číslo účtu	Položka účtovnej osnovy	Nákupný úsek	Výrobný úsek	Ekonomický úsek	Obchodný úsek	Energetika	Financie	Vedenie úseku	Všetky strediská	Priame náklady	Výrobná réžia	Zasobovacia réžia	Správna réžia	Odbytová réžia
518300	Výkony spojů								x		x	x	x	x
518210	Technická pomoc tuzemsko				x									x
518200	Obchodní provize tuzemské				x									x
518110	Technická pomoc zahraniční				x									x
518100	Obchodní provize zahr.				x									x
518060	Služby jednic.ostatní ³		x					x		x				
518050	Služ.jedn.kapacitní ³		x					x		x				
518040	Služ.jedn.technologické ³		x					x		x				
518030	Služby jednic.dopravné ³		x					x		x				
518010	Služby jednic.cizí pracovníci ³		x					x		x				
513190	Náklady na reprezentaci připoč. položka								x		x	x	x	x
512110	Cestovné výr. povahy		x								x			
512100	Cestovné								x		x	x	x	x
511190	Opravy a udržování-nedaň.								x		x	x	x	x
511110	Opravy a údržba stavební								x		x	x	x	x
511100	Opravy a udržování								x		x	x	x	x
504110	Prodej zboží-nafta motorová	x								x				
504100	Prodané zboží-ND	x								x				
502310	Spotřeba plynu na topení					x			x		x	x	x	x
502300	Spotřeba plynu					x			x		x	x	x	x
502200	Spotřeba vody					x			x		x	x	x	x
502100	Spotřeba el. energie					x			x		x	x	x	x
501900	Spotř.pohonných hmot								x		x	x	x	x
501790	Spotř.materiálu připoč. položka								x		x	x	x	x
501710	Spotřeba náradí								x		x			
501410	Spotř.rež.mat.admin. povahy								x		x	x	x	x
501400	Spotř.rež.mat.výr.povahy		x								x			
501300	Spotřeba ochran.pomůcek		x								x			
501190	Spotřeba materiálu-nedaň.								x		x	x	x	x
501110	Snížení spotřeby-přebytky	x										x		
501100	Cenové odchylky proti ceně poř. a pl. ceně	x										x		
501000	Spotřeba jednic. Materiálu ³		x							x				

Vysvetlivky:

1 – preúčtovanie druhotných nákladov na strediská

2 – primárne sa daný náklad začlení danému stredisku, ale druhotne sa preúčtuje zodpovednému stredisku

3 – podľa toho, o ktorú zákazku ide, sa náklady priradia vedeniu závodu Z01 alebo Z02

PŘÍLOHA PVI: PLÁNOVANÁ OBRATOVÁ PREDVAHA

Účtová trieda	Číslo účtu	Názov účtu	Plánov. obdobie 2009 (KS)	Január 2010 (KS)	Február 2010 (KS)	Marec 2010 (KS)	Rok 2010 (KS)
01 - DNM	013***	Software						
02 - DHM odpis.	021***	Budovy, stavby						
	022***	Stroje, prístroje a zariadenia						
03 - DHM neodpis.	031***	Pozemky						
	032***	Umelecké diela						
04 - Nedokon. DM	041***	Obstaranie DNM						
	042***	Obstaranie DHM						
	043***	Obstaranie DFM						
05 - Poskytnuté zálohy na DM	051***	Poskytnuté zálohy na DNM						
	052***	Poskytnuté zálohy na DHM						
	053***	poskytnuté zálohy na DFM						
06 - DFM	0611**	Vklad T-Centrum						
	0612**	Precenenie T-Centrum						
	0614**	Vklad SUB Trading						
	062***	Vklady a.s. s podstatným vplyvom						
	063***	Ostatné dlhodobé vklady						
07 - Oprávky k DNM	073***	Oprávky k softwaru						
08 - Oprávky k DHM	081***	Oprávky k budovám						
	082***	Oprávky k strojom, prístrojom						
09 - Oprávky k DM	094***	Opravné položky k nedok.majetku						
11 - Materiál	11****	Materiál na sklade						
12 - Zásoby vlastnej výroby	121***	Nedokončená výroba						
	122**	Polotovary						
	123***	Sklad hotových výrobkov						
13 - Tovar	13****	Tovar na sklade						
19 - Opravné položky k zásobám	19****	Opravné položky k materiálu, nedokončenej výrobe, polotovatom, výrobkom						
21 - Peniaze	21****	Peniaze v pokladni						
22 - Účty v bankách	221000	Bežný bankovný účet						
	221100	Bankovné účty debetné						
23 - Krátkodobé bankovné úvery	231***	Krátkodobý úver						
24 - Krátkodobé finančné výpomoci	249***	Krátkodobé finančné výpomoci						
25 - Krátkodobé CP	256***	Krátkodobé CP						
31 - Pohľadávky	311***	Krátkodobé pohľadávky za odberateľmi						
	3117**	Dlhodobé pohľadávky za odberateľmi						
	3141**	Poskytnuté zálohy dodávateľom za materiál						
32 - Závazky krátkodobé	321***	Krátkodobé dodávateľské záväzky						
	324***	Prijaté zálohy od odberateľov						
	325***	Ostatné záväzky						

Účtová trieda	Číslo účtu	Názov účtu	Plánov. obdobie 2009 (KS)	Január 2010 (KS)	Február 2010 (KS)	Marec 2010 (KS)	Rok 2010 (KS)
33 - Zúčtovanie so zamestnancami a inštitúciami	331***	Zamestnanci v pracovne právnych vzťahoch						
	333***	Vklady zamestnancov v sporiteľni						
	335***	Zálohy neobchodného charakteru						
	336***	Zúčtovanie zo soc.a zdrav. poistenia						
34 - Zúčtovanie daní a dotácií	341***	Daň z príjmov právnických osôb						
	342***	Daň z príjmov fyzických osôb						
	343***	DPH						
	345***	Zúčtovanie s poplatkami a daňami						
36 - Závazky k spoločníkom	361***	Závazky k podnikom v skupine						
	367***	Závazky z upísaných nesplatených vkladov						
37 - Iné pohľadávky a záväzky	373***	Pohľadávky a záväzky z nákupu opcí						
	376***	Nákup opcí						
	377***	Predaj opcí						
	378***	Iné pohľadávky						
	379***	Iné záväzky						
38 - Prechodné účty aktív a pasív	381***	Náklady prechodných období						
	383***	Výdaje budúcich období						
	384***	Výnosy budúcich období						
	386***	Kurzové rozdiely aktívne						
	387***	Kurzové rozdiely pasívne						
	388***	Dohadné účty aktívne						
	389***	Dohadné účty pasívne						
41 - Základný kapitál a kapitálové fondy	391***	Opravná položka k pohľadávkam						
	411***	Základný kapitál						
	413***	Ostatné kapitálové fondy						
	414***	Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku						
42 - Rezervné a ostatné fondy	421***	Zákonný rezervný fond						
	428***	Nerozdelený zisk/strata z min. rokov						
43 - Výsledok hospodárenia	431***	Hospod.výsledok v schvaľovacom riadení						
45 - Rezervy	451***	Zákonná rezerva						
	453**	Rezerva na daň z príjmov						
	4591**	Rezerva na kurzové straty						
	4594**	Ostatné rezervy						
46 - Dlhodobé bankovné úvery	461***	Dlhodobé bankovné úvery						
47 - Dlhodobé záväzky	475***	Dlhodobé prijaté zálohy od odberateľov						
	479***	Dlhodobé záväzky						
48 - Odložený daňový záväzok a pohľadávka	481***	Odložená daňová povinnosť						

Účtová trieda	Číslo účtu	Názov účtu	Plánov. obdobie 2009 (KS)	Január 2010 (KS)	Február 2010 (KS)	Marec 2010 (KS)	Rok 2010 (KS)
50 - Spotrebované nákupy	501***	Spotreba materiálu						
	501000	Spotreba základného materiálu						
	501200	Spotreba uhlia						
	501300	Spotreba ochranných pomôcok						
	501400	Spotreba rež.materiálu výr.povahy						
	501410	Spotreba rež.materiálu admin.povahy						
	501600	Spotreba náradia						
	501800	Spotreba potravín						
	501900	Spotreba pohonných hmôt						
	502100	Spotreba elektrickej energie						
	502200	Spotreba vody						
	502300	Spotreba plynu - výroba						
	502310	Spotreba plynu - vykurovanie						
	504***	Náklady na predaj tovaru						
51 - Služby	511***	Opravy a údržba						
	512***	Cestovné						
	513***	Náklady na reprezentáciu						
	518***	Služby						
	518000	Externé kooperácie						
	518010	Zahraniční pracovníci						
	518060	Služby jednicové ostatné						
	518100	Obchodné provízie						
	518300	Výkon spojov						
	518510	Náklady na leasing						
	518540	Prenájom Know-How						
518530	Doprava							
52 - Osobné náklady	521***	Mzdové náklady						
	523***	Odmeny členom orgánov spoloč.						
	524***	Sociálne a zdravotné poistenie						
	527***	Ostatné soc.náklady						
53 - Dane a poplatky	53****	Dane a poplatky						
54 - Iné Prevádzkové náklady	541***	ZC predaného DM						
	542***	Predaný materiál v obstarávacej cene						
	543***	Ostatné dary						
	544***	Zmluvné pokuty a úroky						
	545***	Ostatné pokuty a penále						
	546***	Odpis nedobytné pohľadávky						
	548***	Ostatné prevádzkové náklady						
55 - Odpisy	551***	Odpisy						
	554***	Rezervy						
	559***	Opravné položky						
56 - Finančné náklady	561***	Predaj akcií						
	562100	Úroky voči bankám						
	562200	Ostatné úroky						
	562300	Úroky voči sporiteľni						
	563***	Kurzové straty						
	567***	Zmena reálnej hodnoty derivátov						
	568***	Finančné náklady						
	568300	Náklady na bankovné záruky a akred.						

Účtová trieda	Číslo účtu	Názov účtu	Plánov. obdobie 2009 (KS)	Január 2010 (KS)	Február 2010 (KS)	Marec 2010 (KS)	Rok 2010 (KS)
57 - Rezervy a opravné položky k fin.nákladom	574***	Rezerva na kurzové straty						
58 - Mimoriadne náklady	58****	Mimoriadne náklady						
59 - Daň z príjmov	591***	Daň z príjmov z bežnej činnosti						
	592*	Daň z príjmov u bežnej činnosti-odložená						
	595***	Dodat.odvody dane z príjmov						
60- Tržby za vlastné výkony a tovar	601100	Tržby za výrobky tuzemsko						
	601200	Tržby za výrobky priamy vývoz						
	601***	Tržby dobropisy						
	602***	Tržby za služby						
	604***	Predaj tovaru						
61 - Zmena stavu zásob vlastnej činnosti	611***	Zmena stavu nedok.výroby						
	612***	Zmena stavu polotovarov						
	613***	Zmena stavu výrobkov						
62 - Aktivácia	62****	Aktivácia						
64 - Iné prevádzkové výnosy	641***	Tržby z predaja DM						
	642***	Tržby z predaja materiálu						
	644-5***	Zmluvné pokuty a úroky						
	646***	Výnosy z odpísaných pohľadávok						
	648***	Ostatné prevádzkové výnosy						
66 - Finančné výnosy	661***	Tržby z predaja akcií						
	662***	Prijaté úroky						
	663***	Kurzové zisky						
	666***	Výnosy z krátkodobého majetku						
	667***	Zmena reálnej hodnoty derivátov						
	668***	Ostatné finančné výnosy						
68 - Mimoriadne výnosy	688***	Mimoriadne výnosy						

PŘÍLOHA PVII: PRIRADENIE POLOŽIEK ÚČTOVNEJ OSNOVY K ROZPOČTOVANÝM POLOŽKÁM

Rozpočtovaná položka		Priradená položka účtovnej osnovy	
		Číslo účtu	Názov účtu
1.	Priamy materiál	501000	Spotreba jednicového materiálu
2.	Priame mzdy	521000	Mzdy priame základné
		524200	Zákonné zdravotné poistenie
		524100	Zákonné sociálne poistenie
3.	Ostatné priame náklady	5180**	Služby jednicové
Priame náklady celkom			
4.	Režijný materiál	518700	Spotreba DNIM do 60 tis.
		502200	Spotreba vody
		501900	Spotreba pohonných hmôt
		501790	Spotreba materiálu pripoč.pol.
		501710	Spotreba náradia
		501410	Spotreba režijného materiálu admin.povahy
		501400	Spotreba režijného materiálu výro.povahy
		501300	Spotreba ochranných pomôcok
		501190	Spotreba materiálu-nedaň.
		501110	Zníženie spotreby-prebytky
		501100	Cenové odchýlky proti cene obst. a pl. cene
5.	Režijné mzdy	52****	Mzdy, príspevky, odmeny...
6.	Režijné služby	518790	Služby nedaňové
		518520	Rež.služby-cudzí pracovníci
		518500	Ostatné služby
		518300	Výkony spojov
7.	Opravy a údržba	5111**	Opravy a udržiavanie
8.	Odpisy	551300	Odpisy DHM do 40 tis.
		551200	Odpisy DHM
		551110	Odpisy DNM
9.	Dopravné	518530	Dopravné režijné
10.	Náklady na pohľadávky	558200	Opravná položka k pohľadávkám
		558110	Tvorba oprav. Pol. (žalované)
		558100	Tvorba oprav. Pol. (konkur.riadenie)
		546200	Náklad z postúpenia pohľadávky
		546190	Odpis pohľad. nedaň.
		546100	Odpis pohľad. Dľa zákona
11.	Náklady na predaj tovaru	504110	Predaj tovaru - nafta
		504100	Predaný tovar - ND
12.	Obchodné provízie	518100	Obchodná provízia zahraničná
		518200	Obchodné provízie tuzemsko
13.	Finančné náklady	574290	Rezerva na derivátové obchody
		574190	Rezerva na kurzové straty
		568700	Ostatné finančné náklady
		568500	Náklady z finančných operácií
		568410	Predčasne ukončené obchody
		568400	Náklady z prec. finanč. operácií
		568300	Záruky, akreditívy, odmeny banke
		568100	Poplatky bankovné
		567200	Zmena reálnej hodnoty derivátov
		567100	Odúčtovanie zmeny reálnej hodnoty derivátov
		563000	Kurzové straty
		562390	Úroky TVvPS - nedaň
		562300	Úroky v PS
		562200	Úroky ostatné
562100	Úroky voči bankám		

Rozpočtovaná položka		Priradená položka účtovnej osnovy	
		Číslo účtu	Názov účtu
14.	Leasing	518510	Náklady na leasing
15.	Ostatné prevádzkové náklady	568200	Poistné
		559390	Opravné pol.ostatné - nedaňové
		559190	Tvorba opravných položiek - prip.pol.
		554490	Rezervy ostatné nedaň.
		548600	Regresné náhrady a odškodnenie
		548100	Ostatné prevádzkové náklady
		543190	Dary nedaňové
		543100	Dary práv. osôb
		541120	ZC pred. Investíc
		538800	Daň z prevodu nehnuteľností
		538700	Poplatky ostatné
		538600	Poplatky diaľničné
		538400	Zákl. popl. za zneč.ovzd. a odp. Vôd
		532100	Daň z nehnuteľností priama
		531100	Daň cestná priama
		513190	Náklady na reprezentáciu
		518600	Náklady na propagáciu
		542200	Predaj materiálu v obstarávacej cene
		518400	Služby výpoč.techniky
		518540	Prenájom Know-How
		518210	Technická pomoc tuzemsko
		518110	Technická pomoc zahraničná
		512110	Cestovné výrobnéj povahy
512100	Cestovné		
549100	Manká a škody		
545190	Ostatné pokuty a penále		
		518810	Nájom DHM
Externé náklady celkom			
16.	Preúčtované náklady	599100	VNP náklady - preúčtovaná réžia od nákupného úseku
		599200	VNP náklady - preúčtovaná réžia od úseku riadenia akosti
		599300	VNP náklady - preúčtovaná réžia od úseku ORV
		5994**	VNP náklady - preúčtované rézie od výrobných stredísk
		599500	VNP náklady - preúčtovaná réžia od ekon.úseku
17.	Elektrická energia	599020	Elektrická energia - preúčtovaná od energetiky
18.	Plyn	599022	Plyn - preúčtovaný od energetiky
Vnútropodnikové náklady celkom			
Celkové náklady			
19.	Tržby za výroby	601220	Zľavy za výroby vývoz
		601210	Reklamácie za výroby-vývoz
		601200	Tržby za priamy vývoz
		601100	Tržby za výroby tuzemsko
20.	Tržby za výrobné služby	602220	Zľavy z predaje služieb vývoz od.r.2001
		602210	Reklamácie z predaje služieb vývoz od.r.2001
		602200	Tržby z predaje služieb vývoz od r.2001
		602110	Reklamácie z predaja služieb
		602100	Tržby z predaja služieb
		602530	Služby ostatné

Rozpočtovaná položka		Priradená položka účtovnej osnovy	
		Číslo účtu	Názov účtu
21.	Tržby z nevýrobnej činnosti	602520	Prenájom - služby
		602510	Prenájom ostatné
		602500	Prenájom nehnuteľností
22.	Tržby za predaj tovaru	604110	Tržby za tovar-nafta motorová
		604100	Tržby za tovar-ND
		604200	Tržby za tovar vývoz
23.	Tržby za predaj materiálu	642300	Tržby z predaja náradia
		642200	Tržby z predaja materiálov
		642100	Tržby z predaja kov. šrotu
24.	Finančné výnosy	668120	Výnosy z prec.finan.operácií
		668110	Výnosy z finan.operácií
		668100	Ostatné finančné výnosy
		667200	Zmena reálnej hodnoty derivátov
		667100	Odúčtovanie zmeny reálnej hodnoty derivátov
		666100	Výnosy z krátkodobého fin.majetku
		663000	Kurzové zisky
		662200	Úroky ostatné
		662100	Úroky prijaté od peňažných ústavov
25.	Ostatné prevádzkové výnosy	648310	Prebytky ostatné
		648210	Náhrady ostatní
		648200	Náhrady od poisťovne
		648100	Ostatné prevádzkové výnosy
		646200	Výnosy z postúpenia pohľadávok
		646100	Výnos z odpísaných pohľadávok
		644100	Zmluvné pokuty a penále
		641400	Tržby z prodeje DHM
	Externé výnosy celkom		
26.	Aktivácia	624100	Aktivácia DHM vlastnej výroby
		621100	Aktivácia materiálu a tovaru
27.	Zmena stavu zásob	613000	Zmena stavu výrobkov
		611000	Zmena stavu nedokončenej výroby
28.	Preúčtované výnosy	699022	Plyn - VNP výnosy strediska energetika
		699020	Energia elektrická - VNP výnosy strediska energetika
		699100	VNP výnosy - réžia nákup.úseku
		699200	VNP výnosy - réžia riadenia akostí
		699300	VNP výnosy - réžia organizácie a riadenia výroby
		6994**	VNP výnosy - réžia výrobných stredísk
	Vnútropodnikové výnosy celkom		
	Celkové výnosy		

PŘÍLOHA PVIII: VÝKAZ ZISKOV A STRÁT PODNIKU SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A.S.

Označ.	TEXT	Číslo řádku	Období		
			2007	2008	2009
a	b	c	1	2	3
I.	Tržby za prodej zboží	1	29 087	28 271	9 276
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	2	26 848	26 550	8 708
+	Obchodní marže (ř.01 - 02)	3	2 239	1 721	568
II.	Výkony (ř.05 + 06 + 07)	4	1 607 035	1 768 664	1 413 189
II.1.	Tržby za prodej vlast. výrobků a služeb	5	1 571 319	1 711 303	1 498 973
2.	Změna stavu zásob vlastní činnosti	6	23 727	27 009	-102 893
3.	Aktivace	7	11 989	30 352	17 109
B.	Výkonová spotřeba (ř.09 + 10)	8	1 187 919	1 262 922	871 240
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	9	851 638	941 596	610 299
B. 2.	Služby	10	336 281	321 326	260 941
+	Přidaná hodnota (ř.03 + 04 - 08)	11	421 355	507 463	542 517
C.	Osobní náklady (ř.13 až 16)	12	364 569	410 500	370 248
C. 1.	Mzdové náklady	13	261 171	302 381	269 269
C. 2.	Odměny členům orgánů spol.a družstva	14	6 510	8 370	11 113
C. 3.	Náklady na soc. zabezpečení a zdrav. pojištění	15	90 523	93 988	82 982
C. 4.	Sociální náklady	16	6 365	5 761	6 884
D.	Daně a poplatky	17	2 443	2 794	2 564
E.	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	18	52 275	46 484	78 687
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	19	47 637	55 716	13 060
III.1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	20	16 149	24 568	189
III.2.	Tržby z prodeje materiálu	21	31 488	31 148	12 871
F.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	22	16 149	3 800	1 682
F. 1.	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku	23	15 762	3 354	8
F. 2.	Prodaný materiál	24	884	446	1 674
G.	Změna stavu rezerv a oprav. položek v provozní oblasti a komplex.nákl.příšt.období	25	3 641	13 597	4 921
IV.	Ostatní provozní výnosy	26	12 426	7 696	4 563
H.	Ostatní provozní náklady	27	33 892	22 480	21 578
V.	Převod provozních výnosů	28	0	0	0
I.	Převod provozních nákladů	29	0	0	0
*	Provozní výsledek hospod. [ř.11-12-17-18+19-22+25+26-27+28-29]	30	7 952	71 493	80 460
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	31	325	127 000	0
J.	Prodané cenné papíry a vklady	32	1 300	2 950	0
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (ř.34 +35 +36)	33	3	0	0
VII. 1.	Výnosy z podílů v ovládaných a řízených osob.a v účet.jednot.pod podstatným vlivem	34	0	0	0
2.	Výnosy z ostatních dlouhodobých cenných papírů a podílů	35	0	0	0
3.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	36	3	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	37	224	323	81
K.	Náklady z finančního majetku	38	0	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	39	112 854	-25 674	224 829
L.	Náklady z přecenění cen.papír a derivátů	40	60 029	500 661	80828

Označ.	TEXT	Číslo řádku	Období		
			2007	2008	2009
M.	Změna stavu rezerv a oprav. položek ve finanční činnosti	41	39 806	-8 986	-41 944
X.	Výnosové úroky	42	462	240	1 490
N.	Nákladové úroky	43	11 948	14 443	14 608
XI.	Ostatní finanční výnosy	44	57 843	204 158	118 860
O.	Ostatní finanční náklady	45	40 466	57 065	251 533
XII.	Převod finančních výnosů	46	0	0	0
P.	Převod finančních nákladů	47	0	0	0
*	Finanční výsl.hosp.[ř.31-32+33+37-38+39-40+41+42-43+44-45+46-47]	48	18 162	-260 086	40 235
Q.	Daň z příjmu za běžnou činnost (ř.50 až 52)	49	16 462	-10 720	7 498
Q.1.	Splatná	50	6 639	-207	0
2.	Odložená	51	-2 699	-10 513	2 348
3.	rezerva na daň z příjmu	52	12 522	0	5 150
**	Výsledek hospod.za běž.čin.(ř.30+48-49)	53	9 652	-177 873	113 197
XIII.	Mimořádné výnosy	54	0	0	0
R.	Mimořádné náklady	55	0	0	0
S.	Daň z příjmu z mim.činností (ř.57 + 58)	56	0	0	0
S.1.	Splatná	57	0	0	0
2.	Odložená	58	0	0	0
*	Mimořádný výsl.hospod. (ř.54-55-56)	59	0	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společnosti (+/-)	60	0	0	0
***	Výsledek hospodaření za úč.období (+/-) (ř.53 + 59 - 60)	61	9 652	-177 873	113 197
	Výsledek hospodaření před zdaněním (+/-) (ř.30+48+54-55)	62	26 114	-188 593	120 695
	Kontrolní číslo	99	7 461 537	7 778 341	7 145 285

PŘÍLOHA PIX: SÚVAHA PODNIKU SLOVÁCKÉ STROJÍRNY, A.S.

Označ.	AKTIVA	Číslo řádku	2007	2008	2009
			1	2	3
a	B	c	2		
	AKTIVA CELKEM (ř.02 + 03 + 32 + 64)	1	1 337 072	1898242	1557669
A.	Pohledávky za upsaný základní kapitál	2	0	0	0
B.	Dlouhodobý majetek (ř.04 + 13 + 23)	3	595 141	893 231	869 338
B.I.	Dlouhodobý nehmotný majet. (ř.05 až 12)	4	4 059	3 485	2 347
B.I. 1.	Zřizovací výdaje	5	0	0	0
2.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje	6	0	0	0
3.	Software	7	4 059	3 485	2347
4.	Ocenitelná práva	8	0	0	0
5.	Goodwill	9	0	0	0
6.	Jiný dlouhodobý nehmotný majetek	10	0	0	0
7.	Nedokončený dlouh. nehmot. majetek	11	0	0	0
8.	Poskytnuté zálohy na dlouh. nehm. maj.	12	0	0	0
B.II.	Dlouhodobý hmotný majetek (ř.14 až 22)	13	586 022	887 626	863022
B.II. 1.	Pozemky	14	36 779	53 381	54570
2.	Stavby	15	399 715	588 148	582696
3.	Samostatné movité věci a soubory mov.věcí	16	125 690	204 299	187016
4.	Pěstitelské celky trvalých porostů	17	0	0	0
5.	Základní stádo a tažná zvířata	18	0	0	0
6.	Jiný dlouhodobý hmotný majetek	19	208	227	227
7.	Nedokončený dlouh. hmotný majetek	20	17 645	24 794	31828
8.	Poskytnuté zálohy na dlouh. hmot. maj.	21	5 985	16 777	6685
9.	Oceňovací rozdíl k nabytému majetku	22	0	0	0
B.III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř.24 až 31)	23	5 060	2 120	3969
B.III.1.	Podíly v ovládaných a řízených osobách	24	2 950	0	2849
2.	Podíly v účet.jednot. pod podst. vlivem	25	1 000	1 000	0
3.	Ostatní dlouhod. cenné papíry a podíly	26	1 110	1 120	1120
4.	Půjčky a úvěry ovlád.a říz.osobám a účetním jednotkám pod podstat.vlivem	27	0	0	0
5.	Půjčky a úvěry společníkům, akcionářům, členům družstva	28	0	0	0
6.	Jiný dlouhodobý finanční majetek	29	0	0	0
7.	Pořizovaný dlouhodobý fin.majetek	30	0	0	0
8.	Poskytnuté zálohy na dlouh.fin. majetek	31	0	0	0
C.	Oběžná aktiva (ř.33 + 40 + 49 + 59)	32	722 639	988 947	670093
C.I.	Zásoby (ř.34 až 39)	33	313 188	388 491	267678
C.I. 1.	Materiál	34	130 834	97 467	82101
2.	Nedokončená výroba a polotovary	35	125 111	181 636	106446
3.	Výrobky	36	56 390	108 204	78194
4.	Zvířata	37	0	0	0
5.	Zboží	38	849	515	254
6.	Poskytnuté zálohy na zásoby	39	4	669	683
C.II.	Dlouhodobé pohledávky (ř.41 až 48)	40	42 362	8 816	2630
C.II. 1.	Pohledávky z obchodních vztahů	41	6 851	8 481	2319
2.	Pohledávky za ovlád.a řízenými osobami	42	0	0	0
3.	Pohled. za účet.jednot.pod podst.vlivem	43	0	0	0
4.	Pohledávky za společníky,akcionáři, členy družstva a za účastníky sdružení	44	0	0	0
5.	Dlouhodobé poskytnuté zálohy	45	269	335	311

Označ.	AKTIVA	Číslo řádku	2007	2008	2009
			1	2	3
6.	Dohadné účty aktivní	46	0	0	0
7.	Jiné pohledávky	47	35 242	0	0
8.	Odložená daňová pohledávka	48	0	0	0
C.III.	Krátkodobé pohledávky (ř.50 až 58)	49	341 613	535 625	333595
C.III.1.	Pohledávky z obchodních vztahů	50	241 800	410 512	276484
2.	Pohledáv. za ovlád.a řízenými osobami	51	0	0	0
3.	Pohled. za účet.jednot.pod podst.vlivem	52	0	0	0
4.	Pohled. za spol., akcionáři, členy družstva a za účastníky sdružení	53	0	0	0
5.	Sociální zabezp.a zdravotní pojištění	54	0	0	0
6.	Stát - daňové pohledávky	55	32 295	44 197	23275
7.	Krátkodobé poskytnuté zálohy	56	7 158	14 104	7396
8.	Dohadné účty aktivní	57	2 549	1 095	753
9.	Jiné pohledávky	58	57 811	65 717	25687
C.IV.	Krátkodobý finanční majetek (ř.60 až 63)	59	25 476	56 015	66190
C.IV.1.	Peníze	60	884	1 763	2379
2.	Účty v bankách	61	16 363	54 252	63811
3.	Krátkodobé cenné papíry a podíly	62	8 229	0	0
4.	Pořizovaný krátkodobý fin. majetek	63	0	0	0
D.I.	Časové rozlišení (ř.65 až 67)	64	19 292	16 064	18238
D.I. 1.	Náklady příštích období	65	19 292	15 820	18238
2.	Komplexní náklady příštích období	66	0	0	0
3.	Příjmy příštích období	67	0	244	0
	Kontrolní číslo (ř.01 až 67)	999	5 328 996	7576904	6212438
Označ.	PASIVA	Číslo řádku	2007	2008	2009
a	b	c	1	2	3
	PASIVA CELKEM (ř.69 +86 + 118)	68	1 337 072	1898242	1557669
A.	Vlastní kapitál (ř.70 + 74 + 79 + 82 + 85)	69	651 258	607860	721060
A.I.	Základní kapitál (ř.71 až 73)	70	561 733	561733	561733
A.I. 1.	Základní kapitál	71	561 733	561733	561733
2.	Vlastní akcie a vlastní obchodní podíly	72	0	0	0
3.	Změny základního kapitálu	73	0	0	0
A.II.	Kapitálové fondy (ř.75 až 78)	74	0	0	0
A.II.1.	Emisní ážio	75	0	0	0
2.	Ostatní kapitálové fondy	76	0	0	0
3.	Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků	77	0	0	0
4.	Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměn.	78	0	0	0
A.III.	Rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku (ř.80 + 81)	79	30 592	31075	31075
A.III.1.	Zákonný rezervní fond / Nedělitelný fond	80	30 592	31075	31075
2.	Statutární a ostatní fondy	81	0	0	0
A.IV.	Výsledek hospodaření min.let (ř.83 + 84)	82	49 281	173146	15055
A.IV.1.	Nerozdělený zisk minulých let	83	49 281	173146	15055
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	84	0	0	0
A.V.	Výsledek hospodaření běž.úč.obd. [ř.01 - (+ 70 + 74 + 79 + 82 +86+118)]	85	9 652	-158094	113197

Označ.	PASIVA	Číslo řádku			
			2007	2008	2009
B.	Cizí zdroje (ř.87 + 92 + 103 + 115)	86	685 814	1288167	836609
B.I.	Rezervy (ř.88 až 91)	87	82 729	95325	46716
B.I. 1.	Rezervy podle zvláštních práv. předpisů	88	14 760	34140	34140
	2. Rezerva na důchody a podobné závazky	89	0	0	0
	3. Rezerva na daň z příjmů	90	12 238	0	0
	4. Ostatní rezervy	91	55 731	61185	12576
B.II.	Dlouhodobé závazky (ř.93 až 102)	92	24 920	536761	109793
B.II. 1.	Závazky z obchodních vztahů	93	0	0	0
	2. Závazky k ovládaným a řízeným osobám	94	0	0	0
	3. Závazky k účet.jed. pod podstatným vlivem	95	0	0	0
	4. Závazky ke společ., akcionářům, členům družstva a k účastníkům sdružení	96	0	0	0
	5. Dlouhodobé přijaté zálohy	97	0	0	0
	6. Vydané dluhopisy	98	0	0	0
	7. Dlouhodobé směnky k úhradě	99	0	0	0
	8. Dohadné účty pasivní	100	0	0	0
	9. Jiné závazky	101	2 454	499843	70527
	10. Odložený daňový závazek	102	22 466	36918	39266
B.III.	Krátkodobé závazky (ř.104 až 114)	103	398 853	447337	497550
B.III.1.	Závazky z obchodních vztahů	104	183 055	188869	114575
	2. Závazky k ovládaným a řízeným osobám	105	850	0	0
	3. Závazky k účet.jed. pod podstat.vlivem	106	0	0	0
	4. Závazky ke společ.,akcionářům, členům družstva a k účastníkům sdružení	107	300	300	300
	5. Závazky k zaměstnancům	108	135 831	172065	104618
	6. Závazky ze soc.zabezpečení a zdrav. pojištění	109	11 493	14636	10482
	7. Stát - daňové závazky a dotace	110	5 570	8037	3373
	8. Krátkodobé přijaté zálohy	111	45 197	42184	24603
	9. Vydané dluhopisy	112	0	0	0
	10. Dohadné účty pasivní	113	16 557	18962	7919
	11. Jiné závazky	114	0	2284	231680
B.IV.	Bankovní úvěry (ř.116 až 118)	115	179 312	208744	182550
B.IV.1.	Bankovní úvěry dlouhodobé	116	7 573	0	13091
	2. Krátkodobé bankovní úvěry	117	171 739	208744	169459
	3. Krátkodobé finanční výpomoci	118	0	0	0
C.I.	Časové rozlišení (ř.120 + 121)	119	0	2215	0
C.I. 1.	Výdaje příštích období	120	0	2215	0
	2. Výnosy příštích období	121	0	0	0
	Kontrolní číslo (ř.68 až 121)	999	5 338 636	7748847	6117479