

Projekt implementace controllingu ve společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s.

Bc. Ludmila Prešnajderová

Diplomová práce
2010

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2009/2010

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Ludmila PREŠNAJDEROVÁ**
Osobní číslo: **M08403**
Studijní program: **N 6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**

Téma práce: **Projekt implementace controllingu ve společnosti
INTER ZNOJEMIA Group, a.s.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Proveďte literární rešerši a na jejím základě formulujte význam controllingu v oblasti hotelnictví.

II. Praktická část

- Analyzujte současný stav řízení ve společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s.
- Na základě předchozí analýzy zhodnoťte možnosti zavedení controllingu do systému řízení společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s.
- Vypracujte projekt implementace controllingu do systému řízení ve společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s.
- Zhodnoťte přínosy a rizika projektu.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

- [1] DRURY, C. Management and cost accounting. 5. vyd. London: Thompson Learning, 2000. 1194 s. ISBN 1-86152-536-2.
- [2] ESCHENBACH, R. Controlling. 2. vyd. Praha: ASPI Publishing, 2004. 816 s. ISBN 80-7357-035-1.
- [3] MIKOVCOVÁ, H. Controlling v praxi. Plzeň: Aleš Čeněk, 2007. 183 s. ISBN 978-80-7380-049-9.
- [4] SLÁDEK, G., VALENTEOVÁ, K. Controlling hotela a reštaurácie. Bratislava: Iura Edition, 2006. 222 s. ISBN 80-8078-098-6.
- [5] VOLLMUTH, H. J. Controlling – nový nástroj řízení. 2. upravené vyd. Praha: Profess Consulting, s.r.o., 2002. 136 s. ISBN 80-85235-54-4.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Karel Šteker**
Ústav financí a účetnictví
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

L.S.

doc. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
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 užít 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 Zlíně26.4.2010.....

.....Právní zástupce.....

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 závěrečných prací;

(1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u 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 též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení 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 pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny;

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním 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. 3;

(3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní 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). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

(2) Nemí-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užit 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 výdělku jim dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlídí k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Cílem diplomové práce je navrhnout možný způsob řešení implementace controllingu ve společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s. Práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. V teoretické části je vysvětlena podstata systému controllingu a jeho využití v oblasti hotelnictví. V praktické části je nejprve charakterizována společnost a provedena analýza jejího současného stavu řízení. Na základě této analýzy je poté zpracován projekt zavedení controllingu do systému řízení společnosti. V závěru práce jsou shrnuty přínosy a rizika projektu.

Klíčová slova: controlling, hotelový controlling, controller, analýza, implementace, plánování, kontrola, kalkulační systém, reporting.

ABSTRACT

The goal of master thesis is to suggest a possible method of solution for the implementation of controlling system to the company INTER ZNOJEMIA Group, Inc. The thesis is consisted from theoretical and practical part. In the theoretical part is explained the basis of the controlling system and its application at the hotel. In the practical part is firstly described the company and worked out the analysis of the current management situation. On the basis of this analysis is then made the project of introduction of controlling to corporate management. In the conclusion of thesis are summarized the benefits and risks of the project.

Keywords: controlling, controlling at the hotel, controller, analysis, implementation, planning, supervision, costing system, reporting.

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucímu diplomové práce panu Ing. Karlu Štekerovi za odborné vedení při jejím zpracovávání a za obětavý přístup i dobře míněné rady.

Dále bych ráda poděkovala majiteli akciové společnosti INTER ZNOJEMIA Group panu Ing. Ivanu Klajmonovi za pochopení a ochotu, kterou mi projevila při zpracovávání mé diplomové práce.

Zvláště pak děkuji touto cestou panu Ing. Jaroslavu Janáčovi za poskytnuté informace a věnovaný čas.

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

OBSAH

ÚVOD.....	10
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 CONTROLLING	13
1.1 VÝVOJ CONTROLLINGU.....	13
1.2 VÝZNAM A DEFINICE POJMU CONTROLLING	14
1.3 FILOZOFIE A PRINCIPY CONTROLLINGU	15
1.4 ÚKOLY CONTROLLINGU	17
1.5 MINIMÁLNÍ POŽADAVKY NA SYSTÉM CONTROLLINGU	17
1.5.1 Systém podnikového plánování a kontroly	18
1.5.2 Manažersky orientované účetnictví.....	18
1.5.3 Výkaznictví (informační systém)	19
1.6 ZÁKLADNÍ TYPY CONTROLLINGU	21
2 HOTELOVÝ CONTROLLING	22
2.1 POŽADAVKY NA HOTELOVÝ INFORMAČNÍ SYSTÉM.....	23
2.2 OBLASTI PŮSOBNÍ HOTELOVÉHO CONTROLLINGU	24
2.2.1 Finanční controlling	25
2.2.2 Nákladový controlling.....	26
3 IMPLEMENTACE CONTROLLINGU	28
3.1 ZAVÁDĚNÍ CONTROLLINGU DO PODNIKOVÉ PRAXE	28
3.2 ORGANIZAČNÍ ZAŘAZENÍ CONTROLLINGU	29
3.2.1 Zařazení controllingu bez samostatné funkce controllera.....	29
3.2.2 Zařazení controllingu se samostatnou funkcí controllera.....	30
3.2.3 Samo-controlling	31
3.3 CONTROLLER.....	31
3.3.1 Úkoly controllera.....	31
3.3.2 Profil controllera	31
II PRAKTICKÁ ČÁST	33
4 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI	34
4.1 ZÁKLADNÍ ÚDAJE	34
4.2 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI	34
4.3 POSLÁNÍ A CÍLE SPOLEČNOSTI.....	35
5 SOUČASNÝ STAV ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI	36
5.1 ANALÝZA VNITROPODNIKOVÉHO PROSTŘEDÍ.....	36
5.1.1 Organizační struktura	36
5.1.2 Zaměstnanci	37
5.1.3 Interní komunikace.....	38
5.1.4 Portfolio služeb	39
5.1.5 Finanční analýza.....	39

5.2	ANALÝZA VNĚJŠÍHO PROSTŘEDÍ	45
5.2.1	Analýza makroprostředí	45
5.2.2	Analýza mikroprostředí	48
5.3	ANALÝZA ODVĚTVÍ	53
6	ANALÝZA MOŽNOSTI ZAVEDENÍ CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI INTER ZNOJEMIA GROUP, A.S.....	54
6.1	TOKY INFORMACÍ VE SPOLEČNOSTI.....	54
6.2	ČLENĚNÍ NÁKLADŮ.....	55
6.3	TVORBA CEN A KALKULACE	56
6.4	PLÁNOVÁNÍ	57
6.5	ZÁVĚRY Z MOŽNOSTI ZAVEDENÍ CONTROLLINGU.....	57
7	PROJEKT IMPLEMENTACE CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI INTER ZNOJEMIA GROUP, A.S.	59
7.1	VYPRACOVÁNÍ ANALÝZY SOUČASNÉHO STAVU	59
7.2	FORMULOVÁNÍ CÍLŮ CONTROLLINGU.....	60
7.3	ZAŘAZENÍ POZICE CONTROLLERA V ORGANIZAČNÍ STRUKTUŘE SPOLEČNOSTI.....	61
7.4	STANOVENÍ ÚKOLŮ CONTROLLERA.....	62
7.4.1	Správné nastavení informačních systémů	63
7.4.2	Reklasifikace nákladů	63
7.4.3	Zavedení odpovědnostních středisek	65
7.4.4	Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku	66
7.4.5	Výpočet krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku	67
7.4.6	Analýza bodu zvratu.....	68
7.4.7	System plánování a kontroly	70
7.4.8	Kalkulační systém a tvorba cen.....	74
7.4.9	System ukazatelů finanční analýzy.....	77
7.4.10	Reporting.....	78
7.5	ZKUŠEBNÍ OBDOBÍ A ÚPLNÁ INTEGRACE CONTROLLINGU.....	80
7.6	PRINCIPY ŘÍZENÍ PROJEKTU	80
7.6.1	Sestavení projektového týmu	81
7.6.2	Plán projektových činností.....	81
7.6.3	Časový harmonogram projektu	83
7.6.4	Předběžný rozpočet nákladů projektu	83
8	PŘÍNOSY A RIZIKA PROJEKTU	85
	ZÁVĚR	87
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	89
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	93
	SEZNAM OBRÁZKŮ	95
	SEZNAM TABULEK.....	96
	SEZNAM PŘÍLOH.....	97

ÚVOD

V minulosti bylo běžným jevem, že v řadě lázní naprosto převažovali pacienti, jejichž pobyt hradily zcela nebo částečně zdravotní pojišťovny. Tudíž nároky na management lázní těchto typů byly velmi nízké. Pro zachování existence a dosažení dobrých ekonomických výsledků nebylo pro společnosti provozující lázně nezbytně nutné provádět průzkum trhu, usilovat o získání či udržení zákazníků, nebo také zlepšovat kvalitu služeb.

Ovšem situace se v současnosti začíná měnit. Počet pacientů, jejichž pobyt je hrazen pojišťovnami začíná klesat a předpokládá se, že v klesání bude pokračovat. To také vede ke vzniku konkurenčního boje o získávání zákazníků (tzv. samoplátců). Vedení lázní najednou zjišťuje, že bez manažerských metod, které jsou obvyklé v jiném odvětví, nemůže přežít. Jednou z možných metod, které se nabízejí, je právě i controlling.

Systém controllingu lze kvantifikovat jako nejpřehlednější systém sledování chodu podniku, průběhu výrobních, administrativních a především řídicích činností. Vedle velkých podniků nachází controlling uplatnění i v malých a středních podnicích. Díky výkaznictví controllingu mohou řídicí pracovníci lépe organizovat veškeré procesy, aktivity, minimalizovat náklady, rozhodovat efektivněji na základě vytvořených plánů, mít přehled o peněžních tocích a tím zvyšovat konkurenceschopnost, stabilitu a růst podniku a v neposlední řadě jeho zisk.

Tématem mé diplomové práce je implementace controllingu ve společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s. Díky dlouhodobé spolupráci s touto společností mi bylo nabídnuto zpracovat předběžný návrh implementace controllingové koncepce do jejího systému řízení. Tato společnost se pro systém controllingu rozhodla jednak z výše uvedených důvodů, ale především také pro zprůhlednění všech jejích činností uvnitř společnosti.

Cílem diplomové práce je tedy navrhnout způsob zavedení controllingu ve společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s., který provede manažery společnosti problematikou zavádění, včetně začlenění pozice controllera a stanovení jeho úkolů. Tím také upozorní na možné nástrahy spojené se samotnou aplikací systému ve společnosti, což usnadní společnosti práci při jeho praktickém zavádění.

V teoretické části vysvětlím základní problematiku controllingu a jeho význam v oblasti hotelnictví. Také se zmíním o jednotlivých krocích implementace controllingu.

V praktické části představím společnost INTER ZNOJEMIA Group, a.s. a zpracuji analýzu jejího současného stavu řízení. Součástí této analýzy bude také zhodnocení možností pro zavedení controllingu ve společnosti. Na základě této analýzy a teoretického vymezení zpracuji v druhé polovině praktické části samotný projekt implementace. V závěru této práce zmíním možná rizika a přínosy projektu.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 CONTROLLING

Pojem „controlling“, jak je v dnešní době užíván, nemá jednotnou interpretaci, natož jednoznačně přijímané vymezení. Pokud se neupřesní konkrétně, co je pod pojmem controlling míněno, může dojít ke značnému nedorozumění. Na tuto skutečnost působí i fakt, že controlling je stále v poměrně rychlém vývoji, v němž se přizpůsobuje měnícím se podmínkám i požadavkům řízení.

1.1 Vývoj controllingu

Počátky controllingu jako vědní disciplíny, i jako způsobu přístupu k řízení podniku, nalezneme na přelomu 19. a 20. století v USA. Vznik controllingu zde úzce souvisel s rozvojem velkých průmyslových podniků. Průmyslovým podnikem, který zřídil první pozici controllera, byla v roce 1892 firma General Electric. Původní náplní práce controllera byla správa finančních záležitostí. Postupem času byly controllerům přisouzeny další úlohy, zejména příprava informací pro plánování a rozhodování, tvorba metodického aparátu pro kontrolu dosahování podnikových cílů a poradenství pro vedoucí pracovníky.

V reakci na světovou hospodářskou krizi vznikla v roce 1931 hlavní organizace controllingu - Controllers Institute of America. V roce 1962 byla přejmenována na Financial Executives Institute (FEI). Tato organizace formulovala hlavní úlohy controllingu - plánování, reporting, hodnocení a poradenství, daňové záležitosti, výkaznictví pro státní účely, ochranu majetku a národohospodářské výzkumy.

V druhé polovině dvacátého století se controlling rozšířil nejvíce v Německu. Podstatný rozvoj v Evropě nastal až na přelomu osmdesátých a devadesátých let. Byla to logická reakce na rostoucí požadavky na efektivnější řízení podniků s využitím vhodných manažerských nástrojů v době zrychlujících se změn, rostoucí komplexnosti a diskontinuity podnikání. [6]

U nás se controlling začal objevovat až v 90. letech minulého století v souvislosti s příchodem zahraničních kapitálů. Za průkopníka controllingové filozofie v ČR je považován Tomáš Baťa. Od roku 1995 působí na českém trhu firma Controller-Institut Praha, která je pobočkou rakouské společnosti Contrast Consulting. Tato organizace se zabývá poradenstvím a vzděláváním v oblasti controllingu.

1.2 Význam a definice pojmu controlling

Pojem controlling je v praxi obvykle překládán jako kontrola. Avšak tento překlad je příliš úzký, neboť slovní základ pojmu controlling je anglické sloveso „to control“, které znamená nejen kontrolovat, ale především řídit, ovládat, regulovat, případně dohlížet. Controlling je tedy možné v obecné formě chápat jako řízení, a to řízení peněžních toků, informací, procesů a vzájemných vztahů a závislostí, které s podnikem souvisí.

V literatuře, která se zabývá controllingem, lze nalézt řadu definic pojmu controlling, jako například:

- Podle B. Krále je potřeba chápat controlling v nejobecnějším slova smyslu jako *„metodu, jejímž smyslem je zvýšit účinnost systému řízení permanentním srovnáváním skutečného průběhu podnikatelského procesu se žádoucím stavem, vyhodnocováním odchylek a aktualizací cílů.“* [9, s. 26]
- M. Konečný a M. Režňáková o controllingu praví: *„Je to v širokém smyslu určitá filozofie systematického řízení podle cílů orientovaného na budoucnost, na dosažení podnikatelských záměrů (zejména na dosažení zisku), na zajištění dlouhodobé budoucí existence podniku.“* [8, s. 5]
- H. J. Vollmuth označuje controlling jako *„nástroj řízení, překračující funkční rámec dosavadního řízení, který má vedení podniku a řídicí pracovníky podporovat při jejich rozhodování.“* [15, s. 11]
- Slovník controllingu definuje controlling jako *„výsledek spolupráce manažerů a controllera. Controllingem nazývá celý proces stanovení cílů, plánování a řízení v oblasti financí a výkonů. Controlling zahrnuje aktivity jako rozhodování, definování, stanovování, řízení a regulace.“* [7, s. 34]

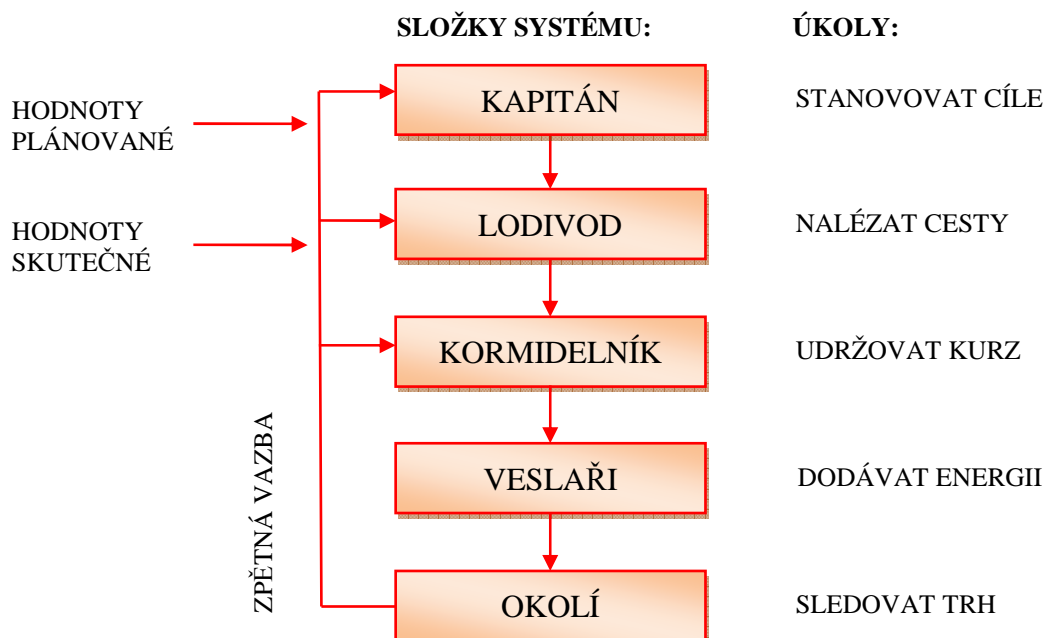
Controlling lze tedy chápat jako nástroj řízení propojující plánování a kontrolu, poskytující informace a podporující vedení podniku a řídicí pracovníky při jejich rozhodování. Klade důraz na budoucnost podniku, na prevenci, na eliminaci odchylek a na cílovou orientaci podniku. Důležitá je podpora managementu, a to zejména formou budování informačního zázemí pro management.

Controlling sám problémy podniku neřeší, naopak vede k tomu, že problémy jsou přehlednější a tím umožňuje snáze dosahovat celopodnikových cílů. [8]

1.3 Filozofie a principy controllingu

Controlling si můžeme představit jako kybernetický systém. „Kybernetes“ je řecký výraz pro kormidelníka. Úkolem kormidelníka je udržovat loď ve stanoveném kurzu podle právě aktuálních informací o pozici lodí, a to nezávisle na vlivech proudů a větru. To činí pomocí odpovídajících opatření. Tento popis systému lze aplikovat i na podnik. Kybernetický systém podniku odpovídá uzavřenému okruhu pravidel, který obsahuje všechny základní části controllingu a navzájem je propojuje v ucelený systém.

Soustava pravidel pro řízení může být znázorněna následujícím způsobem:



Obr. 1. Kybernetický systém [15]

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

Kapitán – podnikové vedení, které stanoví cíle v podobě plánovaných hodnot.

Lodivod – controller, který má nalézt cestu, jak zajistit dosažení cílů. Využívá se zde jak analýza plánu a skutečnosti, tak i simulace skutečnosti, tj. tvorba a propočet tzv. očekávání.

Kormidelník – řídicí pracovníci na nižších úrovních, jejichž úkolem je držet kurz, tj. plnit úkoly. Pokud by bylo plnění cíle ohroženo, je nezbytné předávat informace controllerům, kteří navrhnu korekční opatření.

Veslaři – odborní pracovníci podniku, kteří provádějí zadané práce. Jejich výkony jsou předávány na trh, který je buď přijme, nebo nepřijme.

Okolí – trh. Z něj jsou čerpány informace, do jaké míry jsou podnikové výkony akceptovány. Informace jsou předávány managementu a controllingu, aby bylo možné vytvořit podklady pro budoucí rozhodnutí.

Těžištěm tohoto systému je průběžný **zpětnovazebný proces**, který slouží nejen ke kontrole cílů ve sledovaném období, ale musí poskytovat i podklad pro odhad očekávaného vývoje v budoucnosti. [15]

Controlling lze také vnímat jako systém řízení s vlastní filozofií, který funguje na třech základních principech. Mezi tyto principy patří:

- **Orientace na cíl** - předpokládá se, že controlling se přímo podílí na stanovení podnikových cílů, na jejich kontrole a současně pomáhá vypracovat vhodnou metodiku plánování.
- **Orientace na úzké profily** - smyslem controllingu je vybudovat vhodný informační systém, který poskytuje dostatečné množství kvalitních dat a který pomůže odkrýt a následně ochránit tzv. úzká místa, která jsou překážkou pro splnění podnikových cílů.
- **Orientace na budoucnost** - minulost je pro řízení zajímavá pouze v míře, jak ovlivňuje budoucnost a dokáže pomoci předcházet problémům. Typický je přechod od myšlenkového postupu feed-back (zpětná vazba) k typu feed-forward (dopředná vazba). [11]

1.4 Úkoly controllingu

Při utváření každé organizační struktury jsou jasně definovány úkoly, které mají být v podniku vykonávány. Nejinak je tomu i při vytváření controllingového oddělení. Je potřeba definovat takové úkoly či soubory úkolů, které umožní co nejlepší realizaci controllingových funkcí v rámci konkrétních podmínek (řídící styl, stávající organizační struktura apod.).

F. Freiberg vymezil šest základních souborů controllingových úloh:

- plánování a rozpočtování,
- nákladové účetnictví a kalkulace,
- finanční účetnictví,
- vytváření zpráv a informačních systémů,
- běžné a speciální analýzy a kontrola,
- organizace a správa. [4, s. 12]

Důležité je, aby všechny nejpodstatnější úkoly controllingu byly organizačně zakotveny a prováděly se ve vzájemném souladu. Pochopení a uskutečňování úkolů controllingu umožňuje vedení podniku, aby se podnik pomocí plánování a kontroly cíleně přizpůsoboval změnám okolního světa a plnil dispozičně koordinované úkoly podnikového řízení.

1.5 Minimální požadavky na systém controllingu

Pokud chce podnik být úspěšný a obstát v dnešní konkurenci, je vybudování systému controllingu s odpovídající počítačovou podporou nezbytně nutné. Systém controllingu musí minimálně zahrnovat:

- systém podnikového plánování a kontroly (především rozpočetnictví),
- manažersky orientované účetnictví,
- výkaznictví (informační systém) s dostatečnou vypovídací schopností. [8]

1.5.1 Systém podnikového plánování a kontroly

Úkolem podnikového plánování je stanovit cíle podniku, formulovat strategie pro jejich dosažení a vytvořit ucelený systém plánů, který bude sloužit ke koordinaci a kontrole činností podniku. Plánování se nezabývá jen tím, co se má v budoucnu uskutečnit, ale naopak určuje i cesty, jak toho dosáhnout.

Bez plánování nemůže dlouhodobě existovat žádný podnik, neboť jen plánování umožňuje průběžně se vypořádávat se změnami okolního světa. Plánování tedy nelze chápat jako pevné stanovení cílů a opatření k jejich dosažení, ale jako neustálý proces přizpůsobování a úprav. Toho je možné dosahovat jen tehdy, pokud dochází k pravidelnému srovnávání plánovaných úkolů a skutečností.

V rámci controllingu se kontrolní činnost zaměřuje jednak na kontroly činností útvarů při plánování, ale také na kontroly výsledků, tj. srovnávání skutečností s plánem a analýzu odchylek, která poslouží pro aktivní nápravná opatření v budoucnosti. Analýza odchylek zahrnuje analýzu příčin odchylek, hledání řešení k odstranění odchylek a sledování účinků nápravných opatření.

Úkolem controllingu je starat se o to, aby v podniku existoval vzájemně sladěný systém plánování a kontroly. To konkrétně znamená:

- sestavení směrnic pro plánování a kontrolu,
- vypracování a zhodnocení informací typu „plán / skutečnost“, které jsou nutné pro plánování a kontrolu,
- běžné obsahové a časové srovnání plánů a kontroly. [8]

1.5.2 Manažersky orientované účetnictví

Pro řízení podniku jsou potřebné údaje, které umožňují plánování a kontrolu, které informují o nejdůležitějších cílových veličinách (ziskovost, hospodárnost, platební schopnost a likvidita), a které umožňují zjistit odpovědnost. Pro tento účel již nestačí tradiční finanční účetnictví s rozvahou a výkazem zisků a ztrát. Navíc se finanční účetnictví orientuje pouze na minulost a zpravidla se značně podřizuje daňovým požadavkům. Rovněž také neinformuje o podrobnostech vytváření provozních výkonů. K zjištění a řízení vnitropodnikové činnosti je proto nutné vést vnitropodnikové účetnictví, které se zabývá náklady a výnosy z vnitropodnikového pohledu.

Vnitropodnikové účetnictví musí plnit tyto funkce:

- věrohodné a běžné zjišťování informací o výrobním procesu z různých hledisek,
- prognózu nákladů a výnosů,
- stanovení cílových veličin,
- kontrolu dodržování cílů.

U všech systémů vnitropodnikového účetnictví se rozlišují tři dílčí oblasti:

- účtování nákladových druhů, určení jejich fixní a variabilní části, zavedení kalkulačních nákladů,
- účtování střediskových nákladů, přesné vymezení každého střediska, vždy je nutné mít na paměti, že nákladové středisko je možné hodnotit jen na základě ukazatelů, které může dané středisko ovlivnit,
- propočet nákladů kalkulačních jednic, tj. kalkulace s uplatněním principu kauzality (na každý produkt musí být přiřazeny jen ty náklady, které způsobil) a určením příspěvku na krytí fixních nákladů a tvorbu zisku. [8]

1.5.3 Výkaznictví (informační systém)

Reporting (výkaznictví) je obvykle chápán jako relativně samostatná součást informačního systému podniku, která zahrnuje výběr, zpracování, formální úpravu a distribuci informací o podniku určených pro nejrůznější skupiny adresátů (uživatelů). Reporting je v každém podniku výrazně ovlivňován, až determinován používaným informačním systémem a informačními technologiemi. Pokud je v podniku zaveden počítačově podporovaný systém typu ERP, jsou tím vytvořeny i lepší podmínky pro kvalitní reporting. Zpracování zpráv se může sice stát rutinní záležitostí s mnoha grafickými prvky, zvyšuje se rychlost i aktuálnost poskytování zpráv, ale tím není ještě zaručena jejich využitelnost pro rozhodování pro různé uživatele. Předpokladem úspěchu je vstřícný vztah managementu k informačním technologiím obecně. Kladnou úlohu zde mohou sehrát i některé nadstavbové systémy. [22]

Při navrhování a implementaci systému podnikového reportingu by měl podnikový management respektovat především tyto zásady:

- identifikovat uživatele zpráv a analyzovat jejich požadavky a potřeby z hlediska obsahu, formy i času poskytovaných zpráv,
- diferencovat obsah zpráv podle potřeb uživatelů interních i externích,
- zvolit vhodnou formu poskytovaných reportů, a to buď v tištěné, nebo elektronické podobě, případně v jejich kombinaci,
- navrhnout a používat jednotný design zpráv a příliš často jej neměnit,
- zvolit vhodný způsob distribuce zpráv, oddělit důvěrné informace od ostatních a zajistit jejich ochranu,
- využívat zpětnou vazbu na adresáty, zjišťovat, jak využívají předkládané zprávy, a zjišťovat jejich připomínky a náměty ke zlepšování systému reportingu. [22]

Z hlediska frekvence a pravidelnosti poskytování zpráv lze členit reporting následovně:

- **Standardní** – zprávy jsou vyhotovované v pravidelných intervalech a v předem stanovené struktuře. Vyhotovovány jsou většinou měsíčně, čtvrtletně a ročně. Vždy je však důležitá efektivnost poskytovaných služeb.
- **Mimořádný** – zprávy jsou sestavovány ad hoc, na požádání oprávněných orgánů. Přitom může jít o zprávu ve standardní struktuře v mimořádném termínu nebo o obsahově specifickou zprávu či analýzu.

Potenciální uživatelé zpráv (reportů) se člení do dvou širokých skupin:

- **Interní uživatelé** – jsou to především vlastníci a top manažeři, v případě akciových společností představenstvo a dozorčí rada. V podstatě jde o adresáty, kteří mají rozhodovací pravomoci a jsou odpovědní za výsledky podnikových činností.
- **Externí uživatelé** – patří sem spolupracující podniky, dodavatelé, odběratelé, banky jako věřitelé, státní kontrolní orgány (finanční úřad, pracovní úřad, hygienická služba atd.), široká veřejnost aj.

1.6 Základní typy controllingu

Z hlediska času lze controlling rozdělit:

- **Strategický controlling** se orientuje na budoucnost. Zaměřuje se na sledování budoucích příležitostí a rizik. Pomocí stanovených cílů se snaží zajistit dlouhodobou existenci podniku. Orientuje se zejména externě, přičemž využívá informace z interního prostředí podniku. Zpravidla zachycuje dlouhodobý horizont plánování, který začíná v přítomnosti a sahá až do budoucnosti. Jeho předmětem plánování a kontroly jsou tzv. strategické veličiny, jako například technologie, trhy, produkty, systémy řízení, výzkumy apod.

Mezi hlavní úkoly strategického controllingu patří podpora strategické filozofie podniku, zpracování silných a slabých stránek podniku (tzv. SWOT analýza), formulace strategických cílů a porovnávání požadovaného stavu a opatření při řízení podle odchylek. [14]

- **Operativní controlling** se orientuje na současnost, resp. na krátkou budoucnost. Je ohraničen časovým horizontem krátkodobého a střednědobého plánování. Zaměřuje se hlavně interně, kde především vychází z aktuálních podnikových, personálních a kapitálových možností. Zkoumá informace získané v současnosti, ale v případě potřeby i v minulosti. Podstatou operativního controllingu je systém řízení zisku. Operativní controlling poskytuje nástroje řízení, které činí hospodářskou komplexnost podniku přehlednou, včas poskytují informace k možným nápravným opatřením a zaručují, že je podnik řízen z celostního hlediska.

Mezi hlavní úkoly operativního controllingu lze zařadit zpracovávání informací získaných interně a externě jako podklad pro krátkodobé plánování, celkové vnitropodnikové plánování, porovnávání požadovaného a skutečného stavu, korekce odchylek a zavedení zpravodajství a informatiky. [8]

Strategický a operativní controlling spolu tvoří dvě oblasti, které jsou propojeny a jejichž organizační oddělení není v praxi realizovatelné. Pro každou z oblastí potřebujeme informace z té druhé, abychom měli dostatečné podklady pro rozhodování a řízení.

2 HOTELOVÝ CONTROLLING

V praxi se ukázalo, že kontrola ročních i měsíčních plánů hotelů nestačí. Nezajišťuje včasné odhalení problémů ohrožujících realizaci nejen krátkodobých, ale i strategických cílů. Potřeba prohloubit a zavést kvalitnější nástroje kontroly vedla v hotelových řetězcích a ve větších hotelech k uplatňování metod controllingu z průmyslu a k jejich transformaci na kontrolu hotelů.

Pro manažery hotelů je controlling mimořádně účinným nástrojem řízení. Má velký význam z hlediska plnění strategických, ale i taktických a operačních cílů firmy. Controllingové řízení firmy podnikající v oblasti cestovního ruchu přináší racionalizaci a vyšší hospodárnost v oblasti spotřeby, zkvalitňuje rozhodovací proces, pomáhá manažerům firmy předcházet špatným rozhodnutím, resp. je odhalovat. Namísto řízení pomocí často problematických, jednorázových a nedostatečně ověřených postupů a intuicí, používá controlling exaktní metody a postupy, které omezují nebo vylučují možnost výskytu nepřesných závěrů a nedůsledného opatření při hodnocení ekonomického stavu podniku při plnění marketingové strategie.

Hlavní funkce controllingu hotelu je možné charakterizovat následovně:

- **Kognitivní (poznávací) funkce** – controlling umožňuje reálněji a hlouběji poznat skutečnou situaci v hotelu, než jak to umožňuje plán.
- **Kontrolní funkce** – controlling představuje koncentrovanou (analytickou a syntetickou) formu kontroly. Zdokonaluje kontrolní činnost, neboť sám controlling se vyvíjí a tím přináší nové přístupy ke kontrole.
- **Regulační funkce** – controlling připravuje a dává návrhy a impulzy pro operativní i dlouhodobá opatření při vypracování plánů hotelu s cílem zlepšit ekonomické výsledky hotelu. [12]

K účinnému controllingu hotelu je nutné v plném rozsahu využívat jeho poznávací a regulační funkce. Oběma funkcím však musí odpovídat i naplň a obsah controllingu.

V podnicích poskytujících služby je úloha controllingu velká a znásobená především tím, že jakékoliv příčiny, které způsobí nedodržení plánovaných tržeb a výkonů, zanechají stav, který v daném období nelze nijak změnit. V hotelových službách je rozhodujícím faktorem tržeb a výkonů čas realizace. Pokud se v daném období nedodrží plánovaná výše tržeb,

zůstane trvale nenahraditelná. Neprodané ubytovací kapacity není možné nijak nahradit, ani dohnat v budoucnosti. Představují ztrátu ovlivňující ekonomický výsledek hotelu.

Proto i v těchto podnicích je důležité plánování, rozpočtování a porovnávání výsledků, zejména proto, aby se zabránilo ztrátám z nenaplnění kapacit. S jednotlivými rozpočty pracuje nejen controller, ale i vedoucí jednotlivých středisek, kteří jsou zodpovědní za chod svého pracoviště.

Plán hotelu by se měl tvořit na fiskální rok a měl by být pružný. Každý měsíc by mělo docházet k jeho úpravě na základě aktuálních informací, a to vždy na 12 měsíců dopředu. V některých případech se doporučuje i kratší období než jeden měsíc. Plány nemusí být podrobné, stačí plánovat podle cílů nebo důležitých položek. Při plánování v hotelech lze využít i několik metod, jako Benchmarking, Better Budgeting, Rolling Forecast apod.

Controlling hotelu využívá všech dostupných nástrojů, které slouží k objektivnímu posouzení stavů, negativních a pozitivních jevů, odchylek od plánů, tendencí a opatření. Jako zdroje controllingu se využívají:

- komplexní ekonomický informační systém včetně účetnictví (finanční, vnitropodnikové, resp. manažerské),
- rozpočty nákladů a kalkulace (nákladové a cenové),
- operativně-technická evidence včetně denních zpráv,
- statistika. [12]

Controlling v hotelu je tou součástí řízení, která je neustále ostražitá a pravidelně analyzuje nejen aktivity zabezpečující efektivní využívání kapacit, ale i materiální, finanční a personální podmínky a nástroje na realizaci plánů a marketingové strategie. [12]

2.1 Požadavky na hotelový informační systém

Moderní management hotelu se v dnešní době neobejde bez využití informačních systémů. Informační systémy a informační technologie jsou již dnes neodmyslitelnou součástí řízení, evidence, statistiky, plánování a především controllingu podniku. Hotelový informační systém představuje soubor operačních informací a nástrojů, který umožňuje pracovat s informacemi o ročním, měsíčním a především denním stavu ekonomiky a provozu hotelu.

Hotelové informační systémy pomáhají k celkovému zpřehlednění všech činností v organizaci. Tyto systémy se skládají ze subsystémů a modulů. Ubytovací zařízení mohou používat všechny nebo jen část subsystémů a modulů. Jednotlivé moduly jsou různě propojené a spolupracují spolu. Obvykle se hotelové systémy skládají z těchto modulů: ekonomika a management, účetnictví, rezervace a ubytování, skladování a kalkulace, pokladna, prodej a marketing hotelového produktu, relaxační a sportovní aktivity. U konkrétních systémů bývají tyto moduly různě nazývány, ale mají v podstatě stejné funkce. Hotely jsou pro užívání jednotlivých modulů omezovány svou velikostí.

Základem hotelového controllingu se stává moderní informační systém, který se využívá ve všech úsecích, jež se podílí na tvorbě hotelového produktu. Vzhledem k tomu, že se ve většině hotelů používá několik programových systémů, vyžaduje efektivní controlling, aby byl zaveden a využíván jednotný informační systém podniku minimálně pro:

- účetnictví,
- rezervaci a ubytování (recepční služby),
- skladové, výrobní a odbytové provozy stravovacích úseků,
- směnárnu,
- ostatní aktivity a služby hotelu.

Zavedení informačního systému v hotelu na bázi speciálního softwaru zabezpečuje nejen rychlost, přehlednost evidence a kontrolu nejdůležitějších výkonů (hodnot), ale také jejich pohyb v provozu hotelu a každodenní vyčíslení všech ukazatelů a souhrnného efektu činností. [12]

2.2 Oblasti působení hotelového controllingu

Controllingový systém je v dnešní době důležitým nástrojem řízení podniku. Avšak nelze určit, jak má vypadat efektivní controlling, který by byl použitelný pro každý podnik, neboť každý podnik si vyvíjí a zdokonaluje svůj vlastní systém controllingu a rovněž si i vzdělává své pracovníky ve funkcích controllerů. Systém controllingu se tak v každém podniku může zaměřovat na různé oblasti řízení. Lze ovšem vymezit základní subsystémy controllingu, které by měli fungovat v každém podniku. Jedná se o finanční a nákladový controlling.

Hotelový controlling využívá všechny obecné nástroje controllingu, v oblasti finančního a nákladového, jako controlling ostatních odvětví. Ovšem v některých svých částech musí respektovat specifika tohoto typu podniku. Musí částečně přihlížet na systém vazeb, který v podniku poskytující ubytovací a stravovací služby existuje, dále zohlednit i jeho organizační strukturu, strukturu nákladů, sezónní výkyvy apod.

Vedle nákladového a finančního controllingu se hotelový controlling zabývá ještě controllingem zásob, controllingem tržeb, controllingem cen jídel a nápojů, controllingem cen ubytování, controllingem rentability, controllingem investiční činnosti a majetku apod.

Zpracovat zde všechny oblasti hotelového controllingu vzhledem k rozsahu a zaměření diplomové práce není možné, proto se dále zaměřím jen na finanční a nákladový controlling.

2.2.1 Finanční controlling

Finanční controlling představuje subsystém podnikového controllingu, jehož cílem je zajišťování likvidity, tj. schopnosti podniku dostát svým závazkům. Mezi jeho hlavní úkoly patří včasné objasňování finančních předností a nedostatků podniku (včetně opatření k odstranění slabých stránek), včasné prognózy finančních omezení, jasné stanovení zásad financování, preventivní opatření k zajištění platební schopnosti a finanční rovnováhy. V užším vymezení je náplní činnosti finančního controllingu finanční analýza, finanční plánování a finanční kontrola. [8]

Finanční analýza se stává těžištěm hotelového controllingu, neboť tvoří nástroj ověřování úspěšnosti podniku. Finanční analýza je formalizovaná metoda, která dává do poměru získané údaje mezi sebou navzájem a rozšiřuje tak jejich vypovídací schopnosti. Umožňuje dospět k určitým závěrům o celkovém hospodaření a finanční situaci v podniku, na jejímž základě je možné přijmout různá rozhodnutí. Finanční analýza představuje ohodnocení minulosti, současnosti a předpokládané budoucnosti finančního hospodaření podniku.

Při finanční analýze se používají poměrné čísla, indexy, koeficienty a jiní analytičtí ukazatelé, kteří dostatečně přesně vyjádří kvalitu vývoje finančních ukazatelů hotelu. Controlling má za úkol vytvořit v rámci hotelu systém výpočtů, evidenci a dlouhodobé sledování ukazatelů finanční analýzy s cílem usměrňovat jejich vývoj, jenž povede ke zvyšování finanční kvality hotelu. [12]

2.2.2 Nákladový controlling

Nákladový controlling se primárně zaměřuje na řízení nákladů podniku, a tím přirozeně i výnosů. Controlling nákladů pomáhá především ekonomickému řízení podniku. Vzhledem k tomu, že těžištěm ekonomického řízení jsou náklady, které mají největší vliv na výši zisku, je důležité mít vypracovaný kvalitní nákladový a kalkulační systém podniku, který poskytuje informace o struktuře nákladů podle místa a příčin vzniku uvnitř podniku. [25]

Základním úkolem controllingu nákladů je zdokonalování nákladového a kalkulačního systému. Zdokonalování tohoto systému je nepřetržitý proces, který představuje sjednocení dosud často oddělených činností plánování, rozpočtování a účtování. Mezi základní nástroje nákladového a kalkulačního systému podniku, a tedy i nástrojů nákladového controllingu jsou: kalkulace a rozpočty nákladů a vnitropodnikové účetnictví. [25]

Samotný kalkulační systém hotelů je specifický v tom, že výkon představuje konkrétní služba (ubytování, stravování, léčebný výkon aj.), ke které je obtížnější adresně přiřadit spotřebu konkrétních nákladových druhů. Znalost této informace je však pro management a řízení nepostradatelná, především pro ocenění různých druhů produktů, pro rozhodování o tom, na který sortiment zaměřit marketingovou akci nebo poskytnout slevu, aby společnost v konečném důsledku neprodělala.

V průběhu činností společností existují tři základní otázky řízení nákladů: jaké náklady vznikají, kde vznikají a na jaký účel vznikají. Tomu odpovídá i jednotlivé členění nákladů. Náklady jsou složitou kategorií i v tom smyslu, že jednotlivé druhy nákladů reagují různou intenzitou na změny v objemu výkonů. Z tohoto hlediska je důležité členit náklady na:

- **Variabilní náklady** se mění v závislosti na objemu výkonů. Nejčastější charakter variabilních nákladů je proporcionální, ale může být i podproporcionální (rostou pomaleji než objem výroby), nebo nadproporcionální (rostou rychleji než objem výroby).
- **Fixní náklady** zůstávají neměnné i při změnách v určitém intervalu prováděných výkonů či využívání kapacity. Mění se skokem jen v případě, kdy požadovaný objem výkonů převyšuje možnou kapacitu. Jsou vyvolány nutností zabezpečení chodu podniku jako celku.

Pro potřeby nákladového controllingu je vedle tohoto členění nákladů také důležité sledovat nejenom místo vzniku nákladů, ale také i ovlivnitelnost nákladů. To znamená, že v průniku s existující organizační strukturou společnosti se buduje i struktura tzv. odpovědnostních středisek jako útvarů, jejichž větší či menší část zainteresovanosti je orientována na hodnotové výsledky. [9]

Cílem zavedení odpovědnostního účetnictví je zobrazit výsledky, které jednotliví pracovníci středisek mohou svou činností ovlivnit a na základě toho vyjádřit jejich diferencovaný přínos k celopodnikovému výsledku. Odpovědnostní střediska bývají ve společnosti motivována a zainteresována na dosažení žádoucí úrovně hodnotově vyjádřeného výsledku. Například jsou zainteresována na snižování nákladů, nebo na zvyšování výnosů, na dosahování zisku a jeho zvyšování.

Základní rozlišení odpovědnostních středisek:

- **Nákladová střediska** - hmotná zainteresovanost je zaměřena na úspory skutečných nákladů. Hodnocení středisek na základě srovnání skutečné a předem stanovené výše nákladů.
- **Výnosová střediska** - svou činností ovlivňují zejména výši výnosů z prodeje. V řadě společností jsou řízena i jako střediska nákladová. Zainteresovanost pracovníků je tedy vázána jednak na růst výnosů z prodeje, ale také i na úsporu ovlivnitelných nákladů.
- **Zisková střediska** - ovlivňují náklady, výnosy a zisk střediska. Řídí celý proces od nákupu přes tvorbu výkonu po prodej. Hodnocení středisek podle skutečně dosažené výše zisku.
- **Investiční střediska** – ovlivňují výši a způsob využití investic společnosti. Nejvyšší úroveň ekonomické struktury. [9]

Identifikace nákladových a výnosových druhů a jejich přiřazení konkrétním službám (střediskům), se kterými souvisí, vede nejen k zprůhlednění nákladovosti jednotlivých služeb (středisek) v hotelu, ale také umožňuje identifikovat zodpovědnost za spotřebu nákladů. Díky tomu společnost efektivněji řídí obchodní a marketingové aktivity, cenovou a slevovou politiku, lépe se jí rozhoduje o struktuře sortimentu a cíleně se na něj může zaměřit.

3 IMPLEMENTACE CONTROLLINGU

3.1 Zavádění controllingu do podnikové praxe

Proces zavádění controllingu do systému organizace je složitým procesem a probíhá v několika na sebe navazujících etapách, které jsou specifické pro každý typ podniku. Obecně je možné zavést controlling pomocí následujících kroků:

a) Vypracování analýzy současného stavu

Analýza současného stavu je zaměřena na popsání výchozí situace, jejímž cílem je vytipovat možné problémy při zavádění controllingu. Zde je třeba vyznačit informační toky, úroveň výkaznictví, postavení vnitropodnikových útvarů (středisek) v organizační struktuře, úroveň centralizace a decentralizace řízení atd. Důležitou součástí této etapy je vyhledávání potenciálního controllera, neboť jako budoucí pracovník se musí seznámit s prací, kterou bude vykonávat. Na závěr této analýzy by měla být vypracována hodnotící zpráva, která bude zároveň podkladem pro hodnocení všech opatření, jež se budou od tohoto okamžiku realizovat.

b) Formulování cílů

Formulace cílů controllingu předpokládá, že controlling se zavádí z nějakého důvodu. Proto se určují dílčí cíle, jako např. zlepšení informovanosti, zvýšení hospodárnosti výroby, zkvalitnění poskytovaných služeb apod. Mohou být základním námětem pro budoucí práci controllera. Kvalita formulovaných cílů bude mít vliv na pozdější hodnocení jednotlivých kroků koncepce controllingu.

c) Zařazení controllingu do organizační struktury podniku

V této etapě se řeší organizační uspořádání controllingového útvaru ve společnosti. Podrobněji rozpracováno v části 3.2. Organizační začlenění controllingu.

d) Stanovení úkolů a formulování výstupů controllingu

Po procesu definování postavení controllingu a jeho vnitřní struktury může management podniku přistoupit k vypsání všech úkolů, které bude plnit controlling. Spojitost controllingu a informací je nezbytná, proto obsahuje tento bod i formulaci výstupů. Jedná se o dokumenty, zprávy, obsahy, hodnocení, oznámení, které budou zasílané jednotlivým

útvarem podle jejich požadavků. K tomu je nutné znát informační toky a informační potřeby jednotlivých stupňů řízení. Důležitou součástí této etapy je výběr a zavedení manažerského informačního systému.

e) Zkušební období controllingu

Zkušební období controllingu zahrnuje v sobě doposud provedené kroky. Je znám současný stav, potřeby jednotlivých stupňů řízení a definována je i struktura controllingu. Dále je vybrán i controller, kterému byly přiřazeny konkrétní úkoly. Jeho práce je průběžně sledována a odehrávají se korektury ve smyslu vybudování partnerství mezi controllerem a manažerem. Pojmenování „zkušební období“ vychází ze skutečnosti, že je třeba nejprve otestovat výkonnost controllingu a provést opravy, aby tak v reálné praxi nevznikly problémy.

f) Implementace controllingu

Implementace controllingu do podnikového řízení nastane tehdy, když controlling začíná plně uspokojovat potřeby managementu a informuje o všech změnách v systému. V této fázi by již mělo dojít k prvním výsledkům provádění controllingu, jako je například kvalitnější uspokojování potřeb zákazníků, úspora nákladů aj.

3.2 Organizační zařazení controllingu

Neexistuje ideální řešení pro začlenění controllingu do organizační struktury podniku, a to ani ve vyspělých průmyslových podnicích, které by bylo ve stejné míře optimální pro všechny podniky. Daleko častěji se postavení controllingového útvaru musí přizpůsobovat řadě faktorů, které jsou specifické pro každý podnik. Faktory, které působí na organizaci controllingu, lze rozdělit na interní (velikost podniku, existující zásady řízení podniku aj.), externí (celková hospodářská situace, trh práce a kapitálu aj.) a personální (stupeň vzdělání, odborné zkušenosti aj.).

Současná praxe užívá tyto způsoby zařazení controllingu do podnikové hierarchie:

3.2.1 Zařazení controllingu bez samostatné funkce controllera

Funkce controllingu se přenesou na pracovníka zodpovědného za poskytování největšího rozsahu informací v podniku, většinou se jedná o pracovníka ekonomického úseku nebo

účetní. K zavedení účinného controllingového systému je nutné zajistit si cílenou a organizovanou výměnu informací z jiných úseků.

3.2.2 Zařazení controllingu se samostatnou funkcí controllera

Vytvoření samostatného oddělení přináší mnoho výhod, jako například lepší celková koordinace, jediný zodpovědný pracovník pro jednání s vedením, kvalifikace pracovníků apod. Podle toho, zda je controlling považován v podniku za podporu řízení nebo za výkon řízení, může být útvar controllingu zařazen do následujících pozic v podnikové hierarchii:

- **Pozice štábní** - útvar controllingu je přímo podřízen podnikovému vedení a především je nezávislý na ostatních odděleních. Controller má jen poradní pravomoc, která spočívá v pomoci při řízení. Přípravuje materiály pro rozhodování a dohlíží nad prováděním přijatých rozhodnutí. Avšak nemá kompetence rozhodovací a nařizovací, které jsou bezpodmínečně nutné k tomu, aby bylo možno zavést a udržovat v chodu efektivní controllingový systém.
- **Pozice liniová** - převzetí liniových úloh controllingem je odůvodnitelné především v krizových situacích. Controller už není jen poradním orgánem, ale stává se zodpovědným za přijatá rozhodnutí, neboť má i příkazovací a rozhodovací pravomoci. Pozice je efektivní při zařazení controllingu do nižších úrovní řízení.
- **Pozice průřezová** - kombinace předcházejících pozic. Controller je na úrovni jak poradního orgánu, tak i liniových manažerů. Velkým kladem této pozice je, že má v určitých oblastech pravomoc rozhodovat a příkazovat, čímž má zajištěn jednoduchý přístup k datům a informacím příslušných útvarů.
- **Externí controlling** - možnost dočasně nebo i trvale využívat služeb externího poradce. Vhodný pro malé a střední podniky, které nemají k dispozici kvalifikované pracovníky, kteří by mohli převzít controlling. Externí controller školí vedení a řídicí pracovníky během zaváděcí fáze tak, aby byli schopni sami převzít úkoly controllingu. Je zde, ale riziko ztráty důvěrných dat a informací. [15]

3.2.3 Samo-controlling

Samo-controlling je metoda aplikace controllingu, při které se může redukovat rozdělení práce mezi controllerem a nositelem rozhodovacích pravomocí v podniku. To znamená, převzetí úkolů controllingu některými manažery nebo zaměstnanci ve vedoucích funkcích. Vedoucí pracovníci musí projít školením k získání potřebných znalostí z oblasti controllingu. Podmínkou samo-controllingu je, aby byl management podniku bezpodmínečně vybaven na příslušné úrovni prostorem pro jednání a rozhodování. [12]

3.3 Controller

3.3.1 Úkoly controllera

Je nutné rozlišovat pojetí funkce „controlling“ a jejího nositele „controllera“. Vždy, když se hovoří o „controllingu“, mívá se tím funkce controllingu, kterou provádějí controller a manažer společně. Když se explicitně uvádí „controller“, mívá se úloha, kterou plní controller při výkonu controllingu na podporu manažerů. [8]

Controller vytváří a aktualizuje nástroje pro plánování a rozpočtování, analýzu odchylek a odhad očekávané skutečnosti. Zajišťuje transparentnost dat a informací na všech stupních řízení od firemní politiky přes strategii a operativní plánování až po každodenní činnosti. Controller také odpovídá za to, že vytvořené systémy, které průběžně aktualizuje, odpovídají požadavkům managementu a podporují tak řízení. Tyto systémy vytváří controller zejména s ohledem na cíle, rozhodovací procesy a dělbu odpovědnosti. [7]

Práce manažerů a controllera se překrývá ve vzájemné spolupráci – v controllingu. Manažer vykonává controlling, neboť je to právě on, kdo rozhoduje o cílech a vytváří obsahovou stránku plánů jejich dosažení. Controller je v roli koordinátora, poradce a navigátora.

3.3.2 Profil controllera

Obecně platí, že úspěchy controllingu jsou do značné míry předurčeny a ovlivněny schopnostmi controllerů. Controller by měl mít nejen odbornou kvalifikaci, ale také potřebné osobní vlastnosti, které má buď vrozené, nebo si je musí vypěstovat.

Odborné požadavky:*Kvalifikační:*

- ekonomické vzdělání a schopnost využití výpočetní techniky,
- doplňující teoretické a praktické controllerské vzdělání získané studiem literatury, školením či stáží ve firmě, která již controlling úspěšně aplikovala.

Odborné znalosti:

- finanční účetnictví a finanční řízení obecně,
- metody evidence a kalkulace nákladů,
- znalost a schopnost aplikace plánovacích a prognostických metod ve strategické a operativní oblasti,
- znalost controllingových nástrojů pro analýzu odchylek,
- znalost podniku a podnikového okolí.

Osobní vlastnosti:

- schopnost odolávat tlaku z nadřízených i podřízených míst,
- schopnost komunikovat a navazovat kontakt,
- schopnost předávat myšlenky a přesvědčovat o nich,
- schopnost analytického i globálního myšlení,
- nezaujatost, spolehlivost, samostatnost,
- schopnost porozumění pro druhé, schopnost vcítění se.

Controller, který splňuje všechny tyto nároky a vlastnosti, by měl být schopen řešit systematicky a systémově vznikající problémy a tím být nápomocný efektivnímu fungování managementu podniku. [11]

II. PRAKTICKÁ ČÁST

4 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

4.1 Základní údaje

Obchodní jméno: INTER ZNOJEMIA Group, a.s.

Sídlo společnosti: Kovářská 309/10, 669 02 Znojmo

Právní forma: akciová společnost

IČO / DIČ: 26910420 / CZ-26910420

Datum vzniku: 1. listopad 2003

Základní kapitál: 108 700 000,-

Počet zaměstnanců: 67

Sídlo provozovny: Antonína Vaclavíka 336, 763 26 Pozlovice

Hlavním předmětem podnikání je poskytování lázeňské péče, rehabilitační a fyzikální medicína, koupě a prodej zboží, hostinská činnost.

4.2 Charakteristika společnosti

Společnost INTER ZNOJEMIA Group, a.s. provozuje lázeňské domy NIVA I a NIVA II jako nestátní zdravotnické zařízení se statutem lázní. Lázeňský komplex Niva působí na trhu od roku 1988, kdy byl otevřen jako rekreační středisko pro Československé státní dráhy, Gumotex Břeclav a Sigmu Hodonín. Společnost tento objekt začala provozovat od roku 1992 jako NIVA, s.r.o. V roce 2003 se společnost nejen přejmenovala na INTER ZNOJEMIA Group, ale také se transformovala v akciovou společnost.

Lázeňské domy Niva I a Niva II se nacházejí v klidné části nad Luhačovickou přehradou a jsou vzdáleny asi 20 minut pěší chůze od lázeňské kolonády. Jedná se o dva moderně řešené a na sobě nezávislé komplexy lázeňských zařízení.

Lázeňský dům Niva I. nabízí ubytování v 60-ti dvoulůžkových a 5-ti vícelůžkových pokojích. Lázeňský dům Niva II. má kapacitu 30-ti dvoulůžkových a 2 jednolůžkových pokojů. Na pokojích standardně nechybí koupelna se sprchovým koutem, WC, TV, rozhlasový přijímač, připojení k internetu prostřednictvím Wi-fi sítě a telefon. Součástí areálů jsou jídelny, denní bary, vinárna, venkovní a vnitřní bazény, sauna, fitcentra. Pro

zajištění relaxace a rehabilitace jsou k dispozici dvě tělocvičny, tenisový a volejbalový kurt.

Využití těchto domů je celoroční pro víkendové, týdenní a čtrnáctidenní rekreačně – rehabilitační pobyty, čtrnáctidenní rehabilitační pobyty, pro třítydenní i měsíční lázeňskou péči. Programy pobytů zahrnují osvědčené lázeňské procedury, které řeší problémy pohybového aparátu, nemoci dýchacích cest, nemoci onkologické, nemoci trávicího ústrojí a cukrovku. Léčebné procedury jsou poskytovány v moderních balneoprovozech obou lázeňských domů. Jedná se zejména o vodoléčebné procedury, elektroléčby a podávání léčebných inhalací, klasické a reflexní masáže, aplikování parafínových a slatiných zábalů.

Společnost je členem organizace Sdružení lázeňských míst ČR a zájmového sdružení Svaz léčebných lázní ČR. Posláním obou spolků je aktivně přispívat k vytváření podmínek a nástrojů pro regeneraci a rozvoj lázeňství a lázeňských míst.

4.3 Poslání a cíle společnosti

Posláním společnosti je poskytovat hostům výjimečně příjemný zážitek a plnit každé jejich přání. Pro společnost je důležité, aby zákazník získal pocit, že dostal služby vyšší kvality, než si představoval.

Cílem společnosti je neustálé budování a rozvíjení svého dobrého jména, které je založeno především na kvalitě poskytovaných služeb. Za základ kvalitně poskytovaných služeb považuje společnost jednoznačně své zaměstnance. Proto je snahou společnosti, udržovat si odborně kvalifikovaný personál, zajištěním pro ně co nejlepších pracovních podmínek.

5 SOUČASNÝ STAV ŘÍZENÍ SPOLEČNOSTI

Společnost INTER ZNOJEMIA Group, a.s. působí na trhu už více než 15 let. Za tuto dobu si vybuodovala nejen určité postavení na trhu, ale získala i řadu stálých zákazníků. V současnosti u společnosti převažuje tuzemská klientela. Do budoucna však předpokládají rozšíření zahraničních klientů, a to zejména hostů z Německa a Rakouska.

Kromě tradičních a ověřených lázeňských a rehabilitačních pobytů, začala společnost nabízet několik nových pobytů se speciálně zaměřenými relaxačními programy. Jedná se většinou o víkendové pobyty, jako například valentýnský pobyt, velikonoční pobyt apod.

Poslední roky byly u společnosti ve znamení rekonstrukcí – zateplení obou lázeňských domů, výměna oken, výměna sociálního zařízení, modernizace kuchyňského vybavení aj. V dalších letech mají v úmyslu v investicích pokračovat, aby tak docházelo k neustálé modernizaci a zlepšování kvality prostředí a atraktivity lázní.

Stávající situaci společnosti nám znázorní následující podrobnější analýza, jak z vnitropodnikového, tak i z vnějšího prostředí.

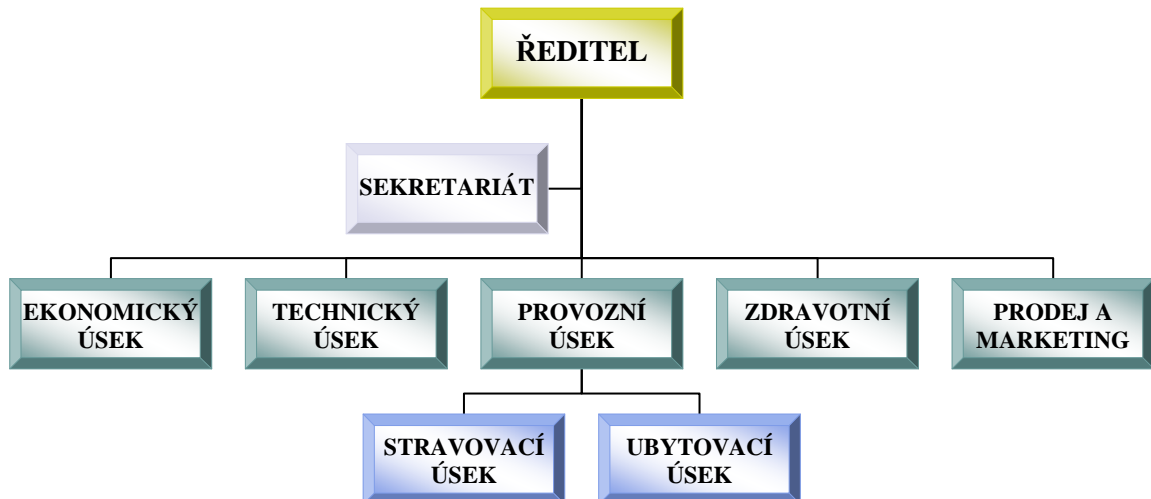
5.1 Analýza vnitropodnikového prostředí

5.1.1 Organizační struktura

Organizační struktura společnosti je řazena hierarchicky. V čele společnosti stojí ředitel. Do konce roku 2009 vykonával tuto pozici majitel společnosti, od 1. 1. 2010 byl vystřídán nově přijatým pracovníkem. Dále se společnost dělí na tyto úseky:

- **Ekonomický úsek** – vede podvojného účetnictví a mzdovou evidenci, spolupracuje s daňovými poradci a auditory, spolupracuje na inventurách majetku atd.
- **Prodej a marketing** – zajišťuje reklamní a propagační činnost společnosti, má na starosti komunikaci se zákazníky, vyřizuje stížnosti a reklamaci klientů, spolupracuje s ředitelem na tvorbě cen.
- **Provozní úsek** – zajišťují každodenní plynulý chod hotelu. Dělí se na stravovací a ubytovací úsek. Stravovací úsek poskytuje služby v oblasti stravování. Ubytovací úsek zajišťuje rezervace, vede evidenci hostů a pečuje o hosty na pokojích (úklid).
- **Zdravotní úsek** – odpovídá za poskytování léčebných procedur.

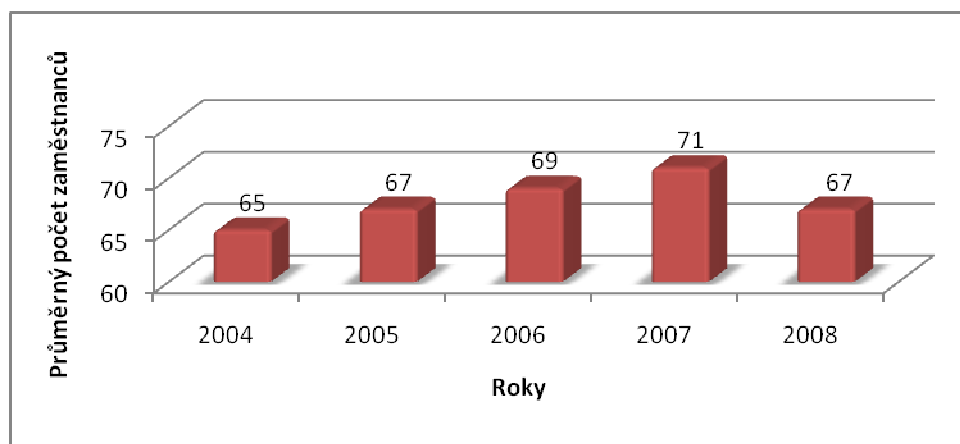
- **Technický úsek** – zabezpečuje a kontroluje provozuschopnost hotelů, zodpovídá za opravy a údržbu technického zařízení, ostatních provozních prostředků a budov. Vedoucí technického úseku je také odpovědný za instalaci, udržování a obnovování počítačové sítě a softwaru společnosti.



Obr. 2. Organizační struktura společnosti [vlastní zpracování]

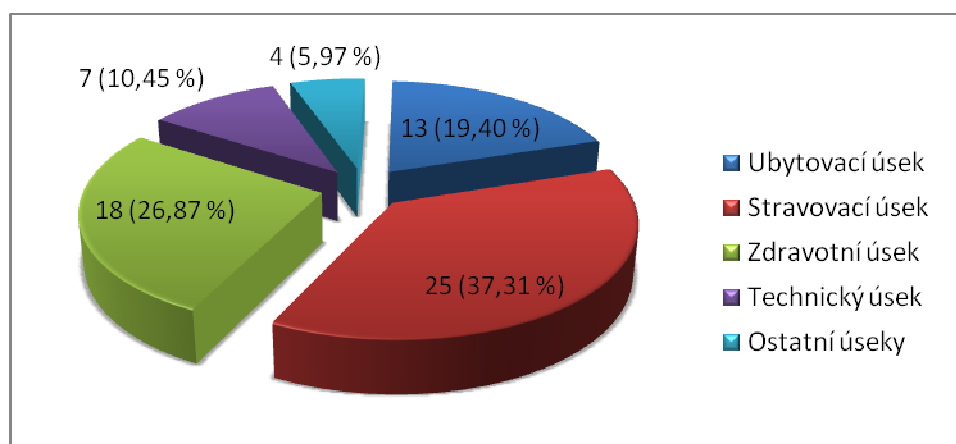
5.1.2 Zaměstnanci

Jak je zřejmé z obrázku (Obr. 3), k podstatným změnám v počtu zaměstnanců u společnosti nedocházelo. Do roku 2007 byl patrný rostoucí trend, který byl způsoben jednak rozvojem poskytovaných služeb, ale především byl ovlivněn rekonstrukcí obou lázeňských hotelů, kdy byli v návaznosti na rekonstrukční práce přijímáni noví pracovníci do technického úseku. V současnosti se počet pracovníků ustálil na 67.



Obr. 3. Průměrný počet zaměstnanců společnosti ve sledovaných letech [vlastní zpracování]

Nejvíce zaměstnanců pracuje v provozním (stravovacím a ubytovacím) úseku, jak je patrné i z obrázku (Obr. 4), který zachycuje složení pracovníků v roce 2008. Struktura zaměstnanců se ve sledovaných letech výrazně neměnila. Pouze v technickém úseku docházelo k většímu kolísání počtu pracovníků díky probíhajícím rekonstrukcím hotelů, jak jsem se již zmínila výše.



Obr. 4. Struktura zaměstnanců ve společnosti v roce 2008 [vlastní zpracování]

Společnost zaměstnává z velké části mladé pracovníky, kteří svým profesionálním, přátelským a vřelým vztahem pomáhají budovat pozitivní image, publicitu u veřejnosti a získávat věrné, opakovaně se vracějící klienty. Vedle stálých zaměstnanců vykonává ve společnosti praktickou výuku každým rokem několik učňů ze SOŠ Slavičín a SOU Valašské Klobouky.

Současná ekonomická situace donutila i společnost omezit řadu nejrůznějších benefitů zaměstnancům, jako například bylo omezení jízd služebními auty, snížení dovolené nad rámec zákona či zrušení občerstvení na pracovištích. Tato opatření mají velký vliv na motivaci zaměstnanců a můžou tak v budoucnu představovat riziko fluktuace pracovníků.

5.1.3 Interní komunikace

Komunikace ve společnosti probíhá všemi směry, nejrozšířeněji však shora dolů, kdy vedoucí jednotlivých úseků předávají informace svým podřízeným pracovníkům, které získají na poradách s ředitelem. Ovšem zaměstnanci společnosti nejsou informováni o ekonomické situaci společnosti, naopak získávají údaje jen provozního charakteru, jako

například informace o budoucích akcích v hotelech, počtu klientů aj. I přesto považuji komunikaci ve společnosti za efektivní, neboť pracovníci mají vždy včas potřebné údaje.

Společnost má také řadu interních směrnic a nařízení, jejichž cílem je předcházet případným nedorozuměním. Mezi tyto směrnice a nařízení lze zařadit pracovní povinnosti na jednotlivých pracovištích, hygienické předpisy, bezpečnost práce apod.

Současná stabilita a zázemí uvnitř společnosti však může být narušena změnami, které by mohl začít zavádět nový ředitel, jenž nastoupil na začátku letošního roku. Jak jsem však zjistila, doposud k významným změnám nedošlo.

5.1.4 Portfolio služeb

Společnost nabízí pestrou nabídku pobytů, jako například lázeňské a relaxační pobyty, wellness pobyty, víkendové i týdenní pobyty, pobyty pro diabetiky, antistresové pobyty, regenerace zad a kloubů atd. Každý pobyt je sám o sobě výjimečný a zaměřený na určitý typ klientely.

Vedle těchto pobytů mají hosté také možnost sestavit si vlastní program. Součástí této nabídky jsou základní služby (ubytování, stravování) za pevnou cenu a doplňkové služby s přesnými cenovými údaji, které si může host podle své potřeby dokoupit. Mezi doplňkové služby patří procedury, bazén, sauna, nordic walking, fitness, půjčovna kol atd.

Společnost také nabízí příležitosti pro pořádání malých a středně velkých akcí, jako jsou firemní semináře, partnerská setkání či zasedání valných hromad. V rámci těchto služeb nabízí hotely nejen technické vybavení (dataprojektor, flipchart, mikrofon atd.), catering (celodenní stravování, coffee breaky), ale i zábavu (ochutnávka vín, diskotéka apod.).

Nabídka pobytů i služeb je každoročně rozšiřována a vylepšována, aby tak uspokojovala všechny věkové skupiny a oslovila co nejvíce zájemců o kvalitní léčení, relaxaci a odpočinek.

5.1.5 Finanční analýza

Ke zhodnocení finanční analýzy společnosti jsem vycházela ze základních účetních výkazů společnosti za období 2004 – 2008. Účetní výkazy za rok 2009 nebyly v době zpracovávání diplomové práce k dispozici, jelikož budou schváleny představenstvem společnosti v rámci výroční zprávy až na konci června tohoto roku.

Analýza majetkové a finanční struktury společnosti

Tab. 1. Vývoj majetkové a finanční struktury [vlastní zpracování]

(v tis. Kč)	2004	2005	2006	2007	2008
Aktiva celkem	109 039	111 894	105 997	103 034	104 690
Dlouhodobý majetek	104 187	106 470	100 890	95 232	91 251
Oběžný majetek	4 760	5 161	4 976	7 706	13 279
Časové rozlišení	92	263	131	96	160
Pasiva celkem	109 039	111 894	105 997	103 034	104 690
Vlastní kapitál	102 133	90 428	85 342	81 444	83 779
Cizí zdroje	6 772	20 719	19 914	20 673	20 224
Časové rozlišení	134	747	741	917	687

Majetková struktura společnosti odpovídala jejímu předmětu podnikání, tj. vysoký podíl dlouhodobého majetku (90 %) a nízký podíl oběžného majetku (10 %). Dlouhodobý majetek byl tvořen dlouhodobým hmotným (99 %) a nehmotným majetkem (1 %). Nárůst DNM v roce 2008 byl způsoben investicí do nového hotelového informačního systému. S dlouhodobým finančním majetkem společnost vůbec nedisponovala.

Vzhledem k tomu, že se nejvíce na hodnotě oběžných aktiv podílely zásoby, snažila se firma o usměrňování této položky, aby v nich tak zbytečně nevázala finanční prostředky a mohla je zhodnotit někde jinde. Proto bylo zvyšování oběžného majetku ovlivněno rostoucími pohledávkami a růstem krátkodobého finančního majetku, jenž měl pozitivní vliv i na hodnotu hotovostní likvidity.

Společnost ve své kapitálové struktuře využívala ve velké míře vlastní kapitál, u kterého byl do roku 2007 zaznamenán klesající trend, což způsobila každoročně dosahovaná ztráta. V roce 2008 díky zisku došlo opět k jeho nárůstu. Díky dosahovaným ztrátám nebyly vytvářeny ani fondy ze zisku. Z cizích zdrojů využívala společnost vedle běžných krátkodobých závazků z obchodních vztahů i krátkodobé bankovní úvěry. Tyto úvěry byly pořízeny zejména na investice do obnovy majetku, jako byl například nákup konvektomatů.

Analýza výnosů a nákladů

Jak je vidět z tabulky (Tab. 2), náklady společnosti nejprve rostly a to dokonce rychleji než výnosy. Avšak od roku 2007 se společnosti již dařilo tyto náklady snižovat. Největší vliv na vývoj provozních nákladů měly položky osobní náklady, výkonová spotřeba (spotřeba

materiálu a energie, služby) a odpisy. V roce 2005 došlo k výraznému nárůstu osobních nákladů, což způsobily především změny platových tříd ve společnosti. V dalších letech už byl jejich růst mírnější. I výkonová spotřeba zaznamenala výrazné zvýšení a to v roce 2005 a 2006, což bylo způsobeno zejména zdražením cen vstupního materiálu a energie. Odpisy měly naopak klesající tendenci.

Tab. 2. Vývoj nákladů a výnosů [vlastní zpracování]

(v tis. Kč)	2004	2005	2006	2007	2008
Provozní náklady	23 411	33 544	42 040	39 812	38 901
Provozní výnosy	18 122	24 439	36 075	35 269	41 659
Provozní VH	- 5 289	- 9 105	- 5 965	- 4 543	2 758
Finanční náklady	465	409	405	350	582
Finanční výnosy	0	1	2	0	3
Finanční VH	- 465	- 408	- 403	- 350	- 579

Provozní výnosy byly tvořeny z velké části tržbami z prodeje vlastních výrobků a služeb (v roce 2008 tento podíl činil 95 %). Tyto tržby každoročně rostly, ale největší zvýšení bylo v letech 2005 a 2006, a to zhruba o 50 % v každém roce oproti předcházejícím rokům. Druhou významnou položkou ve výnosech byly i tržby za zboží, které však vykazovaly mírnější růst oproti výše zmíněným tržbám.

Finanční náklady byly tvořeny zejména nákladovými úroky. Finanční výnosy byly vykazovány jen v případě kurzových zisků.

Analýza vývoje zisku

Tab. 3. Vývoj zisku [vlastní zpracování]

(v tis. Kč)	2004	2005	2006	2007	2008
EBITDA	1 738	- 904	444	1 363	7 147
Odpisy	7 068	8 249	6 572	6 069	4 545
EBIT	- 5 330	- 9 153	- 6 128	- 4 706	2 602
Nákladové úroky	434	360	240	187	423
EBT	- 5 764	- 9 513	- 6 368	- 4 893	2 179
Daň	0	11 846	- 1 283	- 995	- 157
EAT – čistý zisk	- 5 764	- 21 359	- 5 085	- 3 898	2 336

Z tabulky uvedené výše (Tab. 3) je vidět nestabilní vývoj hospodářského výsledku a jeho jednotlivých součástí. Nákladové úroky měly stejně jako odpisy klesající tendenci, avšak na konci roku 2007 společnost získala nový úvěr, který způsobil nárůst úroků v roce 2008. Jen v roce 2008 společnost vykázala zisk.

V roce 2005 vznikla společnosti daň v podobě odloženého daňového závazku, jelikož vykazovala daleko vyšší účetní zůstatkovou hodnotu než daňovou zůstatkovou hodnotu odpisovaného majetku. V dalších letech již docházelo ke snižování tohoto závazku a to také díky nerealizovatelným ztrátám z předcházejících let, které si společnost uplatňovala jako odložené daňové pohledávky.

Analýza čistého pracovního kapitálu

Tab. 4. Vývoj čistého pracovního kapitálu [vlastní zpracování]

(v tis. Kč)	2004	2005	2006	2007	2008
Oběžný majetek	4 760	5 161	4 976	7 706	11 013
Krátkodobé závazky	2 909	6 374	8 016	11 105	10 813
Čistý pracovní kapitál	1 851	- 1 213	- 3 040	- 3 399	200

Společnost nedosahovala po celé analyzované období tzv. finanční polštáře pro krytí neočekávaných závazků ve formě kladné hodnoty čistého pracovního kapitálu. Pouze v roce 2004 a 2008 se nacházela v krátkodobé finanční stabilitě. Záporné hodnoty způsobilo především rychlejší tempo růstu krátkodobých závazků než oběžného majetku.

Analýza likvidity

Tab. 5. Vývoj ukazatelů likvidity [vlastní zpracování]

	2004	2005	2006	2007	2008	Doporučené hodnoty
Hotovostní likvidita	0,01	0,03	0,04	0,14	0,27	0,2 – 0,5
Pohotová likvidita	0,32	0,18	0,26	0,44	0,74	1 – 1,5
Běžná likvidita	1,64	0,81	0,62	0,69	1,02	1,5 – 2,5

V tabulce (Tab. 5) je patrné, že až na dvě výjimky (běžná likvidita v roce 2004 a hotovostní likvidita v roce 2008) dosahovaly ukazatelé likvidity u společnosti nízkých hodnot. Ani při přeměně všech svých oběžných prostředků na finanční prostředky by společnost nebyla schopna uhradit své krátkodobé závazky. Za nízké hodnoty ukazatelů mohlo rychlejší

tempo růstu krátkodobých závazků oproti jednotlivým položkám oběžného majetku. Pozitivně však lze hodnotit nejen růst jednotlivých ukazatelů od roku 2006, ale především výrazné zlepšení všech hodnot v roce 2008.

Analýza zadluženosti

Tab. 6. Vývoj ukazatelů zadluženosti [vlastní zpracování]

	2004	2005	2006	2007	2008	Doporučené hodnoty
Celková zadluženost	6,2 %	18,5 %	18,8 %	20,1 %	19,3 %	30 – 60 %
DK/DM	1,02	0,98	0,96	0,96	1,02	1
Úrokové krytí	- 12,28	- 25,43	- 25,53	- 25,17	6,15	5 a více

Díky vysokému podílu vlastního kapitálu na celkových pasivech dosahovala společnost po celé sledované období nízkou zadluženost. V roce 2004 byla dokonce zadlužena jen 6,2 %. V dalších letech se už pohybovala v průměru 20 %.

Hodnoty druhého ukazatele se pohybovaly kolem 1. V roce 2004 a 2008 společnost splnila zlaté bilanční pravidlo, které požaduje, aby dlouhodobá aktiva byla kryta dlouhodobým kapitálem. V letech 2005 – 2007 naopak musela část svého dlouhodobého majetku pokrýt i z krátkodobých zdrojů.

Ukazatel úrokového krytí vypovídá o bezproblémové schopnosti vytvářet potřebné zisky na pokrytí potenciálních úroků z půjček. Do roku 2007 byla tato schopnost u společnosti znemožněna díky dosaženým ztrátám. Pozitivně lze hodnotit rok 2008, kdy již ukazatel dosáhl doporučenou hodnotu.

Analýza rentability

Tab. 7. Vývoj ukazatelů rentability [vlastní zpracování]

	2004	2005	2006	2007	2008
Rentabilita aktiv	- 4,9	- 8,2	- 5,8	- 4,6	2,5
Rentabilita tržeb	- 54,2	- 47,2	- 17,6	- 13,4	6,4
Rentabilita VK	- 5,6	- 23,6	- 5,9	- 4,8	2,8

Záporné hodnoty ukazatelů rentability v tabulce (Tab. 7) znázorňují, že společnost byla až do roku 2007 ztrátová. Díky dosaženému zisku v roce 2008 vykazují ukazatelé kladné hodnoty. Pozitivně lze hodnotit zejména časovou řadu rentability tržeb, jež byla rostoucí.

Analýza aktivity

Tab. 8. Vývoj ukazatelů aktivity [vlastní zpracování]

	2004	2005	2006	2007	2008	Doporučené hodnoty
Obrat aktiv	0,09	0,17	0,33	0,34	0,39	minimum 1
DO zásob (dny)	140,5	74,5	30,0	28,5	27,0	klesat
DO pohledávek (dny)	32,5	18,0	18,5	34,8	44,7	klesat
DO závazků (dny)	106,6	118,3	46,6	62,2	50,8	vyšší jak DO pohledávek

V tabulce (Tab. 8) lze vidět, že obrat celkových aktiv vykazoval rostoucí trend, který byl vyvolán rychlejším tempem růstu tržeb než celkových aktiv. Hodnoty ukazatele nedosáhly ani v jednom roce požadované minimální hodnoty, což však nelze negativně hodnotit, neboť společnost každoročně disponovala s vysokou hodnotou aktiv (v důsledku vysoké hodnoty DM) oproti tržbám.

Doba obratu zásob se ve společnosti snižovala, což způsobily především rostoucí tržby. Naopak doba obratu pohledávek po prvotním poklesu rostla. To však ještě nemuselo znamenat, že došlo ke změně platebního chování zákazníků. Ovšem i přes růst doby obratu pohledávek byly vždy společnosti placeny dříve pohledávky, než společnost platila své závazky.

Závěr k finanční analýze

Cílem finanční analýzy bylo zjistit, jak společnost ve sledovaných letech hospodařila, a tím získat podklady pro budoucí rozhodování. Z finanční analýzy vyplynuly tyto nejdůležitější faktory:

- Společnost dosahovala až do roku 2007 každoročně ztráty, které měly vliv, jak na vyšší kapitálové struktury, tak i na hodnoty jednotlivých ukazatelů.
- Zisk dosáhla pouze v roce 2008, díky čemuž se všechny hodnoty ukazatelů přiblížily nebo dosáhly stanovených hodnot.
- Největším problémem u společnosti byla likvidita, jelikož ve sledovaných letech dosahovala velice nízkých hodnot. Právě nízká likvidita se odrážela i v záporných hodnotách čistého pracovního kapitálu, čímž mohla být také ohrožena finanční stabilita společnosti.

Na závěr k finanční analýze ještě poznamenám, že v porovnání s konkurencí dosáhla společnost lepších hodnot jen v roce 2008. Důvodem byla především skutečnost, že řada konkurentů v tomto roce začala přicházet o své zákazníky díky začínající ekonomické krizi. Tento stav nejvíce pocítily hotely, které se orientovaly pouze na zahraniční klientelu. Výhodou společnosti je právě to, že se doposud zaměřovala na tuzemské hosty.

5.2 Analýza vnějšího prostředí

5.2.1 Analýza makroprostředí

Pro analýzu vnějšího obecného prostředí jsem využila PEST analýzu, která zkoumá politicko-legislativní, ekonomické, sociálně-kulturní a technologické faktory, jenž působí stejným vlivem na osoby podnikající v daném oboru.

Politicko-legislativní faktory

Společnosti podnikající v tomto oboru jsou povinni dodržovat řadu zákonů, nařízení a vyhlášek. Mezi jejich základní právní předpisy patří:

- Obchodní zákoník,
- Občanský zákoník,
- Zákoník práce,
- Lázeňský zákon,
- Živnostenský zákon,
- Zákon o zdravotní péči v nestátních zdravotních zařízeních,
- Zákon o účetnictví,
- Zákon o místních poplatcích,
- Zákon o dani z přidané hodnoty.

Největší změnou pro společnosti v oblasti legislativy bylo zavedení regulačních poplatků v lázních, dle novely zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění. V případě komplexní lázeňské péče platí pacienti poplatek 60,- Kč za každý den pobytu. Příspěvkoví pacienti platí jen třicetikorunové poplatky za provedení lékařského vyšetření v lázeňském zařízení. Regulační poplatky jsou příjmem společností, což je z hlediska nového druhu

příjmu pozitivní, ale z hlediska možného úbytku hostů, kteří lázeňskou péči díky poplatkům raději omezí, negativní.

V současné době je s lázeňstvím hodně spojováno i Ministerstvo zdravotnictví ČR, které usiluje o zavedení určitých pravidel při poskytování lázeňské péče, jako například preventivní programy, minimální ceny, definování standardů atd. Vzhledem současné politické situaci v ČR se zatím s velkými změnami nepočítá.

Ekonomické faktory

Kondice české ekonomiky loni výrazně oslabila, což způsobila světová ekonomická krize. Ještě v roce 2008 česká ekonomika rostla tempem 3,2 %, avšak minulý rok klesla o 4,3 %. Situaci hodně stěžovaly domácnosti, které s rostoucí nezaměstnaností a s ní spojenou nejistotou raději šetřily.

Průměrná meziroční míra inflace v roce 2009 byla 1,0 %, což je hodnota výrazně nižší než v roce 2008, kdy byla 6,3 %. Jednalo se tak o druhou nejnižší průměrnou roční míru inflace od roku 1989. Tento vývoj ovlivnila řada faktorů, mezi které patřil pokles cen potravin a nealkoholických nápojů, pohonných hmot a automobilů.

Ve třetím čtvrtletí 2009 činila průměrná hrubá měsíční mzda 23 350,- Kč, oproti předchozímu čtvrtletí vzrostla o 1,5 %. Tento růst byl však ovlivněn strukturálními vlivy, zejména propouštěním zaměstnanců s nižšími mzdami a poklesem nemocnosti. Ve Zlínském kraji činila 19 365,- Kč (druhá nejnižší průměrná mzda v ČR).

Míra registrované nezaměstnanosti dosáhla na konci minulého roku 9,2 %, meziročně tak vzrostla o 3,2 p.b. Ve Zlínském kraji bylo k 31. 12. 2009 evidováno celkem 33 836 uchazečů o zaměstnání a míra nezaměstnanosti dosáhla hodnoty 10,83 % (v roce 2008 činila 6,13 %).

Sociálně-kulturní faktory

S růstem životní úrovně se každý občan více zajímá o své zdraví a využívá možnosti odpočinku ke zlepšení svého zdravotního stavu. Zdraví je i v době krize až to poslední, na čem lidé šetří. Dnešní návštěvníci lázní nejsou zdaleka jen senioři či rekonvalescenti, ale jsou to už i lidé, kteří si chtějí odpočinout nebo se odreagovat. Tito lidé mají zájem především o kratší pobyty, zejména o prodloužené víkendy. Důvodů, proč dávají přednost zrovna kratším pobytům, je mnoho. Mezi nejčastěji uváděné důvody patří: vysoká

exponovanost v pracovním procesu, obava o ztrátu zaměstnání, péče o člena rodiny, starost o svého domácího mazlíčka, nedostatek finančních prostředků apod.

Lidé dnes také chtějí atraktivní doprovodný program, bohatou nabídku kulturního, sportovního a jiného vyžití v místě jejich pobytu. Důležitá je i celková atmosféra a vzhled lázeňského místa. V lázních se často konají hudební festivaly, kulturní představení a jsou místem společenského setkávání lidí. Každoroční zahájení lázeňské sezóny spolu s otevíráním pramenů je vždy významnou událostí roku.

Z předpovědi demografického vývoje v Evropě je zřejmý rostoucí trend v podílu obyvatel v důchodovém věku. Senioři mají čas, většinou i přiměřené finanční prostředky a pro lázeňský cestovní ruch představují již dnes nezanedbatelnou cílovou skupinu. Tito hosté se však budou stávat náročnější, poroste jejich očekávání a naopak se bude snižovat jejich trpělivost s nedostatky poskytovatele.

V oblasti hotelnictví ČR dochází k úbytku kvalifikovaných a pracovitých lidí, což je způsobeno jednak klesajícím zájmem o učební obory na středních odborných školách, ale především tím, že čerstvě vyučení žáci nezůstávají v oboru, ale odchází pracovat mimo cestovní ruch. Hoteliéři by se tak měli zamyslet, jak více zpopularizovat svůj obor a zlepšit jeho image, neboť počty hotelů a restaurací stále rostou, čímž se nedostatek kvalifikovaného personálu stále více prohlubuje.

Technologické faktory

Tempo vývoje v technologické oblasti v posledních letech nutí všechny podnikatelské jednotky, které chtějí nabízet kvalitní výrobky a služby svým zákazníkům, investovat do modernizace přístrojů, zařízení a především do informační technologie.

Avšak majitelé hotelů se častěji soustřeďují na starosti provozního charakteru, jako je třeba položení nových koberců či koupě nového kuchyňského zařízení, než aby se zaměřili na využití informační technologie. Stávají se často nedůvěřivými a nejsou ochotni investovat do nevyzkoušených technologií, což bývá způsobeno i nedostatečnou vzdělaností majitelů a zaměstnanců hotelových zařízení. Zároveň však dochází ke zvyšování nákladů na udržování starých a zastaralých technologií, které nejsou přizpůsobeny současným potřebám zákazníků a okolní konkurenci. Pokud chtějí hoteliéři v dnešní době uspět na trhu, nemají jinou možnost, než aktualizovat dosavadní systémy a začít využívat nových

technologií. Tyto systémy a technologie jsou obvykle nákladné a výdaje na jejich zavedení jsou menším hotelům nesnadno akceptovatelné.

Závěr k analýze makroprostředí

Cílem analýzy makroprostředí bylo prozkoumat faktory, které působí na celé odvětví, v němž se sledovaná společnost nachází. Mezi nejdůležitější příležitosti či hrozby, které mají nebo budou mít vliv na rozvoj celého cestovního ruchu, a tím tedy i na společnost, lze zařadit:

- I přes současnou ekonomickou krizi je o lázeňské pobyty stále zájem, a to zejména o tzv. prodloužené víkendy.
- Senioři představují a také budou představovat pro cestovní ruch jednu z nejdůležitějších cílových skupin.
- Úbytek kvalifikovaných lidí v oblasti hotelnictví může být především ve Zlínském kraji ještě znásoben díky současné jeho vysoké nezaměstnanosti a nízké průměrné mzdě.
- V budoucnu je nutné počítat s určitou regulací ze strany Ministerstva zdravotnictví, které začíná usilovat o nastolení pravidel v lázeňství.

5.2.2 Analýza mikroprostředí

K analýze mikroprostředí jsem využila tzv. Porterovu analýzu pěti konkurenčních sil. Tato analýza se zabývá rozbořením pěti dynamických konkurenčních faktorů, které ve velké míře ovlivňují výkonnost každého odvětví.

K vybraným hlediskům Porterova modelu jsem zvolila hodnotící stupnici v rozmezí od 1 do 10, kde hodnota 1 znamenala nejnižší možné ohodnocení pro nízké (nepravděpodobné, negativní) hledisko, a naopak hodnota 10 nejvyšší možné ohodnocení pro vysoké (pravděpodobné, pozitivní) hledisko. Pro porovnání jsem zvolila dvě období. Rok 2009 pro zmapování skutečné situace v odvětví a rok 2013 pro určení perspektivy odvětví.

Rivalita v odvětví

Společnost se řadí mezi tzv. roztržštěné odvětví, ve kterém soutěží mnoho firem, ale žádná nemá takový podíl na trhu, kterým by významně ovlivňovala chod odvětví. Se svojí

konkurencí společnost nejen bojuje, ale i spolupracuje a to v oblasti budování jednotné image lázeňské destinace.

V současnosti se v Luhačovicích a okolí nachází více než 50 hotelů, které spadají pod hlavičku jen několika málo provozovatelů. Převážná většina těchto hotelů je provozována akciovou společností Lázně Luhačovice. Tato společnost disponuje 1 360 lůžky a zaměstnává v průměru 500 lidí, čímž se řadí mezi nejvýznamnějšího konkurenta společnosti. Dalšími hlavními konkurenty, kteří působí ve stejném geografickém pásmu, jsou lázeňské zařízení Miramare, hotel Zálesí a lázeňský léčebný dům Praha.

Za ostatní konkurenty společnosti lze považovat ostatní lázeňská města v ČR, např. Karlovy Vary, Mariánské Lázně, Poděbrady, Teplice atd. V současnosti ČR existuje 36 lázeňských míst, v nichž se nachází 91 lázeňských zařízení.

Tab. 9. Rivalita v odvětví [vlastní zpracování]

<i>Činitelé ovlivňující faktor</i>	<i>2009</i>	<i>2013</i>
Počet konkurentů a jejich konkurenceschopnost	4	5
Růst odvětví	4	5
Diferenciace služeb	5	4
Intenzita strategického úsilí	7	8
Náklady odchodu z odvětví	7	6
Charakter konkurence, postoj k business etice	4	4
Šíře konkurence	5	5
<i>Celkem</i>	<i>36</i>	<i>37</i>
<i>Průměrné skóre</i>	<i>5,1</i>	<i>5,3</i>

Potenciální konkurence

Vzhledem k vysoké kapitálové náročnosti vstupu do odvětví a dlouhodobé tradici existujících podniků se neočekává výrazné ohrožení ze strany nových konkurentů. Potenciální hrozbou pro společnost mohou být spíše menší hotely či penziony, jež se začnou specializovat na určité typy služeb.

Konkurence nutí společnost nabízet slevové akce, rozšiřovat a zkvalitňovat poskytované služby. Společnost by se měla především zaměřit na stávající zákazníky a pracovat na tom, aby jim byla schopna poskytnout ucelený servis. Při tom se však snažit získávat nové (potenciální) zákazníky.

Tab. 10. Potenciální konkurence [vlastní zpracování]

<i>Činitelé ovlivňující faktor</i>	<i>2009</i>	<i>2013</i>
Úspory z rozsahu	5	4
Kapitálová náročnost vstupu do odvětví	8	7
Potřeba speciálních technologií	5	4
Přístup k surovinám, energiím, pracovní síle	5	5
Schopnost konkurentů snižovat náklady	4	5
Diferenciace služeb	6	5
Vládní politika	6	5
<i>Celkem</i>	<i>39</i>	<i>35</i>
<i>Průměrné skóre</i>	<i>5,6</i>	<i>5,0</i>

Hrozba substitutů

Pokud klienta trápí určité zdravotní problémy, je nucen vybrat si lázně dle jejich léčebného zaměření. V tomto případě neexistuje příliš velká nabídka substitutů, neboť jen několik málo lázní disponuje stejnými léčebnými prameny. Pokud zákazník vyhledává jen odpočinek a relaxaci, záleží na něm, které lázeňské zařízení navštíví. Jeho výběr je ovlivněn cenou, přírodním a kulturním prostředím, nabídkou služeb, doporučením apod.

Tab. 11. Hrozba substitutů [vlastní zpracování]

<i>Činitelé ovlivňující faktor</i>	<i>2009</i>	<i>2013</i>
Existence substitutů na trhu	3	5
Konkurence v odvětví substitutů	4	5
Hrozba substitutů v budoucnosti	3	5
Vývoj cen substitutů	4	4
Užitné vlastnosti substitutů	4	5
<i>Celkem</i>	<i>18</i>	<i>24</i>
<i>Průměrné skóre</i>	<i>3,6</i>	<i>4,8</i>

Za budoucí substitut lze považovat v dnešní době se rozšiřující tzv. denní lázně (day spa). Denní lázně vznikají na místech bez lázeňské tradice, bez specifických klimatických podmínek i bez léčivých pramenů. Denní lázně jsou zařízením, které nabízí profesionální osobní péči, podobně jako kosmetický salon. Jsou místem, kde je možné užívat si širokou nabídku procedur stejně jako v lázních, ovšem během několika hodin. Pomáhají zapomenout na každodenní starosti a umožňují krátký, ale intenzivní útek ze světa stresu.

Dodavatelé

Společnost spolupracuje s mnoha firmami. Jedná se o dodavatele potravinářských výrobků a nápojů (Pekařství Javor, Sanytrák, Ovospol, LESCO, NOWACO, Pivovar Janáček atd.), hygienických potřeb a zdravotního materiálu. Dále společnost využívá služeb servisních firem na výčepy, kávovary, výtahy, kuchyňského vybavení aj. Také spolupracuje s reklamními agenturami, cestovními kanceláři, bankovními institucemi a auditorskou kanceláří. Za největší dodavatele však společnost považuje firmy EON a RWE, které svými cenami mají největší vliv na její chod.

Tab. 12. Dodavatelé [vlastní zpracování]

<i>Činitelé ovlivňující faktor</i>	<i>2009</i>	<i>2013</i>
Počet významných dodavatelů	5	5
Existence substitutů – hrozba dodavatelů	5	5
Význam odběratelů pro dodavatele	5	6
Hrozba vstupu dodavatelů do odvětví	4	6
Náklady na přechod k jinému dodavateli	5	3
<i>Celkem</i>	<i>24</i>	<i>25</i>
<i>Průměrné skóre</i>	<i>4,8</i>	<i>5,0</i>

Zákazníci

Klientela společnosti je tvořena z velké části tuzemskými hosty, kteří se podle způsobu úhrady služeb dělí na dvě skupiny. První skupinou jsou klienti, kterým lázeňskou péči hradí zdravotní pojišťovny, a to buď komplexně – komplexní lázeňská péče (zdravotní pojišťovna hradí klientovi léčení, ubytování i stravování), nebo částečně – příspěvková lázeňská péče (zdravotní pojišťovna hradí jen léčení, klient si hradí sám ubytování i stravování). Druhou skupinu tvoří samoplátci nebo klienti, kterým pobyt platí jejich zaměstnavatelé.

V současnosti tvoří největší část hostů poslední zmiňovaná skupina, tj. zaměstnanci firem. Společnost dlouhodobě spolupracuje s těmito podniky: České dráhy, Severomoravská energetika a Hasiči. Jejich zaměstnanci jezdí na desetidenní rehabilitační pobyty po celý rok kromě letních prázdnin.

Podíl plateb od zdravotních pojišťoven zaznamenává ve společnosti klesající trend. Na druhé straně však dochází ke zvyšování počtu plně platících pacientů, což je

pravděpodobně způsobeno rozšířením ozdravných pobytů, především víkendových relaxačních a rehabilitačních pobytů.

Tab. 13. Zákazníci [vlastní zpracování]

<i>Činitelé ovlivňující faktor</i>	<i>2009</i>	<i>2013</i>
Počet významných zákazníků	6	5
Význam služby pro zákazníka	6	5
Ziskovost zákazníka	7	6
Náklady přechodu zákazníka ke konkurenci	4	5
Hrozba zpětné integrace	3	3
<i>Celkem</i>	<i>26</i>	<i>24</i>
<i>Průměrné skóre</i>	<i>5,2</i>	<i>4,8</i>

Závěr k analýze mikroprostředí

Úkolem analýzy mikroprostředí bylo upozornit na faktory, které mají nebo budou mít největší vliv na výkonnost společnosti. Z uvedené analýzy vyplynula řada silných a slabých stránek, z nichž lze zmínit především tyto nejdůležitější:

- Společnost působí v odvětví, ve kterém se nachází řada společností, ale žádná z nich nemá výrazný podíl na trhu, díky kterému by ovlivňovala chod celého odvětví.
- V současnosti je největším konkurentem společnosti akciová společnost Lázně Luhačovice, která vlastní a řídí zhruba tři desítky lázeňských hotelů a penzionů.
- Díky kapitálové náročnosti a také dlouhodobé tradici řady hotelů v Luhačovickém okolí, se neočekává budoucí výrazné ohrožení novými konkurenty.
- Pobyt v lázních může být v budoucnu nahrazen tzv. denními lázněmi, které se v současnosti začínají na trhu rozšiřovat.
- Největší skupinu klientů společnosti tvoří zákazníci, za něž pobyty hradí jejich zaměstnavatelé. Dlouholetou spoluprací mají s podniky, jako jsou České dráhy, Severomoravská energetika a Hasiči.

5.3 Analýza odvětví

Společnost spadá nejen do odvětví cestovního ruchu, ale také i do oblasti zdravotnictví. Dle klasifikace ekonomických činností (CZ-NACE) se jedná o následující podrobnější zařazení:

- 55.10 – Ubytování v hotelích a podobných ubytovacích zařízeních,
- 56.10 – Stravování v restauracích, u stánků a v mobilních zařízeních,
- 86.90 – Ostatní činnosti související se zdravotní péčí.

Na lázeňský cestovní ruch ČR také dolehla ekonomická krize, avšak zpočátku ho nezasáhla tak výrazně jako výrobní sektory. V plné síle se snížení počtu klientů projevilo loni v prvním čtvrtletí, kdy lázeňská zařízení zaznamenala o 10 % méně návštěvníků než ve stejném období předchozího roku. Avšak podle zveřejněných zpráv na konci minulého roku je lázeňství považováno za jediný segment v rámci ubytování a cestovního ruchu, kde se loni začal počet klientů zvyšovat. Důvodem je podle odborníků zavedení měny eura na Slovensku a zdražení tamních lázeňských pobytů. Právě k našim východním sousedům totiž řada Čechů za lázeňstvím v minulých letech směřovala. V minulém roce česká měna oproti euru meziročně značně oslabila, tím se pobyty na Slovensku významně prodražily a Češi se tak začali vracet zpět do českých lázní.

Zatímco loni v prvním čtvrtletí hovořila statistika o 4% poklesu české klientely v porovnání s předchozím rokem, na konci třetího čtvrtletí už hovořila o 2% nárůstu. I přes zvýšený zájem české klientely zaznamenaly v minulém roce lázně ve srovnání s rokem 2008 celkový pokles – za období od ledna do září byl počet klientů celkově nižší o 4 %. Největší vliv na tom měl přetrvávající snížený zájem ze strany cizinců z důvodu finanční krize. Ve třetím čtvrtletí roku 2009 směřovalo do českých lázní o 10 % méně zahraniční klientely oproti předchozímu roku.

6 ANALÝZA MOŽNOSTI ZAVEDENÍ CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI INTER ZNOJEMIA GROUP, A.S.

Ve společnosti nebyl doposud zaveden systém controllingu. A tedy ani funkce controllera se zde nenachází. Avšak některé úkoly controllingu jsou vykonávány ekonomickým úsekem, zejména se jedná o zpracovávání a předávání zpráv o finanční situaci hotelů řediteli společnosti.

6.1 Toky informací ve společnosti

Společnost INTER ZNOJEMIA Group, a.s. využívá dva programové systémy, jedná se o účetní systém a hotelový systém. Pro vedení podvojného účetnictví používá již několik let systém UOK – Účetnictví organizačních kanceláří, který dodává softwarová společnost UOK Znojmo, s.r.o. Jedná se o účetní program, který společnosti nabízí snadnou obsluhu, rychlé ovládání a především velké množství funkcí. Jednou z funkcí tohoto systému je například sledování účetních operací dle vnitropodnikových útvarů (středisek) či kalkulací (výkonů). Společnost však tohoto zatím nevyužívá a účetní operace vykazuje v rámci celé společnosti.

Hotelový informační systém, který společnost zavedla v roce 2008, je od společnosti AGNIS, s.r.o. Tento systém nabízí řadu modulů, avšak společnost v rámci svých hotelů využívá pouze tyto moduly:

- **Recepce a on-line rezervace** – funkcemi těchto modulů jsou správa rezervací, pobytů a účtů jednotlivých hostů a on-line rezervace přes internet.
- **Restaurace** – funkcemi modulu jsou řízení restauračního provozu, sledování toku financí a kontrola personálu. Systém zajišťuje vedení účtů, objednávky jídel a nápojů a vyúčtování hostů. Dále slouží k přesné evidenci prodávaného zboží a ve vazbě na systém skladového zajišťuje odepsání zboží a surovin ze skladu.
- **Kuchyně a sklad potravin** – jedná se o rozsáhlou oblast zajišťující příjem zboží, jeho evidenci a výdej ze skladu. Dále umožňuje sestavovat receptury, jídelníčky a cenové kalkulace v různých variantách v návaznosti na typ jídelníčku či skupinu klientů (tuto možnost společnost nevyužívá).

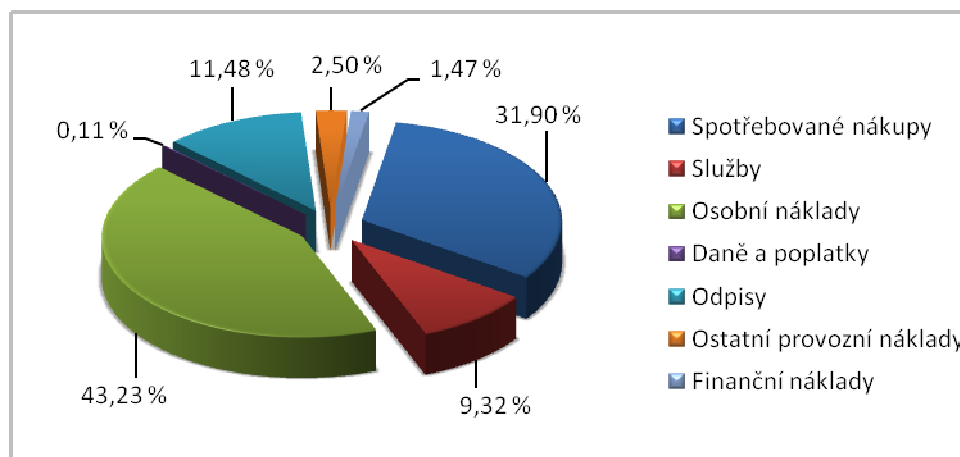
Zavedení hotelového informačního systému pomohlo k zpřehlednění všech činností ve společnosti. Díky propojení účetního systému s hotelovým systémem se společnosti eliminuje povinnost ručního přepisování údajů z hotelového systému do účetnictví, což významně zvyšuje komfort práce. Oba systémy tak umožňují řídit, sledovat, kontrolovat a vyhodnocovat jednotlivé úseky společnosti. Ovšem ve společnosti jsou v současnosti kontrolovány pouze úseky, které vykazují denní tržby, tj. stravovací a ubytovací úsek (léčebné procedury jsou placeny v rámci pobytů). Navíc kontrola těchto úseků probíhá v rámci inventury, kde se prověřuje spíše hospodaření pracovníků než celého oddělení. Zkoumat hospodaření jednotlivých úseků však nelze hlavně z důvodu, že společnost nepřiznává náklady konkrétním úsekům, ale sleduje je v rámci celé společnosti.

6.2 Členění nákladů

Pro sledování svých nákladů používá společnost pouze druhové členění. Toto členění je prováděno v rámci sestavování výkazu zisku a ztrát, tzn., že náklady jsou členěny podle účtové osnovy, popřípadě podle analytických účtů nebo skupin analytických účtů.

Společnost má tyto základní nákladové druhy:

- Spotřebované nákupy – zahrnují spotřebu materiálů, surovin, energie, plynu a vody, prodané zboží apod.
- Služby – zahrnují opravy a údržbu, revizi a servis strojů (zařízení), náklady na reprezentaci, náklady na školení aj.
- Osobní náklady – zahrnují mzdové náklady, zákonné sociální a zdravotní pojištění, sociální náklady.
- Daně a poplatky – zahrnují daň silniční, daň z nemovitosti, místní a ostatní poplatky.
- Odpisy dlouhodobého a nehmotného majetku.
- Ostatní provozní náklady – zahrnují smluvní pokuty, úroky z prodlení, ostatní pokuty a penále, odpisy pohledávek atd.
- Finanční náklady – zahrnují nákladové úroky a ostatní finanční náklady.



Obr. 5. Struktura nákladů v roce 2008 [vlastní zpracování]

Jak je zřejmé z obrázku (Obr. 5), největší podíl nákladů představovaly osobní náklady a spotřebované nákupy. K největším změnám ve struktuře nákladů došlo v roce 2005 a 2006, což bylo způsobeno nejen růstem cen vstupního materiálu a energie, ale také i změnami v platových třídách společnosti. Výše uvedenou strukturu si společnost udržovala zhruba ve stejném poměrovém složení od roku 2006. Vývoj nákladů byl podobněji uveden v části 5.1.5 Finanční analýza.

6.3 Tvorba cen a kalkulace

Společnost nemá zavedený jednotný systém kalkulací pro tvorbu cen. Jednotlivé ceny služeb vychází z marketingové politiky společnosti. Na tvorbě cen spolupracuje ředitel společnosti s úsekem marketingu a prodeje.

Společnost používá několik druhů cen, které pak ovlivňují nejen formování cen jednotlivých pobytů, ale například i poskytování slev. V zásadě se jedná o cenu ubytování a cenu jídel a nápojů. Výše ceny ubytování je různá v závislosti na termínu pobytu (sezóna, mimosezóna), na délce pobytu (pobyt na jednu noc, víkendový pobyt, týdenní pobyt apod.) či na počtu ubytovaných osob (příplatek za neobsazenou postel, přistýlka apod.). Cena jídel a nápojů se odvíjí od ceny spotřebovaných potravin, přírážky (hradící náklady a zabezpečující zisk) a daně z přidané hodnoty.

Avšak v poslední době se ceny ve společnosti tvoří bez přihlídnutí k metodickému postupu cenové kalkulace. Management hotelu stanovuje ceny především tak, že ceny předcházejícího období navýší o inflační koeficient nebo koeficient růstu nákladů. Jen v mále míře bere ohled na vývoj poptávky, nabídky a cen na trhu.

6.4 Plánování

Ve společnosti není v současné době vytvořen systém plánování a kontroly výsledků. Společnost vytváří jen plán investic, který je sestavován ve spolupráci vedoucích technického a ekonomického úseku s ředitelem společnosti. Tento plán je tvořen na různé investiční záměry, jako například byla nedávná rekonstrukce obou hotelů. Každý plán je tvořen na období, po které se počítá s jeho realizací. Dle délky období jednotlivých plánů jsou rozčleněny na roky nebo měsíce.

Nedostatkem těchto plánů je především ta skutečnost, že se jedná pouze o jakýsi odhad finančních prostředků, které budou potřebné k realizaci daných projektů. Nejsou tedy přesně stanoveny výdaje, které musí být dodrženy. V případě jejich navýšení se proto ani nepátrá po příčinách odchylek.

6.5 Závěry z možnosti zavedení controllingu

Cílem této analýzy bylo zhodnotit současné využití controllingu v dané společnosti. Z analýzy bylo zjištěno, že ve společnosti nebyl dosud zaveden útvar controllingu a ani zde nikdo nevykonává funkci controllera. Tato analýza upozornila také na řadu skutečností, které doposud společnosti bránili k efektivnímu provozu obou hotelů. Mezi tyto skutečnosti lze zařadit:

- Společnost člení své náklady jen druhově, které je však z hlediska podnikového řízení nevyhovující. Z hlediska controllingu je potřeba náklady přetřídít na fixní a variabilní. Členění nákladů na fixní a variabilní a přiřazení nákladů jednotlivým střediskům umožní větší přehlednost podnikových činností, snadnější rozhodování o jednotlivých položkách nákladů a také poslouží k cenové kalkulaci. Tím také bude mít společnost možnost počítat bod zvratu a příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku.
- Tvorba cen ve společnosti je nevyhovující, neboť ceny služeb nejsou tvořeny na základě metodických postupů cenové kalkulace. Proto je ve společnosti potřeba zavést kalkulační systém, který zavede určitá pravidla při tvorbě cen.
- Plánování ve společnosti není také efektivní, neboť se jedná o pouhé odhady budoucích výdajů potřebné k realizaci projektů. Tudíž nedochází ani k důkladné

analýze odchylek od plánů. Ve společnosti neexistuje směrnice pro plánování a kontrolu. Proto je potřeba tuto směrnici zavést.

- Díky velké nabídce funkcí, které oba informační systémy nabízí, a také jejich propojenosti může společnost řídit, sledovat, kontrolovat a hodnotit každodenní hospodaření jednotlivých úseků, což však doposud v plné míře nevyužívala. Proto při správném nastavení výstupů a využití všech vhodných funkcí, lze považovat oba systémy za budoucí základnu informací, která bude poskytovat údaje o každodenním stavu ekonomiky a provozu hotelů.

Výše uvedené nedostatky poslouží jako námět pro současné vedení společnosti k provedení nápravných opatření, které budou uvedené v projektu. Dále také povedou k posílení a pochopení správného zařazení pozice controllera v podniku, jeho odpovědností a pravomocí.

7 PROJEKT IMPLEMENTACE CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI INTER ZNOJEMIA GROUP, A.S.

Cílem projektu je navrhnout takový způsob řešení implementace controllingové koncepce ve společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s., o který se bude moci společnost opřít při její praktické aplikaci.

Celý proces zavádění je složitým procesem, který sebou přináší řadu změn a probíhá v několika na sebe navazujících fázích. Implementaci controllingu lze tudíž označit za řízený proces změny z výchozího stavu do žádaného stavu. Zavedením controllingové koncepce ve společnosti nevzniknou změny pouze vedení společnosti, ale i všem pracovníkům, které však povedou k zefektivnění jejich práce. Díky aplikaci controllingu tak budou zaměstnanci více informováni o ekonomické a provozní situaci společnosti.

Průběh implementačního procesu ve společnosti nám znázorní následující podrobný popis jeho jednotlivých fází, který se opírá o teoretické vymezení popsané v kapitole 3.

7.1 Vypracování analýzy současného stavu

Analýza současného stavu řízení společnosti jak z vnitřního, tak i z vnějšího pohledu, byla zpracována v kapitolách 5 a 6. V závěru každé analýzy byla zhodnocena řada možností, ale i opatření, na které se při zavádění systému controllingu musí brát zřetel. Na základě výsledků analýz budou v dalších částech stanoveny cíle controllingu, dále bude začleněna pozice controllera do podnikové hierarchie a rovněž budou stanoveny úkoly controllera.

Vzhledem k tomu, že se ve společnosti můžou objevit problémy se zaváděním controllingu, jako například neochota lidí spolupracovat na něčem novém, neochota měnit své návyky a dělat věci jinak, doporučuji společnosti hned na začátku projektu uspořádat workshop. Cílem tohoto workshopu bude zvýšit povědomí o potřebnosti controllingu ve společnosti, neboť nedůvěra v controlling většinou pramení z nedostatečných informací o jeho principech fungování. Nejvhodnější by bylo, aby tento workshop vedl externí odborník, který již má zkušenosti se zaváděním controllingu v jiných podnicích.

7.2 Formulování cílů controllingu

Společnost INTER ZNOJEMIA Group, a.s. zavádí controlling především z těchto důvodů:

- potřeba řídit náklady – vysoký podíl fixních nákladů,
- špatné výsledky hospodaření v minulých letech,
- nepostačující informace potřebné k rozhodování,
- neprůhledné a neefektivní řízení činností ve společnosti,
- nedostačující rozhled do budoucnosti z hlediska nespolehlivého, resp. žádného plánování,
- sílící tlak konkurence a tržního prostředí,
- úbytek podílu plateb od zdravotních pojišťoven,
- vliv současné ekonomické situace.

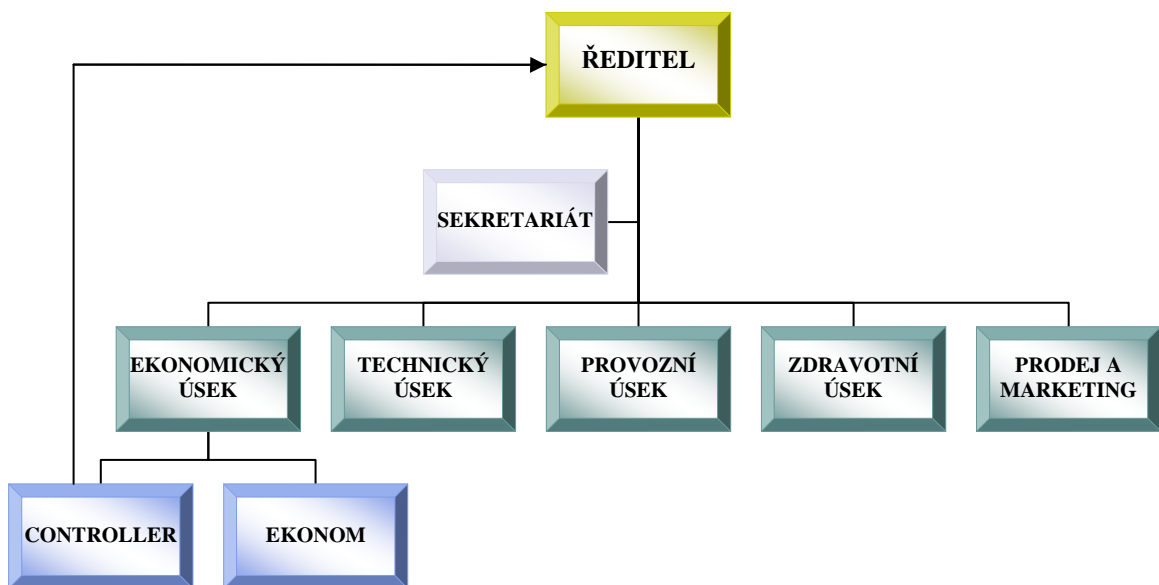
Na základě výše uvedených důvodů si společnost zvolila cíle, které od zavedení controllingové koncepce očekává:

- zprůhlednění společnosti jako celku,
- přehlednost a snadnější rozhodování o jednotlivých položkách nákladů,
- zdokonalení kalkulačního systému,
- efektivnější řízení obchodní a marketingové aktivity, cenové a slevové politiky,
- efektivnější využívání kapacit hotelů,
- efektivnější využívání materiálních, finančních a personálních zdrojů společnosti,
- lepší rozhodování o struktuře nabízených služeb,
- větší důvěryhodnost údajů,
- snadnější předpovídání tendencí vývoje jednotlivých ukazatelů společnosti.

7.3 Zařazení pozice controllera v organizační struktuře společnosti

Vzhledem k velikosti společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s. by bylo neefektivní vytvářet samostatné oddělení controllingu. Přenesení funkce controllera na jiného pracovníka není vhodné zase z důvodu předpokládaného rozsahu úkolů a povinností, které budou souviset s controllingem. Tudíž se pro společnost jeví jako nejlepší možnost začlenit controlling do ekonomického úseku, resp. vytvořit pozici controllera v rámci tohoto úseku. Schéma zařazení je patrné níže na obrázku (Obr. 6).

Vytvoření nové pozice controllera v ekonomickém úseku je hlavně podporováno dvěma důležitými skutečnostmi. První z nich je, že ekonomický úsek má po řediteli druhou největší rozhodující pravomoc. Druhou skutečností je, že dříve v tomto úseku pracovali dva zaměstnanci. Jeden pracovník měl na starosti vedení účetnictví a druhý pracovník vedl mzdovou evidenci. Avšak od roku 2008 v tomto úseku pracuje už jen jeden pracovník, který je v současnosti svou prací dosti vytížen, což také znemožnilo přenést na něj funkci controllera. Proto také navrhuji, že může být přijat na pozici controllera pracovník, který bude v případě nutnosti nápomocný i ekonomovi.



Obr. 6. Schéma začlenění pozice controllera [vlastní zpracování]

Pozice controllera bude v organizační struktuře začleněna na stejné hierarchické úrovni jako ekonom. Controller bude navigátorem (poradním orgánem) ředitele. Avšak jeho rozhodovací a příkazovací pravomoci budou omezené. Controller bude odpovídat za

vybudování a funkci controllingového systému, tj. za integrované plnění všech stanovených úkolů controllingu. Za řízení ekonomického úseku bude zodpovědný ekonom.

7.4 Stanovení úkolů controllera

Controller ve společnosti bude zastávat funkci koordinátora a rádce. Jeho hlavní úkol bude spočívat v koordinování a poskytování správných rad. K dalším jeho úkolům bude patřit sbírání, třídění, analyzování a předávání informací o všech oblastech a činnostech společnosti přímo řediteli společnosti nebo vedoucím jednotlivých úseků. Bude spolupracovat na sestavování plánů, dále bude mít na starosti porovnávání plánů a skutečností, navrhování nápravných opatření a vyhodnocování přijatých opatření apod.

Ovšem, jak již vyplynulo z analýzy zpracované v kapitole 6, k tomu, aby controller mohl zastávat svoji funkci a plnit svěřené úkoly, je ve společnosti nutné minimálně zavést:

- reklasifikaci nákladů,
- odpovědnostní střediska,
- systém plánování a kontroly,
- systém reportingu,
- kalkulační systém a tvorbu cen.

V návaznosti na výše uvedená minima doporučuji společnosti, aby controller také zavedl a tudíž měl i na starosti tyto následující nástroje:

- výpočet krátkodobého hospodářského výsledku,
- výpočet krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku,
- analýzu bodu zvratu,
- systém ukazatelů finanční analýzy.

Návrh zavedení a jednotlivé formy výše uvedených úkolů jsou popsány v následující části.

Avšak vzhledem k tomu, že společnost bude přijímat na pozici controllera úplně nového pracovníka, bude potřeba, aby se nejprve obeznámil s chodem společnosti. Proto prvním a nezbytně důležitým úkolem controllera bude seznámit se s provozem jednotlivých oddělení, jejich pravomocemi a vzájemnou provázaností, čímž získá přehled o procesech a činnostech, které se dějí uvnitř společnosti.

7.4.1 Správné nastavení informačních systémů

Aby byl controller schopen plnit všechny stanovené úkoly, musí být vybaven dostatečnými nástroji a odpovídajícími informačními zdroji. Proto jeho dalším důležitým úkolem bude seznámit se s problematikou informačních systémů společnosti, na jejímž základě provede potřebné úpravy. Tyto úpravy bude moci udělat právě na základě správného pochopení procesů uvnitř společnosti. Díky provedeným úpravám pak bude schopný podávat pravdivé a úplné informace o ekonomickém a provozním dění obou hotelů.

V této oblasti bude controller spolupracovat s vedoucím technického úseku, neboť právě on je zodpovědný za správu počítačové sítě a softwaru společnosti. Pro bližší seznámení s problematikou informačních systémů bude vhodné ve společnosti zařídit nutné konzultace, popř. školení od jednotlivých dodavatelů informačních systémů.

I když je pro potřeby controllingu potřeba zavést jednotný informační systém, rozhodla se společnost do této oblasti dočasně neinvestovat i také z důvodu, že podnikový software pořídila před dvěma lety za několik desítek tisíc korun. Ovšem v případě potřeby se společnost v budoucnu nebrání potřebný software dokoupit.

7.4.2 Reklasifikace nákladů

Controller by se měl při reklasifikaci nákladů řídit následujícím postupem. Nejprve se z manažerského informačního systému exportuje podrobný seznam nákladových položek analytické evidence. Tyto položky se dále rozčlení klíčem proti seznamu položek variabilních nákladů (VN), fixních nákladů (FN) a smíšených nákladů (SN). Na závěr reklasifikačního procesu se zkontroluje, zda byly všechny položky úspěšně rozděleny. Nesmí zůstat nezařazená položka. Podrobné členění konkrétních významných nákladových položek nebo jejich skupin se provádí podle rozdílné příčiny jejich vzniku. Pokud však nelze určit příčinu vzniku nákladů, jedná se o smíšené náklady. Zatřídění těchto nákladů pak provádí odpovědný pracovník, který určí, zda jsou ovlivňovány více časem nebo výkonem.

Návrh reklasifikace nákladů ve společnosti uvádím v následující tabulce (Tab. 14). Úkol controllera však nebude jen tímto způsobem přetřídít náklady, naopak jeho další povinností bude neustálá kontrola, doplňování a aktualizování níže uvedeného seznamu nákladů.

Tab. 14. Reklasifikace nákladů [vlastní zpracování]

Číslo účtu	Nákladový druh	FN VN SN	Číslo účtu	Nákladový druh	FN VN SN
50xxxx	SPOTŘEBOVANÉ NÁKUPY				
501010	DDHM do 40 000,-	FN	501900	Ostatní spotřeba materiálu	VN
501060	Lékařský materiál	VN	502100	Spotřeba elektřiny	FN
501080	Náhradní díly, materiál	FN	502200	Spotřeba plynu	FN
501110	PHM	FN	502210	Spotřeba techn. plynu	VN
501120	Spotřeba OOPP	FN	502300	Spotřeba vody	FN
501150	Kancelářské potřeby	FN	504300	Zboží	VN
501160	Reklamní předměty	FN	504400	Noviny - pořizovací cena	VN
501200	Potraviny	VN	504401	Noviny - marže	VN
51xxxx	SLUŽBY				
511100	Opravy budov	FN	518120	Poštovné	FN
511200	Opravy strojů a zařízení	FN	518140	Nájemné	FN
511500	Údržba budov a strojů	FN	518150	Reklama	FN
512100	Služební cesty	FN	518160	Právní služby	FN
512500	Diety zaměstnanců	VN	518200	Přepravné	VN
513000	Náklady na reprezentaci	FN	518410	Rehabilitace	VN
518010	Software do 60 000,-	FN	518411	Sportovní rehabilitace	VN
518100	Telefon	FN	518900	Ostatní služby	FN
52xxxx	OSOBNÍ NÁKLADY				
521100	Mzdy	FN	524400	ZP zaměstnanců	FN
521200	Náhrady mzdy	FN	527100	55 % stravenky	FN
524100	SP zaměstnanců	FN			
53xxxx	DANĚ A POPLATKY				
531000	Daň silniční	FN	538530	Správní poplatky	FN
532000	Daň z nemovitosti	FN	538540	Místní poplatky	FN
538500	Poplatky (televize, rádia)	FN	538550	Ostatní poplatky	FN
538510	Spotřeba kolků	FN			
54xxxx	JINÉ PROVOZNÍ NÁKLADY				
541200	ZC prodaného DHM	FN	548500	Ostatní provozní náklady	FN
544000	Smluvní pokuty	FN	548600	Pojištění provozu	FN
545000	Ostatní pokuty, poplatky	FN	548900	Neuplatněné DPH	SN
546000	Odpis pohledávek	FN	549000	Manka a škody	SN
55xxxx	ODPISY, REZERVY A OP				
551110	Účetní odpisy DM	FN	559200	Tvorba OP	FN
551210	Daňové odpisy DM	FN			
56xxxx	FINANČNÍ NÁKLADY				
562100	Úroky z dlouh. úvěrů	FN	563000	Kurzové ztráty	FN
562200	Úroky z krátk. úvěrů	FN	568100	Poplatky bance	FN

7.4.3 Zavedení odpovědnostních středisek

Povinností controllera bude rozdělit vnitropodnikové úseky společnosti na odpovědnostní střediska. Návrh členění středisek uvádím v tabulce (Tab. 15). Úseky jsem rozdělila na střediska podle činností, které vykonávají.

Tab. 15. Rozdělení vnitropodnikových úseků na střediska [vlastní zpracování]

Úsek	Odpovědnostní středisko	NIVA I	NIVA II
Ředitel	Investiční	X	-
Sekretariát	Nákladové	X	-
Ekonomický úsek	Nákladové	X	-
Prodej a marketing	Výnosové	X	-
Technický úsek	Nákladové	X	X
Ubytovací úsek	Nákladové/výnosové	X	X
Stravovací úsek	Nákladové/výnosové	X	X
Zdravotní úsek	Nákladové/výnosové	X	X

Vzhledem k tomu, že společnost provozuje dva hotely, jsou jednotlivá střediska ještě rozdělena v rámci obou hotelů. Pracovníci správních úseků mají kanceláře v lázeňském hotelu Niva I, proto navrhuji sledování těchto středisek v rámci lázeňského hotelu Niva I a při pravidelném vykazování hospodaření středisek jejich náklady dle potřeby či pravidla rozdělit stanoveným poměrem mezi oba hotely.

Ubytovací, stravovací a zdravotní úseky doporučuji vést pro jejich lepší přehlednost jako nákladové, tak i výnosové střediska. Tím také bude možné zavést v těchto střediscích výpočet následujících navrhovaných ukazatelů: krátkodobý hospodářský výsledek, krycí příspěvek a bod zvratu. Tyto ukazatelé jsou popsány v následující části.

Z důvodu vysokého poměru fixních nákladů oproti variabilním nákladům bude ještě důležité zavést vhodné pravidlo, podle kterého se budou fixní náklady průběžně plánovat a přiřazovat jednotlivým střediskům. Controller tak může zavést rozdělování nákladů podle různých hledisek, jako například podle výše dosažených tržeb či počtu pracovníků v jednotlivých úsecích. Při rozdělování mezi hotely pak může vycházet z kapacity hotelů a jejich obsazenosti.

Pro vedení účetních operací těchto vnitropodnikových středisek může společnost začít využívat funkci, kterou nabízí účetní program, a to je vedení účetnictví dle středisek. To by tedy znamenalo, že vedle podvojného účetnictví by vedla i vnitropodnikové účetnictví.

7.4.4 Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku

Výpočet krátkodobého hospodářského výsledku se ve společnosti doposud prováděl tradičním způsobem, tj. z výkazu zisku a ztrát. Pro společnost je tento způsob výpočtu potřebný, avšak z hlediska potřeb controllingu je nevhodný. Controller by proto měl zavést výpočet KHV založený na kapacitním členění nákladů.

Při výpočtu může controller vycházet z metody výpočtu KHV výrobních podniků, kterou však musí upravit z důvodu rozdílného složení fixních a variabilních nákladů. Návrh tohoto postupu výpočtu znázorňuji v tabulce (Tab. 16).

Tab. 16. Výpočet KHV za rok 2009 [vlastní zpracování]

Řádek	Položka	Výpočet	Kč
1	Tržby brutto		35 424 129
2	Snížení tržeb		39 876
3	TRŽBY NETTO	ř. 1 – ř. 2	35 384 253
4	Spotřeba materiálu a surovin		4 053 352
5	Prodané zboží		918 186
6	Služby zákazníkům		111 454
7	Diety		1 238
8	VARIABILNÍ NÁKLADY	\sum ř. 4 až ř. 7	5 084 230
9	KRYCÍ PŘÍSPĚVEK I	ř. 3 – ř. 8	30 300 023
10	Osobní náklady		12 001 876
11	Zákonné sociální pojištění		2 983 451
12	Zákonné zdravotní pojištění		1 076 169
13	Spotřeba energie, vody a plynu		3 149 121
14	Náklady na údržbu a běžné opravy		654 147
15	Reklama a propagace		53 250
16	Náklady na komunikaci		281 459
17	Služby		1 215 889
18	Daně a poplatky		40 125
19	Odpisy a rezervy		3 898 114
20	Úroky a finanční náklady		471 352
21	Ostatní náklady		421 511
22	SPECIÁLNÍ FIXNÍ NÁKLADY	\sum ř. 10 až ř. 21	26 246 464
23	KRYCÍ PŘÍSPĚVEK II	ř. 9 – ř. 22	4 053 559
24	Vedení podniku		42 403
25	Administrativa		65 124
26	Výpočetní technika		37 434
27	Ostatní náklady		9 126
28	VŠEOBECNÉ FIXNÍ NÁKLADY	\sum ř. 24 až ř. 27	154 087
29	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ	ř. 23 – ř. 28	3 899 472

Účetní výkazy roku 2009 budou schváleny v rámci výroční zprávy na konci června tohoto roku. Z tohoto důvodu byly částky odhadnuty a kalkulovány na základě vývoje minulých let s přihlédnutím na dění ve společnosti v průběhu roku 2009.

7.4.5 Výpočet krycího příspěvku na úhradu fixních nákladů a zisku

Krycí příspěvek (PÚ) je ukazatel, který informuje podniky o tom, kolik jim zůstane z tržeb po odečtení nákladů přímo souvisejících s výrobou produktu či poskytováním služby. Hodnota tohoto výsledku pak určuje, v jakém rozsahu jsou kryty fixní náklady, a jaká část se podílí na tvorbě zisku. Výpočet se zaměřuje na tržní ceny, které vychází z aktuální situace trhu.

Pro výpočet krycího příspěvku existují dvě metody. První metoda je založena na dvoustupňovém výpočtu příspěvku s rozlišením na VN a FN. Tuto metodu jsem použila při výpočtu KHV. Druhá metoda je dána pouze rozdílem tržeb a variabilních nákladů a je tedy mnohem jednodušší oproti první. Právě i proto doporučuji pro výpočet příspěvku za celou společnost tuto druhou metodu.

Návrh výpočtu PÚ za rok 2009 společnosti jako celku:

$$PÚ = T - VN = 35\,384\,253 - 5\,084\,230 = \mathbf{30\,300\,023, - K\check{c}}$$

Výpočet krycího příspěvku se doporučuje zavést i na jednotlivé výrobky či služby, což však vzhledem k velkému rozsahu služeb u společnosti není možné. Ovšem díky zavedení odpovědnostních středisek ve společnosti je možné vedle výpočtu příspěvku za celý podnik, počítat také příspěvek za ubytovací, stravovací a zdravotní střediska. Výpočet příspěvků u těchto středisek může být počítán první metodou, tj. rozlišením na VN a FN. Díky tomu také společnost jednoduše dopočítá i jejich KHV. Pro získávání aktuálnějších dat doporučuji, aby controller prováděl výpočty těchto ukazatelů v měsíčních intervalech, a to jak za jednotlivá střediska v rozdělení na oba hotely, tak i v souhrnu za celou společnost.

Návrh tohoto výpočtu uvádím v následující tabulce (Tab. 17). Hodnoty v tabulkách jsou uvedeny v rozdělení obou hotelů. Fixní náklady jsem nejprve rozdělila mezi střediska podle jejich dosažených tržeb. Jelikož největší tržby byly za ubytování, přiřadila jsem polovinu všech fixních nákladů právě ubytovacímu středisku. Zbývající polovinu fixních nákladů jsem rozdělila mezi ostatní dva úseky rovným dílem, neboť dosáhly podobné výše

tržeb. Takto přidělené fixní náklady střediskům jsem poté ještě rozdělila mezi hotely, a to podle jejich roční kapacity. Z důvodu větší kapacity hotelu Niva I jsem přiřadila 65 % fixních nákladů právě této budově a 35 % fixních nákladů hotelu Niva II.

Tab. 17. Výpočet KHV a PÚ za rok 2009 jednotlivých středisek [vlastní zpracování]

(v tis. Kč)	UBYTOVACÍ ÚSEK		STRAVOVACÍ ÚSEK		ZDRAVOTNÍ ÚSEK	
	I	II	I	II	I	II
Tržby netto	11 496	6 190	5 638	3 036	5 866	3 159
VN	1 068	575	1 950	1 051	286	154
PÚ I	10 428	5 615	3 688	1 985	5 580	3 005
Speciální FN	8 530	4 593	4 265	2 297	4 265	2 297
PÚ II	1 898	1 022	- 577	- 312	1 315	708
Všeobecné FN	50	27	25	14	25	14
KHV	1 848	995	- 602	- 326	1 290	694

Jak vyplývá z tabulky (Tab. 17), stravovací úsek v roce 2009 nevytvářel hodnoty na pokrytí svých fixních nákladů. A tudíž odčerpával z hodnot jak ubytovacího, tak zdravotního střediska. Na základě této skutečnosti by se měl controller poté zaměřit na stravovací úsek, analyzovat možné příčiny nízkých hodnot krycích příspěvků (především zkoumat variabilní náklady) a navrhnout možná nápravná řešení.

7.4.6 Analýza bodu zvratu

Analýza bodu zvratu je důležitým nástrojem řízení zisku, který je nutno ve společnosti sledovat, neboť udává výši objemu výkonu, při které jsou náklady rovny výnosům. Tedy určuje objem produkce, při kterém se krycí příspěvek rovná fixním nákladům a společnost tak dosahuje nulového zisku. Jakékoliv zvýšení produkce nad tento bod, pak společnosti přinese zisk.

Avšak z hlediska různorodosti služeb ve společnosti nelze kvantifikovat bod zvratu za celý podnik v naturálních jednotkách, tudíž bod zvratu bude controller vyjadřovat hodnotově jako minimální objem tržeb, který pokryje všechny náklady.

Návrh výpočtu bodu zvratu za rok 2009 společnosti jako celek:

$$PVN = \frac{VN}{T} = \frac{5\,084\,230}{35\,384\,253} = \mathbf{0,1437\text{ Kč}}$$

$$BZ(KT) = \frac{FN}{1 - PVN} = \frac{26\,400\,551}{1 - 0,1437} = 30\,830\,960, - \text{Kč}, \text{ kde}$$

PVN ... průměrné variabilní náklady na 1,- Kč tržeb,

BZ (KT) ... bod zvratu = kritické tržby.

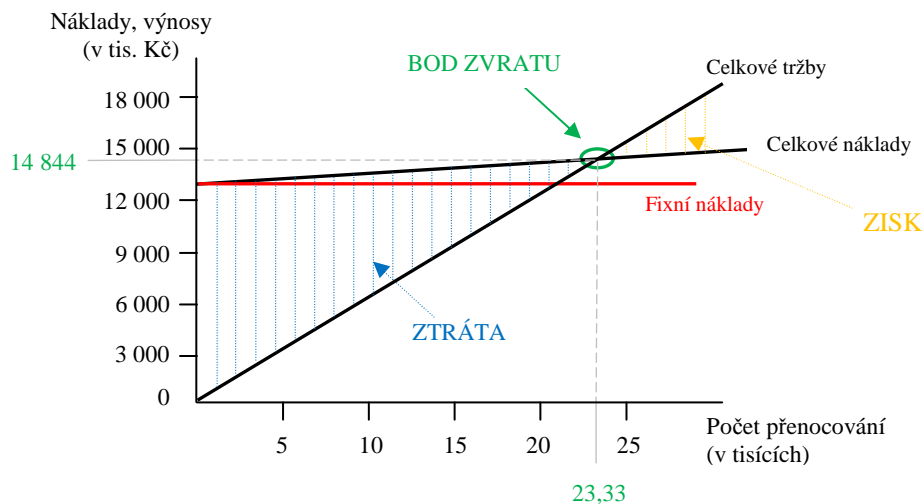
Stejně jako u výpočtu krycího příspěvku, tak i tady bude možné sledovat analýzu bodu zvratu i za ubytovací, stravovací a zdravotní střediska. Například bod zvratu v ubytovacím středisku tak určí, kolik je potřeba počtu přenocování k úhradě celkových nákladů. Případně lze také určit velikost prodejů či prodejní cenu za jedno přenocování pro dosažení určité výše zisku. Analyzování bodu zvratu doporučuji provádět v měsíčních intervalech jak za jednotlivá střediska v rozdělení na oba hotely, tak i za celou společnost.

Vhodné také bude doplňovat jednotlivé výpočty o grafické znázornění, například způsobem, jak uvádím níže na obrázku (Obr. 7). Jelikož systém společnosti nenabízí žádnou funkci pro analyzování bodu zvratu, bude controller vypracovávat vše ručně za pomoci tabulkového procesoru Microsoft Excel.

Návrh výpočtu bodu zvratu za ubytovací střediska (v souhrnu za oba hotely) za rok 2009:

$$BZ(\text{počet přenocování}) = \frac{FN}{\text{Cena za 1 přenocování} - PVN} = \frac{13\,200\,275}{600 - 34,17} = 23\,329$$

$$PVN = \frac{VN}{\text{Počet prodané kapacity}} = \frac{1\,643\,211}{48\,090} = 34,17 \text{ Kč}$$



Obr. 7. Bod zvratu ubytovacích středisek [vlastní zpracování]

V roce 2009 byly celkové náklady ubytovacího střediska uhrazeny v okamžiku dosažení 23 329 lůžkodní. Každé další přenocování již znamenalo zisk pro společnost.

Podobným způsobem bude controller sledovat bod zvratu i ve stravovacím a zdravotním středisku. Stravovací středisko tak zjistí, kolik musí prodat jídel k úhradě svých nákladů, a zdravotní středisko zjistí počet procedur, které musí prodat k úhradě svých nákladů.

7.4.7 Systém plánování a kontroly

Vzhledem k tomu, že společnost doposud nevěnovala velkou pozornost tvorbě plánu a plánovacímu procesu, je nejdříve nutné ve společnosti zavést směrnici plánování a kontroly. Za zavedení směrnice plánování a kontroly bude zodpovědný controller. Směrnice bude obsahovat druhy zpracovávaných plánů, jejich minimální obsah, vzájemné vazby mezi sebou, osoby zodpovědné za vyhotovení jednotlivých plánů, postup při plánování apod.

Plánovací proces ve společnosti navrhuji rozdělit na strategický a operativní (roční). Strategické plánování bude mít ve své kompetenci ředitel společnosti. Jelikož je ředitel ve své funkci od začátku letošního roku, bude potřeba hned na počátku plánovacího procesu, aby si ujasnil dlouhodobé cíle, které chce pro úspěch společnosti dosáhnout. Strategický plán bude sestavován jednak na základě těchto dlouhodobých cílů ředitele, ale také výsledků prováděných analýz (analýza silných a slabých stránek společnosti, analýza trhu aj.), které bude mít za úkol pravidelně zpracovávat controller.

Strategický plán by měl být tvořen na období delší než 4 let. Také jej doporučuji vytvářet ve více variantách, a to minimálně v optimistické, průměrné a nejvíce pesimistické verzi. Optimistická verze bude zohledňovat, čeho chce společnost v budoucnu dosáhnout. Bude se tak zejména jednat o předpokládané rozšíření klientů z řad firemních zákazníků. Kdežto pesimistická bude značit možné problémy v budoucnosti, především bude znázorňovat situaci v případě neprodloužení smluv s podniky, jejichž zaměstnanci tvoří v současnosti největší podíl zákazníků společnosti. Vyhotovený plán bude předkládán ke schválení představenstvu společnosti.

Tabulka (Tab. 18) znázorňuje možný způsob sestavení strategického plánu, ve kterém jsou stručně uvedeny eventuální směry budoucího vývoje společnosti.

Tab. 18. Strategický plán společnosti [vlastní zpracování]

STRATEGICKÝ PLÁN		
Pesimistická varianta	Průměrná varianta	Optimistická varianta
Rostoucí konkurence (tlak na snižování nákladů)	Stabilní konkurence	Zesílení konkurenční výhody (zavedení klasifikace hotelů)
Ztráta důležitých zákazníků	Udržení stálých zákazníků	Získání nových zákazníků
Snižování obsazenosti hotelů	Stálá obsazenost hotelů	Zvyšování obsazenosti hotelů
Neprodložení smlouvy se zdravotními pojišťovnami	Spolupráce se stejnými zdravotními pojišťovnami	Podepsání smlouvy s novými zdravotními pojišťovnami
Růst nákladů (především FN), pokles zisku	Stabilní náklady a zisk	Redukce nákladů, rostoucí zisk
Výrazná redukce výdajů	Pokračující investice do obnovy hotelů	Větší investice do obnovy hotelů
Propouštění zaměstnanců	Udržování zaměstnanců	Přijímání nových zaměstnanců

Jednotlivé druhy operativních plánů bude tvořit controller ve spolupráci s vedoucími jednotlivých středisek. Základem při sestavování operativních plánů budou strategické cíle ředitele společnosti, které bude potřeba upravit jednak na operativní cíle, ale hlavně přizpůsobit aktuálnímu dění ve společnosti a okolí. Vzhledem k tomu, že se bude jednat o roční plány, bude vhodné je především z důvodu možných výkyvů v tržbách dále rozpracovat na měsíční plány. Roční plán by se měl začít každoročně tvořit zhruba 2 měsíce před koncem kalendářního roku.

Velkou výhodou při plánování bude ve společnosti ta skutečnost, že struktura klientely je tvořena zhruba 70 % stálými zákazníky (zaměstnanci těchto firem: České dráhy, Severomoravská energetika a Hasiči), s kterými má společnost vždy dohodnuté smluvní podmínky (počet klientů, druhy a ceny služeb atd.) na celý rok dopředu. To bude zejména přínosem v počátcích plánovacího procesu, kdy se tak controller a ostatní pracovníci zodpovědní za plány budou z velké části opírat o reálná data.

Před začátkem každého ročního plánování bude vhodné, aby si společnost vytvořila hrubý roční plán, ve kterém si načrtne přibližnou představu o vývoji budoucího roku. Tento plán poté poslouží jako podklad pro sestavení jednotlivých druhů plánů, a to jak ročních, tak i měsíčních. Plány by měly být tvořeny jednak v rozdělení na oba hotely, popř. ještě na

střediska, ale také v souhrnném přehledu za celou společnost. Ve společnosti doporučuji zavést minimálně tyto operativní plány:

Plán obsazenosti hotelů

Nejdůležitější plán, od kterého se bude odvíjet tvorba dalších plánů. Zpracování tohoto plánu bude mít na starosti vedoucí ubytovacího střediska, který zodpovídá za správu ubytovací evidence. Plán bude obsahovat základní ukazatele hotelu, a to kapacitu hotelu, plánovaný počet přenocování a obsazenost (procento využití kapacity hotelu). Tyto ukazatele hotelu doporučuji počítat na základě těchto vzorců:

$$\text{Kapacita hotelu za období (v lůžkodnech)} = \text{Počet lůžek} \times \text{Délka období}$$

$$\text{Obsazenost (v \%)} = \text{Počet přenocování} / \text{Kapacita hotelu za počítané období}$$

Plánovaný počet přenocování bude odvozován z údajů jednak ze smluv s podniky, dále z hotelové evidence pobytů (elektronická správa rezervací), reportů controllera aj. Plán bude obsahovat údaje, jak za všechny klienty dohromady, tak i v podrobnějším členění dle různých hledisek, jako např. dle typu zákazníka – samoplátce a lázeňský host apod.

Součástí tohoto plánu budou ještě jeho dílčí plány, a to plán procedur a plán stravování. Plán procedur bude vypracovávat vedoucí zdravotního úseku a bude obsahovat údaje v členění základních druhů procedur, jako jsou masáže, elektroléčba, inhalace atd. Plán stravování bude sestavován vedoucím stravovacího úseku a bude zahrnovat údaje pouze v členění na plnou penzy a polopenzi. Při tvorbě těchto plánů bude nápomocný i vedoucí ubytovacího úseku.

Návrh plánu obsazenosti za oba hotely uvádím v příloze č. P III.

Plán tržeb

Východiskem pro sestavení plánů tržeb bude předcházející plán obsazenosti a jeho dílčí plány. Plán tržeb bude obsahovat tržby v potřebném členění, tj. tržby za ubytování, stravování, procedury a ostatní služby. Na tvorbě plánu tržeb se budou podílet všechny úseky, které budou zodpovídat za tvorbu plánu obsazenosti včetně jeho dílčích plánů. Pro sestavení plánu tržeb bude potřeba znát prodejní ceny jednotlivých služeb. Proto v této oblasti bude spolupracovat ještě i vedoucí úseku prodeje a marketingu, který je ve společnosti zodpovědný za tvorbu cen. Jeho úkolem bude poskytovat důležité údaje

jednak o prodejních cenách, ale především také o tzv. průměrných cenách ubytování za 1 lůžkoden. Tyto průměrné ceny je vhodné zavést z důvodu několika druhů cen ubytování. Zavedením této ceny se zjednoduší tvorba plánu tržeb a bude tím také prováděna snadněji jeho kontrola plnění. Tato cena je podrobněji popsána v části 7.4.8 Kalkulační systém a tvorba cen.

Plán zásobování a plán nákupu

Smyslem těchto plánů bude určit ve zjednodušené podobě potřebné zásoby zboží a surovin. Plány budou zaměřeny hlavně na stravovací úsek, který v sobě váže největší množství zásob. A právě z důvodu velkého rozsahu surovin ve stravovacím úseku bude vhodné, aby plán obsahoval údaje v rozdělení na základní denní suroviny (maso, mléko, zelenina, pečivo aj.), ostatní suroviny a zboží. V ostatních úsecích nebude podrobnější členění nutné.

Tyto plány bude mít na starosti skladník. Při plánování bude vycházet z plánu obsazenosti, plánu procedur a plánu stravy. Plán nákupu bude poskytovat podklady pro plánování nákladů. V plánu nákupu by měla být také zmínka o nejdůležitějších dodavatelích a jejich dodacích podmínkách včetně dohodnutých slev.

Plán nákladů

Podstatou tohoto plánu bude stanovit náklady na plánované prodané služby. Základem pro jeho sestavení budou údaje jednak z plánů obsazenosti a jeho dílčích plánů, ale také i z plánu nákupu. Tento plán bude sestavovat controller ve spolupráci s vedoucími jednotlivých úseků. Součástí plánu nákladů bude i plánování krycích příspěvků, KHV a bodu zvratu.

Plán údržby (popř. plán investic)

Vzhledem k tomu, že provoz obou hotelů je dosti finančně náročný, bude vhodné dopředu naplánovat i běžné a mimořádné opravy a údržby obou hotelů. Tento plán bude mít na starosti vedoucí technického úseku. V případě, že společnost bude počítat v průběhu plánovacího roku s větší investicí, bude tento plán obsahovat i plán investic. Na tvorbě plánu investic bude vedoucí technického úseku spolupracovat s ředitelem společnosti.

Finanční plán

Za sestavení finančního plánu bude zodpovědný controller. Při zpracovávání bude konzultovat údaje s vedoucími jednotlivých středisek a také bude vycházet z ostatních výše uvedených plánů. Finanční plán se bude skládat z plánu hospodářského výsledku, plánované rozvahy a plánovaného cash-flow. Tyto plány postačí sestavovat jen ve zjednodušené podobě v souhrnu za celou společnost.

Na konci sestavení všech plánů bude úkolem controllera vytvořit ze všech těchto plánů komplexní plán společnosti, který bude předkládat řediteli společnosti ke schválení.

Po uplynutí doby, na kterou budou strategické a operativní plány sestaveny, bude povinností controllera porovnat všechny typy plánů s dosaženými skutečnostmi. V případě rozdílů bude zjišťovat a vyhodnocovat odchylky a jejich příčiny vzniku. Poté bude ve spolupráci s ředitelem a vedoucími jednotlivých středisek navrhopat příslušná opatření, které povedou k odstranění vzniklých odchylek. Pro ulehčení kontrol je vhodné, aby si společnost stanovila důležitost a významnost určitých odchylek a k tomu také přiřadila možný postup řešení. Vyhodnocování plánů a skutečností bude prováděno pomocí reportingu (viz část 7.4.10 Reporting).

7.4.8 Kalkulační systém a tvorba cen

Kalkulační systém je souhrnem všech sestavených kalkulací. Kalkulace finálních výkonů či služeb je důležitým informačním nástrojem s velkým rozsahem možností využití. Používá se jednak pro rozhodování, stanovení cen, ale hlavně jako nástroj řízení hospodárnosti. Jelikož analýza odhalila, že společnost v současnosti nevyužívá kalkulace pro tvorbu cen, bude potřeba zavést nový kalkulační systém.

Zavedení kalkulací ve společnosti bude mít na starosti controller. V této oblasti bude spolupracovat s úsekem prodeje a marketingu. Úkolem controllera bude navrhnout metodické postupy kalkulací cen jednotlivých služeb. Za tvorbu cen (sestavování kalkulací) pak bude zodpovědný vedoucí úseku prodeje a marketingu. Při tvorbě cen budou nápomocni i vedoucí ostatních úseků.

Vzhledem k tomu, že společnost nabízí velkou řadu služeb a tvořit kalkulaci ceny ke každé službě by bylo velice zdlouhavé, doporučuji kalkulovat ceny nejdůležitějších služeb, a to za ubytování a stravování.

Díky reklasifikaci nákladů může být ve společnosti zavedena kalkulace ceny ubytování na základě fixních a variabilních nákladů. Tento postup výpočtu přihlíží na zabezpečení zisku v ceně. S touto metodou bude mít také společnost možnost pružněji reagovat na požadavky klientů.

Návrh tohoto výpočtu ceny na rok 2010 v rozdělení na oba hotely znázorňuji v tabulce (Tab. 19). Plánovanou obsazenost jsem odvodila z plánů obsazenosti obou hotelů (viz příloha č. P III). Prodanou kapacitu jsem získala z rezervačního systému společnosti, z kterého jsem na konci března letošního roku vzala záznam dosud prodaných lůžek na rok 2010. Do přírážky jsem zahrнула jednak plánovaný zisk, ale také riziko z nerealizovatelných tržeb za ubytování. Plánované slevy představují budoucí slevy, které společnost plánuje poskytovat zákazníkům.

Tab. 19. Kalkulace ceny ubytování za 1 lůžkoden na rok 2010 [vlastní zpracování]

Potřební ukazatelé	NIVA I	NIVA II
FN za rok 2009	8 580 179,- Kč	4 620 096,- Kč
VN za rok 2009	1 068 087,- Kč	575 124,- Kč
Předpokládaný růst nákladů	5 %	5 %
Plán FN na rok 2010	9 009 188,- Kč	4 851 100,- Kč
Plán VN na rok 2010	1 121 492,- Kč	603 880,- Kč
Plánovaná obsazenost na rok 2010	36 300	13 130
Prodaná kapacita na rok 2010	26 540	9 060
Kalkulace ceny ubytování za 1 lůžkoden		
<i>Položky (v Kč)</i>	NIVA I	NIVA II
Plán FN / plánovaná obsazenost	248,19	369,47
Plán VN / prodaná kapacita	42,26	66,65
Základ ceny (VN + FN)	290,45	436,12
Přirážka (70 %)	203,32	305,28
Plánované slevy (15 %)	43,57	65,42
Cena ubytování za 1 lůžkoden bez DPH	537,34	806,82
DPH 10 %	53,73	80,68
Cena ubytování za 1 noc s DPH	591,07	887,50

Takto zjištěná cena bude základem pro stanovení (tzv. odstupňování) dalších cen ubytování podle různých hledisek. Ve společnosti jsou ceny odstupňovány na základě období, typu hostů a způsobu či doby platby.

Právě díky různým cenám ubytování a také potřeby kontrolovat plnění plánů tržeb, je pro potřeby controllingu důležité zavést a následně plánovat i tzv. průměrnou cenu ubytování za 1 lůžkoden. Díky této ceně tak controller bude snadněji analyzovat, jakým způsobem se cena podílela na nerealizovatelných tržbách. Průměrná cena se rovněž zavádí z důvodu snadnějšího porovnání cen s konkurencí.

Návrh výpočtu plánované průměrné ceny ubytování na rok 2010:

$$\text{NIVA I: } C_{xi} = \frac{\Sigma T}{I_p} = \frac{12\,025\,000}{36\,300} = \mathbf{331,27 \text{ Kč}}$$

$$\text{NIVA II: } C_{xi} = \frac{\Sigma T}{I_p} = \frac{6\,475\,000}{13\,130} = \mathbf{493,15 \text{ Kč}}$$

C_{xi} ... plánovaná průměrná cena ubytování za 1 lůžkoden,

T ... plánované tržby za ubytování,

I_p ... plánované prodané lůžkodny.

Tato cena je vypočítána na celý rok. Doporučuji však tuto cenu plánovat v měsíčních intervalech, jelikož se tržby i lůžkodny budou v jednotlivých měsících lišit. Úkolem controllera poté bude sledovat a analyzovat odchylky mezi plánovanou a skutečnou průměrnou cenou, které využije hlavně pro přípravu návrhů na další plánované období.

Pro kalkulaci cen jídel doporučuji společnosti zavést metodický postup, který zahrne ceny všech rozhodujících složek pokrmu. Kalkulace jídel bude tedy vycházet z receptur pokrmů. Základem pro kalkulaci budou nákupní ceny jednotlivých surovin, ke kterým se připočítají nepřímé (režijní) náklady. Tím bude stanovena základní cena.

Návrh cenové kalkulace hlavního jídla bez přílohy uvádím v tabulce (Tab. 20). Jedná se o náhodně vybrané jídlo. Výpočet možné kalkulace nákupní ceny surovin uvádím v příloze č. P IV.

Z hlediska rozsahu vyráběných jídel navrhuji společnosti popřemýšlet, aby začala využívat funkci modulu Kuchyně a sklad potravin hotelového informačního systému. Ta totiž umožňuje nastavit kalkulace dle více variant, čímž by tak usnadnila práci při zpracovávání jednotlivých kalkulací.

Tab. 20. Kalkulace ceny jídla za 1 porci [vlastní zpracování]

Položky	Kč
Přímé náklady (nákupní cena surovin)	19,59
Nepřímé náklady	14,69
Vlastní náklady na 1 porci	34,28
Kalkulovaný zisk (80 %)	27,42
Prodejní cena jídla za 1 porci bez DPH	61,70
DPH 20 %	12,34
Prodejní cena jídla za 1 porci s DPH	74,04

V souvislosti se zaváděním těchto kalkulací ve společnosti bude vhodné zavést i směrnici cenové a slevové politiky. Na její tvorbě by měl spolupracovat controller s vedoucím úseku prodeje a marketingu. Tato směrnice by měla minimálně obsahovat pravidla pro tvorbu základních cen, způsob stanovení (odvození) ostatních cen, pravidla poskytování slev a určování cenové přírážky.

Tato směrnice najde uplatnění především při tvorbě cen jednotlivých pobytů, kdy jejich cena vychází z cen jednotlivých služeb, jež jsou v pobytech zahrnuty. V zásadě se vždy jedná o ceny základních služeb (ubytování a stravování) a ceny doplňkových služeb (procedury a sportovní aktivity). K celkovým cenám těchto pobytů jsou ještě poskytovány různé slevy. V směrnici by tedy měli být nastaveny i pravidla pro tuto tvorbu cen.

Úkolem controllera bude pravidelně na konci měsíce, popř. roku, přezkoumat vnitřní strukturu cen, jejich změny a vliv na tržby a zisk hotelu. Dále bude také kontrolovat, které faktory ovlivňovaly nejvíce cenu, zda poskytovaná výše přírážky, růst výše nákladů, špatně stanovená přírážka apod. Tím také určí, zda a u kterých je potřeba ceny zvýšit či snížit.

7.4.9 Systém ukazatelů finanční analýzy

Společnost doposud nevěnovala velkou pozornost počítání, sledování a vyhodnocování jednotlivých ukazatelů finanční analýzy. A vzhledem k tomu, že finanční analýza provedená v části 5.1.5 Finanční analýza odhalila místy nízké hodnoty jednotlivých ukazatelů, navrhuji, aby jedním z dalších úkolů controllera bylo i zpracovávání a vyhodnocování ukazatelů finanční analýzy. Jelikož informace potřebné pro sestavení finančních ukazatelů bude controller čerpat z účetnictví, bude v této oblasti spolupracovat s ekonomem společnosti.

Povinností controllera bude v rámci obou hotelů vytvořit vhodný systém výpočtů, evidenci a dlouhodobé sledování ukazatelů. Tyto ukazatele musejí být jednoduché a průhledné, aby tak docházelo k snadnějším pravidelným výpočtům. Jelikož z analýzy společnosti vyplynulo, že společnost nedosahovala zisku (kromě roku 2008) a také měla špatnou likviditu, doporučuji, aby se controller zabýval především sledováním ukazatelů likvidity a rentability.

Z ukazatelů rentability doporučuji zavést rentabilitu aktiv, tržeb a vlastního kapitálu. Tyto ukazatele budou mít značnou vypovídající schopnost i pro majitele společnosti, neboť budou vyjadřovat efektivnost vložených prostředků. Ovšem nejdůležitější ve společnosti bude sledování likvidity, neboť ta je rozhodující pro přežití společnosti. Likviditu by měl controller sledovat pomocí ukazatelů likvidity všech stupňů.

Ukazatele likvidity a rentability bude ještě vhodné doplnit o ukazatele aktivity a zadluženosti. U zadluženosti postačí sledovat ukazatele, jako je celková zadluženost, podíl DK/DM a úrokové krytí. U aktivity bude vhodné sledovat ukazatele doby obratu zásob, pohledávek a závazků. Díky zavedení všech těchto ukazatelů společnost získá daleko rychleji informace o své finanční situaci.

Vzhledem k tomu, že hodnoty jednotlivých ukazatelů finanční analýzy budou počítány na základě účetních výkazu, které jsou sestavovány vždy k určitému datu, čímž podávají jen statický pohled, navrhuji společnosti zavést u všech ukazatelů měsíční počítání a vyhodnocování. Tím bude mít ředitel společnosti aktuálnější a přehlednější data o finanční stránce společnosti. Jednotliví ukazatelé tak budou součástí pravidelného měsíčního reportingu, který bude obsahovat srovnání plánovaných (popř. doporučených) a skutečných hodnot, doplněné o komentáře a případná doporučení. Eventuálně může controller doplňovat srovnání ukazatelů ještě s jinými podniky z odvětví.

Možný způsob měsíčního sledování jednotlivých ukazatelů uvádím v příloze č. P V.

7.4.10 Reporting

Controller bude zodpovědný za vytvoření systému reportingu včetně návrhu struktury zpráv a periodicitu jejich předkládání. Controller bude dbát na to, aby předkládané zprávy měly neustále stejnou strukturu, byly zaměřené na podstatné informace, byly srozumitelné a přehledné.

Informace o ekonomické a provozní situaci společnosti bude čerpat jednak z informačních systémů, dále bude získávat údaje od vedoucích jednotlivých úseků, internetu, periodik apod. Pro úspěšně vytvoření reportingu bude rovněž důležité nastavit správně výstupy informačních systémů společnosti. K tomu však bude potřeba, aby controller znal všechny procesy a činnosti uvnitř společnosti. Vedle toho však bude ještě nezbytně nutné, aby ze strany ředitele a vedoucích jednotlivých úseků byly vůči controllerovi všechny potřebné výstupy (údaje pro rozhodování) zcela jasně definovány.

Základem reportingu bude měsíční zpráva, ve které budou provedeny a zhodnoceny rozborů hospodaření obou hotelů. Ve zprávě budou porovnávány plánované hodnoty se skutečně dosaženými výsledky. V případě výskytu odchylek budou doplněny o komentáře, které stručně a výstižně zdůvodní jejich příčiny vzniku. Součástí reportu bude v případě odchylek i návrh nápravných opatření s termínem jejich realizace. Pro přehlednost a snadnou orientaci bude dobré všechny údaje prezentovat v tabulkách s grafickou interpretací. Takto zpracované reporty bude controller předkládat na poradách ředitele s vedoucími jednotlivých středisek pravidelně na začátku měsíce, který bude následovat po analyzovaném měsíci. Na této poradě budou také projednávány jednotlivé návrhy opatření controllera.

Navrhuji, aby měsíční reporting zahrnoval hodnocení těchto plánů či ukazatelů:

- plán obsazenosti, plán procedur, plán stravy,
- plán tržeb,
- výpočet průměrné ceny za 1 lůžkoden,
- plán zásobování a plán nákupu,
- plán nákladů,
- analýzu bodu zvratu,
- výpočet krycího příspěvku a KHV,
- plán údržby,
- finanční plán.

Controller bude muset vedle běžných reportů brát zřetel i na mimořádné reporty, které budou ředitele či vedoucí jednotlivých úseků informovat o významných a opakujících se

negativních odchylkách od plánů. Proto i u těchto reportů bude důležité dbát na vhodnou prezentaci údajů či informací.

Controller bude vyhotovovat reporty za jednotlivá střediska a také i za celou společnost dohromady. Vedle měsíčních reportů bude controller zpracovávat roční souhrnný report, který zhodnotí hospodaření jednak v rámci celé společnosti, ale také i jednotlivých středisek. Tento roční report bude důležité srovnávat s minulým rokem. Ve společnosti však může controller zavést ještě čtvrtletní či půlroční souhrnné reporty.

Pro účinné fungování reportingu je také důležitá zpětná vazba od příjemců jednotlivých zpráv. Proto je potřeba, aby se příjemci zprávy zpětně vyjadřovali tak, aby na základě připomínek a návrhů mohl být systém reportingu neustále zlepšován. Pouze tímto způsobem se zajistí, že informace pro rozhodování budou v požadované struktuře, formě a čase.

7.5 Zkušební období a úplná integrace controllingu

Zkušební období ve společnosti začne v okamžiku přijetí pracovníka do pozice controllera. Povinností controllera v tomto období bude postupně realizovat všechny stanovené úkoly, popř. dodatečně určené úkoly. Toto období je důležité především z důvodu, že se jednotlivé úkoly tzv. „doladují“, aby se tak předešlo případným nesrovnalostem v budoucnu.

Úplná integrace controllingu nastane v okamžiku, kdy společnost dosáhne prvních výsledků, které od systému controllingu očekává, jako např. důvěryhodnější informace pro rozhodování, dosažení zisku díky kvalitnější tvorbě cen či snížení nákladů apod.

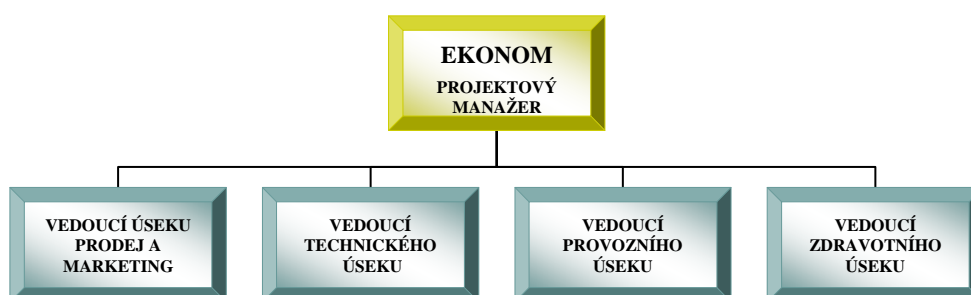
7.6 Principy řízení projektu

K tomu, aby společnost úspěšně implementovala controlling do svého systému řízení, je potřeba od samého počátku projektu až po jeho závěr vše důkladně naplánovat. Společnost si musí vymezit význam projektu, sestavit projektový tým, naplánovat projektové činnosti, stanovit časový harmonogram projektových činností a stanovit předběžnou kalkulaci nákladů celého projektu. V následující části jsou tyto jednotlivé body rozebrány.

7.6.1 Sestavení projektového týmu

Jako s každým projektem, tak i s realizací tohoto projektu je spojena jistá dávka nejistoty a rizika. Proto by měla společnost INTER ZNOJEMIA Group, a.s. minimalizovat tyto aspekty sestavením projektového týmu. Úkolem týmu bude nejen vytvořit vhodné podmínky pro zahájení projektu, ale také zabezpečovat všechny činnosti v průběhu realizace projektu.

Jelikož se zavedení controllingové koncepce dotkne všech úseků společnosti, navrhuji následující složení členů projektového týmu:



Obr. 8. Schéma projektového týmu [vlastní zpracování]

Jak znázorní na obrázku (Obr. 8), projektový tým by měl vést ekonom společnosti, neboť má ze všech členů týmu největší přehled o všech činnostech ve společnosti a také má i základní znalosti z oblasti controllingu. Úkolem ekonoma bude usměrňovat činnosti v týmu a rozhodovat v případech souvisejících s projektem. Za řízení projektu bude zodpovědný řediteli společnosti. V případě potřeby může tým využít spolupráce s externím odborníkem.

7.6.2 Plán projektových činností

Projekt implementace controllingu ve společnosti bude rozdělen do čtyř na sebe navazujících etap, které budou dále rozpracovány do dílčích činností podporující samotnou implementaci. Jednotlivé etapy a jejich dílčí činnosti jsou popsány níže.

I. Etapa zahájení

V této etapě si bude společnost definovat, co chce projektem získat a jakým způsobem toho docílí. Díky této diplomové práci, ve které byla zpracována analýza jejího stavu řízení, a byl navrhnout možný způsob řešení implementace, si tak společnost může hned na počátku projektu definovat konkrétní a reálné cíle na systém controllingu.

Pro společnost bude taky vhodné, aby si v této fázi sestavila projektový tým, který bude mít na starosti koordinaci všech činností souvisejících s projektem. Návrh sestavení projektového týmu ve společnosti byl uveden v předcházející části.

Součástí této etapy by také měl být workshop, který by byl uspořádán ve společnosti nejen pro zúčastněné strany na projektu, ale i pro všechny zaměstnance. Jak jsem již zmiňovala na začátku projektu, úkolem tohoto workshopu by bylo zvýšit povědomí o controllingu ve společnosti.

II. Plánovací etapa

Tuto etapu bude společnost začínat analýzou současného stavu řízení, a to jak z vnějšího, tak i z vnitřního hlediska. Výstupem analýzy bude zhodnocení všech opatření a možností, na jejichž základě si společnost zformuluje požadavky na celý controllingový systém, které následně povedou ke správnému začlenění pozice controllera a stanovení jeho úkolů.

III. Realizační etapa

Předpokladem pro realizaci celého projektu bude jeho schválení ředitelem společnosti (popř. představenstvem). V návaznosti na první krok této etapy bude následovat samotná realizace stanovených cílů a úkolů. Půjde především o vybudování pozice controllera, jeho zařazení do podnikové hierarchie, stanovení úkolů controllera, personální obsazení pozice controllera a odpovídající materiální zabezpečení potřebné pro výkon jeho funkce.

IV. Etapa ukončení

Součástí této fáze bude i tzv. zkušební období controllingu, jenž v sobě zahrnuje testování výkonnosti a provádění nutných úprav systému controllingu před jeho úplnou implementací, aby se tak v praxi předešlo případným problémům.

Projekt bude ukončen v momentě, kdy bude plně implementován systém controllingu ve společnosti, tj. začne plně uspokojovat potřeby ředitele společnosti, popř. vedoucí jednotlivých středisek. O výsledcích zavedení controllingu ve společnosti bude vyhotovena závěrečná zpráva, ve které bude zhodnocen průběh celé implementace. Stručně bude okomentováno, zda byl splněn cíl projektu, budou zmíněny hlavní milníky projektu, bude určen skutečný časový harmonogram a skutečný rozpočet projektu. Součástí závěrečné zprávy bude i situační zpráva controllera, ve které controller vyhodnotí první dosažené výsledky.

7.6.3 Časový harmonogram projektu

Časový harmonogram vychází z projektových činností, které byly popsány v předcházející části. Začátek projektu si společnost stanovila na 1. červenec 2010. Délka projektu byla spočítána na základě jednotlivých časových potřeb a to na 174 dní, tzn., že ukončení projektu se předpokládá na 1. březen 2011.

Při sestavování časového harmonogramu bylo přihlédnuto především na občasnou pracovní vytiženost jednotlivých vedoucích středisek a tudíž nemožnosti pracovat v týmu na projektu. Hlavně díky vedoucím provozního a zdravotního střediska, kteří musí být především v době příjezdů a odjezdů hostů k dispozici na svém pracovišti k plnění či řešení operativních úkolů, byla doba realizace jednotlivých úkolů stanovena i s časovou rezervou. Doba trvání jednotlivých činností tak určuje doporučenou dobu, v jejímž rozmezí by měly být jednotlivé činnosti provedeny.

Časový harmonogram projektu uvádím v příloze č. P VI.

7.6.4 Předběžný rozpočet nákladů projektu

Předpokládané náklady projektu lze rozdělit na dvě skupiny. První skupinu budou tvořit tzv. jednorázové náklady, které souvisí se samotnou implementací controllingu ve společnosti. Strukturu a odhadovanou výši těchto nákladů uvádím v tabulce (Tab. 21).

Tab. 21. Jednorázové náklady projektu [vlastní zpracování]

	Kč
Workshop pro zaměstnance	20 000
Hledání controllera pomocí inzerátu	10 000
Školení controllera v oblasti IS	20 000
Administrativa projektu	3 000
Celkem	53 000

Cenu workshopu pro zaměstnance jsem stanovila podle cen jednotlivých kurzů, které jsou z oblasti controllingu v současnosti nabízeny. Zohlednila jsem také skutečnost, že se společnost začala rozhodovat o uspořádání dvou workshopů. První workshop by byl organizován jen pro členy projektového týmu a druhý již pro všechny zaměstnance. Ovšem částka tohoto workshopu se může v konečné fázi lišit na základě různých hledisek, jako je délka workshopu, rozsah workshopu, počet osob účastnících se workshopu apod.

Jelikož společnost nedávno hledala pracovníka na pozici fyzioterapeuta pomocí inzerátu v místních novinách, byla cena inzerátu odvozena od této ceny. I výše této ceny se ještě může odvíjet od mnoha faktorů, jako je například délka inzerátu, výběr periodiky nebo počet opakování inzerátu. Částku na školení controllera v oblasti informačních systému užívaných společností jsem zvolila dle ceníků jejich dodavatelů. Například jen společnost AGNIS, s.r.o. si účtuje zhruba tři tisíce za školení jednoho modulu.

Společnost ale na rozdíl od jiných podniků, které také zavádí controllingovou koncepci do svého systému řízení, ušetří. Jednak v tom, že nebude dočasně investovat do rozšíření softwaru. Ale především v tom, že jakékoliv vybudování prostoru nebo jiné náklady na provoz útvaru controllingu ve společnosti nebudou nutné, neboť se ve společnosti nachází nevyužívaná a plně vybavená kancelář po účetní.

Druhou skupinu nákladů budou tvořit tzv. průběžné náklady. Jedná se o náklady, které budou ve společnosti vynakládány pravidelně každý měsíc v souvislosti s prací controllera. Půjde tedy o jeho mzdu a povinné odvody sociálního a zdravotního pojištění, které hradí zaměstnavatel za své zaměstnance. V následující tabulce (Tab. 22) uvádím tyto náklady v měsíčním a ročním úhrnu.

Tab. 22. Průběžné náklady společnosti [vlastní zpracování]

(v Kč)	Měsíčně	Ročně
Mzdové náklady	23 000	276 000
Sociální pojištění	5 750	69 000
Zdravotní pojištění	2 070	24 840
Celkem	30 820	369 840

Při odhadu mzdových nákladů jsem brala v úvahu nejen průměrné mzdy ve Zlínském kraji, ale také jsem zohlednila velikost společnosti, její současné mzdové třídy a v neposlední řadě i průměrnou hrubou mzdu pracovníků v pozici controllera. Výše mzdy byla rovněž zkontrolována s vedením společnosti.

Stanovení nákladů a jejich kontrolu bude mít na starosti projektový manažer. Ten také bude mít rozhodující slovo v případě navýšení rozpočtu, ovšem se souhlasem ředitele společnosti.

8 PŘÍNOSY A RIZIKA PROJEKTU

Hlavním cílem projektu bude zavést systém controllingu ve společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s. Vzhledem k tomu, že společnost tento systém řízení neměla doposud zavedený, získá jeho úspěšnou implementací řadu přínosů.

Ve společnosti dojde k zefektivnění kvality a řízení společnosti, neboť ředitel bude mít k dispozici jednak více informací potřebných ke svému rozhodování, ale především údaje v těchto informacích budou daleko důvěryhodnější. Díky zpracovávání těchto informací také dojde k efektivnějšímu využívání informačního systému, které společnost doposud používala jen pro zabezpečení provozu hotelu a vedení účetnictví. Především se začnou využívat tyto dvě funkce informačních systémů:

- vedení účetních operací dle vnitropodnikových středisek,
- tvorba cenových kalkulací pokrmů.

Mezi největší přínos společnosti však lze zařadit zprůhlednění veškerých činností a aktivit obou hotelů. Díky tomu bude moci společnost rozšiřovat a zkvalitňovat jednotlivé činnosti hotelů, což povede k jejich efektivnějšímu hospodaření. Zavedením controllingových nástrojů také společnost získá větší přehled o struktuře a spotřebě nákladů, čímž je rovněž bude moci snadněji řídit a redukovat. Metodické postupy kalkulací či směrnice cenové a slevové politiky ve společnosti přinesou daleko přehlednější tvorbu cen, snadnější plánování a stanovení ceny, přírůžek či poskytovaných slev. Společnost se tak bude moci snadněji rozhodovat o struktuře nabízeného sortimentu, což povede ke spokojenosti i jejich zákazníků. V neposlední řadě díky systému plánování společnost získá daleko větší rozhled do budoucna.

Přínos pro společnost je možné spatřovat i v tom, že i když společnost bude muset přijmout nového pracovníka, čímž jí vzniknou nové náklady v podobě mezd, ještě stále ušetří. Jelikož na pozici controllera může být přijat pracovník, který bude nápomocný i ekonomovi společnosti, který je v současnosti dosti vytížen.

Ovšem od zavedení controllingové koncepce ve společnosti nelze očekávat jen výše uvedené přínosy, naopak je potřeba počítat i s případnými riziky. Rizikem projektu tak může být například špatná formulace cílů na systém controllingu hned na počátku projektu. A právě od toho nesprávného vymezení cílů se budou dále odvíjet i ostatní činnosti implementace projektu. Může tak dojít k chybnému začlenění pozice controllera,

nepřesnému vymezení jeho pravomocí, odpovědnosti a úkolů, špatnému odhadu časové délky implementace apod.

Na začátku projektu se také může ve společnosti objevit nedůvěra zaměstnanců v zavedení nového systému řízení. Z jejich strany se tak může jednat například o neochotu spolupracovat a podílet se tak na něčem novém. Mohou odmítnout změnit své návyky a začít dělat věci jinak. Jak jsem však několikrát upozorňovala, pro snížení tohoto rizika je potřeba, aby společnost uspořádala hned v počátcích projektu workshop.

Dalším možným rizikem může být samotný výběr pracovníka. Pro společnost je důležité vybrat takového pracovníka, který bude mít odpovídající schopnosti a znalosti, rovněž bude komunikativní a flexibilní. Tento člověk musí být také bezkonfliktní, schopný spolupracovat s ostatními zaměstnanci.

Také výsledky controllingu nelze očekávat ihned po nástupu controllera na svoji pozici. Controller si nejdříve musí osvojit svoji pozici, seznámit se s chodem společnosti, zjistit její skutečný stav řízení, začít realizovat stanovené úkoly apod. Proto až po určité době lze očekávat první výstupy. Ovšem s rostoucí délkou očekávání prvních výsledků může u ředitele společnosti vzniknout obava z pomalé návratnosti investice vložené do tohoto systému.

Nezbytné pro společnost bude, aby si tyto možné rizika uvědomovala a snažila se jím předcházet, popř. je využít ve prospěch úspěšného zavedení controllingu do společnosti.

Na závěr však poznamenám, že důležitým požadavkem pro úspěšné zavedení controllingové koncepce a začlenění pozice controllera do podnikové hierarchie je podpora ze strany vedení společnosti a rovněž také zaměstnanců. Osoba controllera se tak musí stát samostatným a respektovaným článkem uvnitř společnosti.

ZÁVĚR

Cílem této diplomové práce bylo navrhnout možný způsob řešení implementace controllingové koncepce do systému řízení společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s.

Na základě literárního průzkumu jsem v teoretické části objasnila podstatu systému controllingu a jeho využití pro podporu řízení hotelů. V závěru této části jsem také popsala samotné kroky implementace tohoto systému.

V praktické části jsem nejprve charakterizovala společnost a provedla analýzu jejího vnitřního a vnějšího stavu řízení. Tato analýza odhalila řadu příležitostí či omezení. Z příležitostí lze například jmenovat: stálí zákazníci v podobě zaměstnanců firem, působení společnosti na trhu více než 15 let, provedené rekonstrukce hotelů, ale hlavně zájem lidí o pobyty i přes současnou ekonomickou krizi. Mezi omezení lze například zařadit: rostoucí úbytek kvalifikovaných pracovníků v oblasti hotelnictví, budoucí ohrožení nově se rozšiřujícími substituty či úbytek zákazníků, za něž pobyty hradí zdravotní pojišťovny.

Na závěr této analýzy byly zhodnoceny možnosti zavedení systému controllingu ve společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s. Z nich také vyplynulo, že společnost doposud útvar controllingu zavedený neměla a ani zde nikdo funkci controllera nevykonával. Proto bylo potřeba navrhnout a naplánovat kompletní zavedení systému controllingu ve společnosti, kde bylo minimálně nutné zavést reklasifikaci nákladů, systém plánování a kontroly, systém reportingu, kalkulační systém a tvorbu cen. Tímto úkolem jsem se zabývala v druhé polovině praktické části, ve které jsem zpracovala projekt implementace controllingové koncepce. Tento projekt se opíral, jak o teoretické vymezení, tak i provedenou analýzu současného stavu řízení společnosti.

V projektu jsem nejdříve zformulovala cíle, které společnost očekává od zavedení controllingu, na základě toho poté začlenila pozici controllera do organizační struktury a stanovila jeho pravomoci a odpovědnost a především navrhla jeho úkoly. V rámci projektu jsem dále sestavila projektový tým a plán činností, stanovila časový harmonogram projektu a rovněž také vyčíslila náklady související s realizací projektu. Celý projekt implementace jsem na závěr shrnula v jeho přínosech a rizicích.

Při zpracovávání projektu jsem vycházela z konkrétních potřeb společnosti. I proto věřím, že diplomová práce poslouží společnosti jako východisko při reálné implementaci controllingové koncepce do jejího systému řízení.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografické publikace

- [1] BERÁNEK, J., KOTEK, P. *Řízení hotelového provozu*. 3. přep. vyd. Praha: MAG Consulting, 2003. 218 s. ISBN 80-86724-00-X.
- [2] DRURY, C. *Management and cost accounting*. 5. vyd. London: Thompson Leaening, 2000. 1194s. ISBN 1-86152-536-2.
- [3] ESCHENBACH, R. *Controlling*. 2. vyd., Praha: ASPI Publishing, 2004. 816 s. ISBN 80-7357-035-1.
- [4] FREIBERG, F. *Finanční controlling: koncepce finanční stability firmy*. 1. vyd. Praha: Management Press, 1996. 199 s. ISBN 80-85943-03-4.
- [5] HOFMEISTER, R., STIEGLER, H. *Controlling*. 1. vyd. Praha: Babtext, s.r.o., 1992. 160 s. ISBN 80-900178-8-6.
- [6] INDROVÁ, J., PETRŮ, Z., VAŠKO, M. *Podnikatelská činnost ve stravování a hotelnictví*. Praha: VŠE Praha. 1995. 102 s. ISBN 80-7079-054-7.
- [7] International group of controlling. *Slovník controllingu*. Praha: Management Press, 2003. 395 s. ISBN 80-7261-085-6.
- [8] KONEČNÝ, M., REŽŇÁKOVÁ M. *Controlling*. 2. vyd. Brno: VUT, 2000. 120 s. ISBN 80-214-1535-5.
- [9] KRÁL, B. a kol. *Manažerské účetnictví*. 2. rozšířené vyd. Praha: Management Press, 2006. 622 s. ISBN 80-7261-141-0.
- [10] MACÍK, K. *Jak kalkulovat podnikové náklady*. Ostrava: Montanex, 1994. 125 s. ISBN 80-85-780-16-X.
- [11] MIKOVCOVÁ, H. *Controlling v praxi*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2007. 183 s. ISBN 978-80-7380-049-9.
- [12] SLÁDEK, G., VALENTEOVÁ, K. *Controlling hotela a reštaurácie*. 1. vyd. Bratislava: Jura Edition, 2006. 222 s. ISBN 80-8078-098-6.
- [13] SMETANA, F., KRÁTKÁ., E. *Podnikání v hotelnictví a gastronomii*. 1. vyd. Praha: Fortuna, 2009. 160 s. ISBN 978-80-7373-054-3.

- [14] STEINÖCKER, R. *Strategický controlling*. 1. vyd. Praha: Babtext, 1992. 171 s.
- [15] VOLLMUTH, H. J. *Controlling - nový nástroj řízení*. 2. upravené vyd. Praha: Profess Consulting, s.r.o., 2002. 136 s. ISBN 80-85235-54-4.
- [16] VOLLMUTH, H. J. *Nástroje controllingu od A do Z*. 2. dotisk, Praha: Profess Consulting, s.r.o., 1991. 360 s. ISBN 80-7259-029-4.
- [17] VYSUŠIL, J. *Integrované názvosloví v controllingu*. 2. vyd., Praha: Profess Consulting, s.r.o., 1999. 143 s. ISBN 80-7259-007-3.

Seriálová publikace – časopis

- [18] *Controlling*. Praha: Point Consulting, 2000-. 4x ročně. ISSN 1801-6251.
- [19] *Controller News*. Praha: Controller-Institute. 1995-. 4x ročně. ISSN 1212-5149.

Elektronický seriál

- [20] *Hotel & spa management* [online]. Praha: Economia. [cit. 2010-03-23]. 1x za 14 dnů. Dostupné z WWW: <<http://hotel-spa.ihned.cz>>. ISSN 1213-7693.
- [21] *Podnikatel* [online]. Brno: Profil Brno. [cit. 2010-03-23]. 1x měsíčně. Dostupné z WWW: <[http:// http://podnikatel-info.cz/archiv.php](http://http://podnikatel-info.cz/archiv.php)>.

Články publikované v elektronické podobě

- [22] MACHÁČ, O. Reporting. *IT Systems* [online]. 2003, č. 12 [cit. 2010-03-07]. Dostupný z WWW: <<http://www.systemonline.cz/clanky/reporting.htm>>. ISSN 1802-615X.
- [23] PONIŠČIAKOVÁ, O. Náklady podniku a ich členenie . *Finančný manažment a controlling v praxi* [online]. 30. 11. 2009, 12/2009, [cit. 2010-02-26]. Dostupný z WWW: <<http://www.financnymanazment.sk/2009/12-2009/Naklady-podniku-a-ich-clenenie-/>>.

Akademická práce

- [24] PREŠNAJDEROVÁ, L. *Návrh na zdokonalení finančního hospodaření firmy Inter Znojemia Group, a.s.* [s.l.], 2008. 62 s. Bakalářská práce. Univerzita Tomáše Bati. Vyšší odborná škola ekonomická. Fakulta managementu a ekonomiky.

Akademická práce v elektronické podobě

- [25] BENČOVÁ, M. *Controlling, postavenie a funkcie v podniku* [online]. Brno: Masarykova univerzita, 2008. 164 s. Dizertační práce. Masarykova univerzita. Ekonomicko-správní fakulta. Katedra podnikového hospodářství. Dostupné z WWW: <http://is.muni.cz/th/81436/esf_d/>.

Internetové zdroje:

- [26] *Controlling, s.r.o., Valašské Meziříčí* [online]. 2010 [cit. 2010-02-26]. Dostupné z WWW: <<http://www.controlling.sf.cz/>>.
- [27] *Controlling* [online]. 2010 [cit. 2010-02-26]. Hotelový controlling. Dostupné z WWW: <<http://www.dominanta.sk/index.htm>>.
- [28] *Lázeňské domy Niva I a Niva II* [online]. 2010 [cit. 2010-03-19]. Dostupné z WWW: <<http://www.niva.cz/>>.
- [29] *Svaz léčebných lázní ČR* [online]. 2010 [cit. 2010-03-22]. Dostupné z WWW: <<http://www.lecebne-lazne.cz/cs>>.
- [30] *Sdružení lázeňských míst ČR* [online]. 2010 [cit. 2010-03-22]. Dostupné z WWW: <<http://www.spas.cz/index.php>>.
- [31] *Infoserver Luhačovice a okolí* [online]. 2010 [cit. 2010-03-22]. Dostupné z WWW: <[http:// http://www.luhacovice.com/](http://http://www.luhacovice.com/)>.
- [32] *CzechTourism* [online]. 2010 [cit. 2010-03-22]. Lázeňství. Dostupné z WWW: <<http://www.czechtourism.cz/>>.
- [33] *Asociace českých hotelů a restaurací České republiky* [online]. 2010 [cit. 2010-03-22]. Dostupné z WWW: <<http://www.ahrcr.cz/>>.
- [34] *Ministerstvo pro místní rozvoj* [online]. 2010 [cit. 2010-03-22]. Cestovní ruch. Dostupné z WWW: <<http://www.mmr.cz/Cestovni-ruch>>.
- [35] *Český statistický úřad* [online]. 2010 [cit. 2010-03-24]. Dostupné z WWW: <[http:// http://www.czso.cz/](http://http://www.czso.cz/)>.
- [36] *Agnis, s.r.o.: Hotelové a restaurační informační systémy* [online]. 2010 [cit. 2010-03-25]. Dostupné z WWW: <<http://www.agnis.cz/>>.

- [37] UOK Znojmo, spol. s r.o.: *softwarová společnost* [online]. 2010 [cit. 2010-03-25].
Dostupné z WWW: <[http:// http://www.uok.cz/](http://www.uok.cz/)>.

Další zdroje:

- [38] ZÁMEČNÍK, R., NOVÁK, P. Controlling. 2009 – *podklady z přednášek Controllingu*.

Ostatní zdroje

- [39] Výroční zprávy společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s. za roky 2004 – 2008
- [40] Interní materiály společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

BZ	Bod zvratu
CP	Cenné papíry
CZ-NACE	Klasifikace ekonomických činností
ČR	Česká republika
DIČ	Daňové identifikační číslo
DDHM	Drobný dlouhodobý hmotný majetek
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DK	Dlouhodobý kapitál
DM	Dlouhodobý majetek
DNM	Dlouhodobý nehmotný majetek
DO	Doba obratu
DPH	Daň z přidané hodnoty
EAT	Čistý zisk (z angl. Earnings After Taxes)
EBIT	Zisk před úroky a zdaněním (z angl. Earnings Before Interest and Taxes)
EBITDA	Zisk před úroky, zdaněním a odpisy (z angl. Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization)
EBT	Zisk před zdaněním (z angl. Earnings Before Taxes)
FEI	Financial Executives Institute
FN	Fixní náklady
IČO	Identifikační číslo ekonomického subjektu
KHV	Krátkodobý hospodářský výsledek
KT	Kritické tržby
OOPP	Osobní ochranné pracovní prostředky
OP	Opravné položky

p.b.	Procentní bod
PHM	Pohonné hmoty
PVN	Průměrné variabilní náklady
PÚ	Krycí příspěvek na úhradu fixních nákladů a zisku
SN	Smíšené náklady
SOŠ	Střední odborná škola
SOU	Střední odborné učiliště
SP	Sociální pojištění
T	Tržby
VH	Výsledek hospodaření
VK	Vlastní kapitál
VN	Variabilní náklady
UOK	Účetnictví organizačních kanceláří
USA	Spojené státy americké
ZC	Zůstatková cena
ZK	Základní kapitál
ZP	Zdravotní pojištění

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1. Kybernetický systém	15
Obr. 2. Organizační struktura společnosti	37
Obr. 3. Průměrný počet zaměstnanců společnosti ve sledovaných letech	37
Obr. 4. Struktura zaměstnanců ve společnosti v roce 2008	38
Obr. 5. Struktura nákladů v roce 2008	56
Obr. 6. Schéma začlenění pozice controllera	61
Obr. 7. Bod zvratu ubytovacích středisek	69
Obr. 8. Schéma projektového týmu	81

SEZNAM TABULEK

Tab. 1. Vývoj majetkové a finanční struktury	40
Tab. 2. Vývoj nákladů a výnosů	41
Tab. 3. Vývoj zisku	41
Tab. 4. Vývoj čistého pracovního kapitálu	42
Tab. 5. Vývoj ukazatelů likvidity	42
Tab. 6. Vývoj ukazatelů zadluženosti	43
Tab. 7. Vývoj ukazatelů rentability	43
Tab. 8. Vývoj ukazatelů aktivity	44
Tab. 9. Rivalita v odvětví	49
Tab. 10. Potenciální konkurence.....	50
Tab. 11. Hrozba substitutů	50
Tab. 12. Dodavatelé	51
Tab. 13. Zákazníci.....	52
Tab. 14. Reklasifikace nákladů	64
Tab. 15. Rozdělení vnitropodnikových úseků na střediska	65
Tab. 16. Výpočet KHV za rok 2009	66
Tab. 17. Výpočet KHV a PÚ za rok 2009 jednotlivých středisek	68
Tab. 18. Strategický plán společnosti	71
Tab. 19. Kalkulace ceny ubytování za 1 lůžkoden na rok 2010	75
Tab. 20. Kalkulace ceny jídla za 1 porci	77
Tab. 21. Jednorázové náklady projektu	83
Tab. 22. Průběžné náklady společnosti	84

SEZNAM PŘÍLOH

- P I Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s. v letech 2004 - 2008
- P II Výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s. v letech 2004 - 2008
- P III Plán obsazenosti lázeňských domů NIVA I a NIVA II na rok 2010
- P IV Návrh kalkulace nákupní ceny 1 porce jídla
- P V Návrh měsíčního sledování ukazatelů finanční analýzy
- P VI Časový harmonogram projektu implementace controllingu ve společnosti INTER ZNOJEMIA Group, a.s.

**PŘÍLOHA P I: ROZVAHA VE ZJEDNODUŠENÉM ROZSAHU
SPOLEČNOSTI INTER ZNOJEMIA GROUP, A.S. V LETECH
2004 – 2008**

(v tis. Kč)	ř.	2004	2005	2006	2007	2008
AKTIVA CELKEM (ř. 2+3+7+12)	1	109 039	111 894	105 997	103 034	104 690
Pohledávky za upsaný ZK	2	0	0	0	0	0
Dlouhodobý majetek (ř. 4 až 6)	3	104 187	106 470	100 890	95 232	91 251
Dlouhodobý nehmotný majetek	4	193	125	157	85	132
Dlouhodobý hmotný majetek	5	103 994	106 345	100 733	95 147	91 119
Dlouhodobý finanční majetek	6	0	0	0	0	0
Oběžná aktiva (ř. 8 až 11)	7	4 760	5 161	4 976	7 706	13 279
Zásoby	8	3 836	4 015	2 902	2 778	3 058
Dlouhodobé pohledávky	9	0	0	0	0	2 266
Krátkodobé pohledávky	10	890	962	1 769	3 383	5 068
Krátkodobý finanční majetek	11	34	184	305	1 545	2 887
Časové rozlišení	12	92	263	131	96	160

(v tis. Kč)	ř.	2004	2005	2006	2007	2008
PASIVA CELKEM (ř. 14+20+25)	13	109 039	111 894	105 997	103 034	104 690
Vlastní kapitál (ř. 15 až 19)	14	102 133	90 428	85 342	81 444	83 779
Základní kapitál	15	108 700	108 700	108 700	108 700	108 700
Kapitálové fondy	16	35	9 690	9 690	9 690	9 690
Rezervní fondy, nedělitelný fond	17	0	0	0	0	0
VH minulých let	18	- 838	- 6 603	- 27 963	- 33 048	- 36 947
VH běžného účetního období	19	- 5 764	- 21 359	- 5 085	- 3 898	2 336

(v tis. Kč)	ř.	2004	2005	2006	2007	2008
Cizí zdroje (ř. 21 až 24)	20	6 772	20 719	19 914	20 673	20 224
Rezervy	21	0	0	0	0	0
Dlouhodobé závazky	22	0	11 846	10 563	9 568	9 411
Krátkodobé závazky	23	2 909	6 374	4 516	6 055	5 763
Bankovní úvěry a výpomoci	24	3 863	2 499	4 835	5 050	5 050
Časové rozlišení	25	134	747	741	917	687

PŘÍLOHA P II: VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY VE ZJEDNODUŠENÉM ROZSAHU SPOLEČNOSTI INTER ZNOJEMIA GROUP, A.S.

V LETECH 2004 – 2008

(v tis. Kč)	ř.	2004	2005	2006	2007	2008
Tržby za prodej zboží	1	860	1032	1286	1 481	1 489
Náklady vynaložené na prodané zboží	2	541	981	867	982	935
Obchodní marže (ř. 1-2)	3	319	51	419	499	554
Výkony	4	8 968	18 367	33 614	33 551	39 335
Výkonová spotřeba	5	4 396	9 573	14 576	14 790	14 838
Přidaná hodnota (ř. 3+4-5)	6	4 891	8 845	19 457	19 260	25 051
Osobní náklady	7	2 977	10 473	16 587	16 270	17 120
Daně a poplatky	8	68	74	56	212	42
Odpisy DNM a DHM	9	7 068	8 249	6 572	6 069	4 545
Tržby z prodeje DM a materiálu	10	3 136	4 231	1 065	0	725
ZC prodaného DM a materiálu	11	3 136	3 460	282	0	109
Změna stavu rezerv a OP v provozní oblasti a komplexních NPO	12	0	0	1 735	95	322
Ostatní provozní výnosy	13	5 158	809	110	237	110
Ostatní provozní náklady	14	5 225	734	1 365	1 394	990
Převod provozních výnosů	15	0	0	0	0	0
Převod provozních nákladů	16	0	0	0	0	0
PROVOZNÍ VH (ř. 6 -7 -8 -9 +10- -11-12 + 13-14 + (-15)- (-16))	17	- 5 289	- 9 105	- 5 965	- 4 543	2 758
Tržby z prodeje CP a podílů	18	0	0	0	0	0
Prodané cenné papíry a podíly	19	0	0	0	0	0
Výnosy z DFM	20	0	0	0	0	0
Výnosy z KFM	21	0	0	0	0	0
Náklady z finančního majetku	22	0	0	0	0	0
Výnosy z přecenění CP a derivátů	23	0	0	0	0	0

(v tis. Kč)	ř.	2004	2005	2006	2007	2008
Náklady z přecenění CP a derivátů	24	0	0	0	0	0
Změna stavu rezerv a OP ve finanční oblasti	25	0	0	0	0	0
Výnosové úroky	26	0	0	0	0	0
Nákladové úroky	27	434	360	240	187	423
Ostatní finanční výnosy	28	0	1	2	0	3
Ostatní finanční náklady	29	31	49	165	163	159
Převod finančních výnosů	30	0	0	0	0	0
Převod finančních nákladů	31	0	0	0	0	0
FINANČNÍ VH (ř. 18-19+20+21-22+23-24-25+26-27+28-29+(-30)+(-31))	32	- 465	- 408	- 403	- 350	- 579
Daň z příjmů za běžnou činnost	33	0	11 846	- 1 283	- 995	- 157
VH za běžnou činnost (ř. 17+32-33)	34	- 5 754	- 21 359	- 5 085	- 3 898	2 336
Mimořádné výnosy	35	0	0	0	0	0
Mimořádné náklady	36	10	0	0	0	0
Daň z příjmů z mimořádné činnosti	37	0	0	0	0	0
Mimořádný VH (ř. 35-36-37)	38	- 10	0	0	0	0
Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům	39	0	0	0	0	0
VH za účetní období (ř. 34+38-39)	40	- 5 764	- 21 359	- 5 085	- 3 898	2 336
VH před zdaněním (ř. 17+32+35-36)	41	- 5 764	- 9 513	- 6 368	- 4 893	2 179

PŘÍLOHA P III: PLÁN OBSAZENOSTI LÁZEŇSKÝCH DOMŮ NIVA I A NIVA II NA ROK 2010

	Měsíc													Celkem	
	Ukazatel	I.	II.	III.	IV.	V.	VI.	VII.	VIII.	IX.	X.	XI.	XII.		
NIVA I	Počet lůžek	136	136	136	136	136	136	136	136	136	136	136	136	136	136
	Kapacita hotelu	4 216	3 808	4 216	4 080	4 216	4 080	4 216	4 216	4 080	4 216	4 080	4 216	4 216	49 640
	Obsazenost v roce 2009	1 348	2 678	3 373	3 247	3 304	3 269	2 876	2 486	3 156	3 425	3 291	3 062	35 515	
		31,97 %	70,33 %	80,01 %	79,58 %	78,37 %	80,12 %	68,22 %	58,97 %	77,36 %	81,24 %	80,66 %	72,63 %	71,55 %	
	Plánovaná obsazenost v roce 2010	1 500	2 800	3 450	3 300	3 300	3 300	3 000	2 600	3 250	3 500	3 300	3 000	36 300	
		35,58 %	75,53 %	81,83 %	80,88 %	78,27 %	80,88 %	71,16%	61,67 %	79,66 %	83,02 %	80,88 %	71,16 %	73,13 %	
NIVA II	Počet lůžek	62	62	62	62	62	62	62	62	62	62	62	62	62	
	Kapacita hotelu	1 922	1 736	1 922	1 860	1 922	1 860	1 922	1 922	1 860	1 922	1 860	1 922	22 630	
	Obsazenost v roce 2009	455	866	1 112	1 246	1 056	1 319	1 148	1 210	1 302	1 178	1 029	654	12 575	
		23,67 %	49,88 %	57,86 %	66,99 %	54,94 %	70,91 %	59,73%	62,96 %	70,00 %	61,29 %	55,32%	34,03 %	55,57 %	
	Plánovaná obsazenost v roce 2010	500	900	1 200	1 300	1 100	1 380	1 200	1 200	1 300	1 200	1 150	700	13 130	
		26,01 %	51,84 %	62,43 %	69,89 %	57,23 %	74,19 %	62,43 %	62,43 %	69,89 %	62,43 %	61,83 %	36,42 %	58,02 %	

**PŘÍLOHA P IV: NÁVRH KALKULACE NÁKUPNÍ CENY 1 PORCE
JÍDLA**

HAMBURSKÁ VEPŘOVÁ KÝTA				
Surovina	Množství v g na 10 porcí	Nákupní cena za jednotku v Kč		Nákupní cena na 10 porcí
Vepřová kýta	1 000	kg	120,00	120,00
Šunka	200	kg	160,00	32,00
Okurky sterilizované	150	kg	35,00	5,25
Sůl	30	kg	7,00	0,21
Kořenová zelenina	150	kg	30,00	4,50
Cibule	100	kg	20,00	2,00
Tuk	150	kg	25,00	3,75
Slanina	50	kg	80,00	4,00
Divoké koření	3	kg	250,00	0,75
Citrón	50	kg	35,00	1,75
Ocet	50	l	10,00	0,50
Pitná voda	900	l	-	0,00
Hladká mouka	100	kg	8,00	0,80
Hořčice	50	kg	50,00	2,50
Cukr	20	kg	20,00	0,40
Mléko	500	l	15,00	7,50
Smetana	100	l	100,00	10,00
Celkem nákupní cena na 10 porcí				195,91
NÁKUPNÍ CENA 1 PORCE				19,59

PŘÍLOHA P V: NÁVRH MĚSÍČNÍHO SLEDOVÁNÍ UKAZATELŮ FINANČNÍ ANALÝZY

Ukazatel	Plán (doporučené hodnoty)	Skutečnost O3/2010	Odchylka	Komentář
LIKVIDITA				
Běžná likvidita	1,5 – 2,5	1,15	- 0,35	růst zásob (placeno v hotovosti)
Pohotová likvidita	1 – 1,5	0,68	- 0,32	snížení pohledávek
Hotovostní likvidita	0,2 – 0,5	0,16	- 0,04	úbytek hotovosti (nákup zásob)
RENTABILITA				
Rentabilita aktiv	1 %	0,27 %	- 0,73 %	nižší zisk oproti plánu
Rentabilita tržeb	7 %	8,00 %	+ 1,00 %	vyšší tržby oproti plánu
Rentabilita VK	1 %	0,24 %	- 0,76 %	nižší zisk oproti plánu
ZADLUŽENOST				
Celková zadluženost	30 – 60 %	19,5 %	+ 10,5 %	
DK/DM	1	1,02	+ 0,02	
Úrokové krytí	5 a více	6,95	+ 1,95	snížení nákladových úroků
AKTIVITA				
DO zásob	30 dní	33,6 dní	- 3,6 dní	zvýšení zásob
DO pohledávek	40 dní	36,4 dní	+ 3,6 dní	snížení pohledávek
DO závazků	50 dní	41,4 dní	- 8,6 dní	snížení závazků

**PŘÍLOHA P VI: ČASOVÝ HARMOGRAM PROJEKTU IMPLEMENTACE CONTROLLINGU VE SPOLEČNOSTI
INTER ZNOJEMIA GROUP, A.S.**

	Název činnosti	Doba trvání	Začátek realizace	Konec realizace
1	IMPLEMENTACE CONTROLLINGU	174	1. 7. 2010	1. 3. 2011
2	ETAPA ZAHÁJENÍ	25	1. 7. 2010	4. 8. 2010
3	Definování cíle projektu	10	1. 7. 2010	14. 7. 2010
4	Vytvoření projektového týmu	5	15. 7. 2010	21. 7. 2010
5	Workshop - vytvoření povědomí controllingového řízení	10	22. 7. 2010	4. 8. 2010
6	PLÁNOVACÍ ETAPA	62	5. 8. 2010	29. 10. 2010
7	Analýza současného stavu řízení	30	5. 8. 2010	15. 9. 2010
8	Zhodnocení výsledků analýzy	10	16. 9. 2010	29. 9. 2010
9	Formulace cílů controllingu	5	30. 9. 2010	6. 10. 2010
10	Začlenění pozice controllera do podnikové hierarchie	5	7. 10. 2010	13. 10. 2010
11	Stanovení úkolů a formulace výstupů	10	14. 10. 2010	27. 10. 2010
12	Prezentace projektu řediteli (popř. představenstvu) společnosti	2	28. 10. 2010	29. 10. 2010
13	REALIZAČNÍ ETAPA	37	1. 11. 2010	21. 12. 2010
14	Schválení projektu ředitelem (popř. představenstvem) společnosti	2	1. 11. 2010	2. 11. 2010
15	Výběrové řízení na pozici controllera	20	3. 11. 2010	30. 11. 2010
16	Vyhodnocení výběrového řízení a příjem pracovníka	5	1. 12. 2010	7. 12. 2010
17	Školení controllera v oblasti IS	10	8. 12. 2010	21. 12. 2010
18	ETAPA UKONČENÍ	50	22. 12. 2010	1. 3. 2011
19	Zkušební období controllingu	50	22. 12. 2010	1. 3. 2011
20	Úplná integrace controllingu - vyhotovení závěrečné zprávy projektu	0	1. 3. 2011	1. 3. 2011