

Univerzita Pardubice

Fakulta ekonomicko-správní

Posouzení činnosti Rozpočetnictví ve vybraném podniku

Helena Horáková

Bakalářská práce

2015

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2014/2015

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Helena Horáková**
Osobní číslo: **E12281**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Ekonomika a provoz podniku**
Název tématu: **Posouzení činnosti Rozpočetnictví ve vybraném podniku**
Zadávací katedra: **Ústav podnikové ekonomiky a managementu**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cílem práce je zhodnocení práce s rozpočty ve vybraném podniku z hlediska podnikových potřeb a podnikových cílů.

Osnova:

- Finanční management.
- Plánovací proces.
- Úloha rozpočtů v podniku.
- Principy rozpočtování.
- Formy rozpočtů.
- Sestavování, kontrola a zhodnocení rozpočtů.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: cca 35 stran

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

- BAKEŠ, M. Finanční právo. Praha: C. H. Beck, 2009. 548 s. ISBN 978-80-7400-801-6.
FIBÍROVÁ, J. Manažerské účetnictví nástroje a metody. Praha: Wolters Kluwer Česká Republika, 2011. 391 s. ISBN 978-80-7357-712-4.
GRÜNWARD, R. Finanční analýza a plánování podniku. Praha: Ekopress, 2007. 318 s. ISBN 978-80-86929-26-2.
LANDA, M. Finanční plánování a likvidita. Brno: Computer Press, 2007. 180 s. ISBN 978-80-251-1492-6.
MRKVIČKA, J. Manažerské finance. Praha: ICU, 2011. 365 s. ISBN 978-80-86716-73-2.
RŮČKOVÁ, P., ROUBÍČKOVÁ, M. Finanční management. Praha: Grada Publishing, a. s., 2012. 296 s. ISBN 978-80-247-4047-8
VYSUŠIL, J. Rozpočetnictví a vnitropodnikové plánování. Praha: Profess Consulting, 2004. 115 s. ISBN 80-7259-012-X

-Tvorba provozního rozpočtu [online]

Dostupné: <http://www.podnikator.cz/provoz-firmy/management/rizeni-podniku/n:18196/Tvorba-provoznih-rozpocetu>

Vedoucí bakalářské práce:

PaedDr. Alexandr Šenec

Ústav podnikové ekonomiky a managementu



Datum zadání bakalářské práce: 29. září 2014

Termín odevzdání bakalářské práce: 30. dubna 2015



doc. Ing. Renáta Myšková, Ph.D.
děkanka

L.S.



doc. Ing. Marcela Kožená, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 29. září 2014

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem tuto práci vypracoval samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využil, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně.

V Pardubicích dne 30. 6. 2015

Helena Horáková

Poděkování

Tímto bych ráda poděkovala svému vedoucímu práce PaedDr. Alexandru Šencovi za jeho odbornou pomoc, cenné rady a poskytnuté materiály, které mi pomohly při zpracování bakalářské práce.

Anotace

Tato závěrečná práce je věnována problematice činnosti rozpočetnictví v podniku. Skládá se z teoretické a praktické části. V teoretické části, která je rozdělena do několika tematických kapitol, jsou vysvětleny základní pojmy související s finančním managementem, plánováním, rozpočtováním a kontrolou. Praktická část na ni navazuje a snaží se převést předešlé poznatky do praxe.

Klíčová slova

Náklady, plánování, finance, rozpočty, kontrola

Title

Assessment of activity of budgeting in the chosen enterprise

Annotation

This final work is devoted to problems of activity of the enterprise budgeting. It is divided into two parts, theoretical part and practical part. The theoretical section contains several chapters in which the basic terms related to financial management, planning, budgeting and control are explained. The practical part follows the theoretical part and it tries to convert the previous knowledge into practice.

Keywords

Costs, planning, finance, budgets, control

Obsah

Úvod	11
1. Vymezení pojmů	12
1.1 Peníze	12
1.2 Podnikový kapitál.....	12
1.3 Finanční zdroje	12
1.4 Zisk.....	12
1.5 Likvidita	12
1.6 Hodnota	12
1.7 Riziko	12
1.8 Solventnost	13
2. Finanční management.....	13
2.1 Principy finančního řízení	13
2.2 Finanční politika podniku.....	14
2.3 Finanční zdroje	15
2.3.1 Rozdělení podle vlastnictví	15
2.3.2 Rozdělení podle doby splatnosti.....	15
2.3.3 Rozdělení podle způsobu získání	16
3. Plán vs. rozpočet.....	16
3.1 Kontrola plánů a rozpočtů	16
3.2 Funkce systému	17
3.2.1 Plánování	17
3.2.2 Koordinace	17
3.2.3 Komunikace.....	17
3.2.4 Motivace	18
3.2.5 Informace.....	18
3.2.6 Kontrola.....	18
3.2.7 Měření výkonnosti.....	18
4. Plánování	18
4.1 Podniková strategie	18
4.1.1 Firemní strategie.....	19
4.1.2 Obchodní strategie.....	19
4.1.3 Funkční strategie	19
4.2 Finanční strategie	19

4.3 Vnitropodnikové plánování	20
4.4 Rozdělení plánování	20
4.4.1 Strategické plánování	20
4.4.2 Operativní plánování	20
4.5 Řízení plánovacího procesu.....	20
4.6 Principy a zásady finančního plánování	21
5. Úloha rozpočtů v podniku	22
5.1 Charakteristika rozpočtů.....	22
5.2 Funkce rozpočtů	23
5.2.1 Plánovací funkce	23
5.2.2 Koordinační funkce	23
5.2.3 Motivační funkce.....	24
5.2.4 Kontrolní funkce.....	24
5.2.5 Měření výsledků činnosti střediska	24
5.3 Členění rozpočtů.....	24
5.3.1 Z časového hlediska:	24
5.3.2 Z hlediska předmětu rozpočtu	25
5.3.3 Z hlediska technik sestavení rozpočtů	25
5.3.4 Z hlediska charakteru hodnocených veličin	26
5.4 Vymezení rozpočtů.....	26
5.5 Podnikový rozpočet.....	27
6. Principy rozpočtování.....	27
6.1 Být konzervativní, ne optimistický.....	27
6.2 Týmová práce a konzultace	27
6.3 Dostatek času.....	27
6.4 Vynikající dokumentace.....	28
6.5 Poskytovat školení.....	28
6.6 Zakončení	28
7. Formy rozpočtů	28
7.1 Od pevných rozpočtů k variabilním rozpočtům	28
7.2 Od indexních rozpočtů k rozpočtování s nulovým základem.....	29
7.3 Od rozpočtů stanovených na pevně určené období ke klouzavým rozpočtům.....	29
7.4 Od univerzálních vztahových veličin k metodám založeným na vztahu k dílčím aktivitám	29
7.5 Od limitních rozpočtů k indikativním rozpočtům	29

8. Základní cíle systému plánů a rozpočtů	30
9. Sestavení rozpočtu.....	30
9.1 Rozpočtová výsledovka.....	31
9.1.1 Konkrétní vymezení rozpočtové politiky podniku	31
9.1.2 Vymezení faktorů, které omezují výkonnost podniku.....	31
9.1.3 Příprava rozpočtu výnosů z prodeje	31
9.1.4 Stanovení základní struktury nákladů v rozpočtové výsledovce	31
9.1.5 Výchozí etapa přípravy rozpočtů středisek	32
9.1.6 Projednání návrhu rozpočtu středisek.....	32
9.1.7 Koordinace a přepracování rozpočtu středisek.....	32
9.1.8 Konečné přijetí a schválení rozpočtu středisek	33
9.2 Rozpočtová rozvaha	33
9.2.1 Obsahová diferenciacce.....	33
9.2.2 Strukturální diferenciacce	33
9.3 Rozpočet peněžních toků (Cash flow).....	34
9.4 Vztah předběžné kalkulace výkonů, rozpočtu nákladů a rozpočtové výsledovky	34
9.5 Metody sestavení rozpočtu nákladů	35
10.5.1 Prvotní údaje pro sestavení rozpočtů režijních nákladů	35
9.5.2 Způsob zpracování prvotních údajů	36
9.5.3 Způsob stanovení nákladového úkolu režijních nákladů.....	37
9.5.4 Kontrola dodržení rozpočtu nákladů	37
10. Zhodnocení rozpočtů.....	38
10.1 Časové dimenze systému plánů a rozpočtů	39
11. Kontrola rozpočtů.....	40
12. Hodnocení rozpočtů	40
13. Společnost XYZ s.r.o.	42
13.1 Obchodní rejstřík.....	42
13.2 Struktura firmy	43
13.3 Současnost.....	43
13.4 Podniková střediska.....	43
13.4.1 Výrobní středisko	44
13.4.2 Správní středisko	44
13.4.3 Odbytové středisko.....	44
13.4.4 Zásobovací středisko	44

13.5 Zaměstnanci.....	45
13.6 Organizační struktura	45
13.7 Rozvoj firmy v posledních 5 letech.....	46
13.8 Kapitálová struktura	48
13.9 Finanční politika.....	48
14. Plánování	49
15. Rozpočty.....	49
15.1 Druhy rozpočtů.....	50
15.1.1 Režijní rozpočet.....	50
15.1.2 Investiční rozpočet.....	52
15.1.3 Oceňování hotových výrobků.....	52
15.2 Metody sestavení rozpočtu.....	52
15.2.1 Kalkulace hotových výrobků.....	53
15.2.2 Kapacitní model	55
15.3 Střediskový celoroční rozpočet	55
15.3.1 Zhodnocení střediskového rozpočtu.....	57
15.4 Investiční rozpočet	59
15.4.1 Hlavní cíle	59
16. Kontrola rozpočtů.....	60
17. Shrnutí	61
17.1 Oblast sestavování rozpočtů	61
17.1.1 Podle prvotních vstupů.....	61
17.1.2 Podle způsobu zpracování	62
17.1.3 Podle způsobu zpracování nákladových výkonů.....	62
17.2 Oblast kontroly rozpočtů	62
17.2.1 Srovnání rozpočtů a skutečně dosažených hodnot	63
17.2.2 Vyčíslení rozdílů	63
17.2.3 Analýza a interpretace vzniklých odchylek z hlediska příčin vzniku a z hlediska odpovědnosti za vznik odchylek	63
17.2.4 Nápravná opatření buď k dosažení cílů, nebo ke změně cílů	64
Závěr.....	65
Seznam zdrojů	67
Seznam obrázků a tabulek.....	68

Úvod

Tématem této bakalářské práce je „Zhodnocení práce s rozpočty ve vybraném podniku z hlediska podnikových potřeb a podnikových cílů“. Pro tento účel jsem si vybrala firmu XYZ, s.r.o. Tato společnost se zabývá výrobou výpočetní techniky a síťových zařízení.

Rozpočetnictví je součástí manažerského účetnictví. Je to velmi složitý a obtížný proces, při kterém se provádí finanční ohodnocení podnikových plánů. Na jeho tvorbě by se měla podílet kromě expertů i většina zaměstnanců, neboť rozpočty ovlivňují všechny úseky ve firmě. Je to jakýsi pohled do budoucna, aby si podnik mohl rozvrhnout finance po určité období. Mohou se tvořit na měsíc, čtvrtletí, rok nebo více let, ty už spíše slouží k hodnocení investic.

Tato práce je rozdělena na část teoretickou a praktickou. V teoretické části se autorka zaměří na plánování a rozpočty obecně. Podívá se na rozdíl mezi rozpočtem a plánem, na plánování jako takové a dále na úlohu, funkce a členění rozpočtů. Samozřejmě se pokusí popsat i to, jak rozpočet vzniká a jaké výpočty jsou k tomu potřeba.

V praktické části je záměrem autorky převést teoretický úsek do praxe, konkrétně tedy do zvolného podniku XYZ, s.r.o. Zkrátka by chtěla do bakalářské práce zahrnout to, jak tvorba rozpočtů probíhá v této společnosti. Pokusí se zhodnotit, zda s rozpočty nakládají dobře a zda pomocí rozpočtů dochází k plnění vytyčených podnikových cílů.

Cílem bakalářské práce je zhodnocení práce s rozpočty ve vybraném podniku z hlediska podnikových potřeb a podnikových cílů.

1. Vymezení pojmů

1.1 Peníze

Peníze jsou statky, které jsou lidmi obecně přijímány jako prostředek směny. Pomocí nich se obchoduje na trhu. Můžeme si za ně koupit téměř všechno. Používají se ke krátkodobému financování, tedy k okamžitému nákupu či úhradě. Můžeme sem zařadit i půjčky či bankovní úvěry, jako krátkodobé zdroje financování.

1.2 Podnikový kapitál

Podnikový kapitál je souhrn všech peněz, které jsou vázány v celkovém majetku podniku k danému okamžiku. Označujeme ho také jako pasiva podniku.

1.3 Finanční zdroje

Tento pojem zahrnuje jak podnikový kapitál, tak i peníze. Patří k nejobecnějším pojmům z hlediska financování podniku.

1.4 Zisk

Zisk je přebytek výnosů nad náklady. Je základní zdrojem zvyšování vlastního kapitálu a majetku a tím i zvyšování hodnoty majetku.

1.5 Likvidita

Likviditou se rozumí schopnost podniku splácet své závazky. Vyjadřuje se jako přebytek krátkodobých aktiv nad krátkodobě splatnými závazky. Mezi krátkodobá aktiva patří zásoby, pohledávky a peněžní prostředky.

1.6 Hodnota

Mám na mysli hlavně ekonomickou přidanou hodnotu. Tu můžeme vypočítat pomocí ukazatele EVA (Economic Value Added- ekonomická přidaná hodnota). Je to rozdíl mezi čistým provozním ziskem podniku a jeho kapitálovými náklady. Často se hodnota podniku měří i účetní hodnotou, tj. hodnota vlastního kapitálu. Jde o rozdíl mezi majetkem (aktivy) a závazky (cizími zdroji).

1.7 Riziko

Riziko je pravděpodobnost, že určitá událost či čin negativně ovlivní některou z činností. Snahou každého podniku je tuto pravděpodobnost zmenšit na minimum.

1.8 Solventnost

Solventnost je schopnost fyzické či právnické osoby splácet své finanční závazky v předem smluvených lhůtách.

2. Finanční management

Finanční management patří mezi nejdůležitější oblasti v podniku. Ovlivňuje celkové hospodářské výsledky a jeho finanční situaci. Do češtiny bychom toto spojení mohli přeložit jako finanční řízení. Jeho samozřejmostí je zajištění finančních zdrojů. Dále zabezpečuje:

- 1) Rozhodování o kapitálové struktuře.
- 2) Rozhodování o alokaci finančních zdrojů. Tzn. rozhodovat o tom, jaké a kolik zdrojů půjde na běžné činnosti, na výzkum a vývoj či kolik investovat do budov, strojů a pozemků.
- 3) Rozhodování o rozdělení zisku. Zde mají dvě možnosti. Buď ho použijí k výplatě dividend, nebo k posílení vlastního kapitálu.
- 4) Řízení, evidence, analýza a kontrola hospodářské stránky činnosti podniku. [5; str. 6]

Protože je to široká oblast, nemůže ji zajišťovat jen finanční manažer. Na starosti ji proto má celé vedení na všech úrovních podniku. Vrcholový management například rozhoduje o rozmístění zdrojů a řízení výroby zase o objemu výroby.

Hlavním cílem finančního řízení je maximalizace hodnoty podniku. Podniku chce dosáhnout co možná největšího zisku a zhodnotit co nejvíce své vložené finance. Pokud společnost chce, tohoto cíle dosáhnout, musí mít celou řadu kontaktů. Vztahy dělíme na:

- a) Vnější finanční vztahy: k investorům (vlastníkům, akcionářům, společníkům,...); k financujícím subjektům (banky); k dodavatelům investic, zásob, služeb apod.; k pracovníkům; ke státu a ke státním či podobným institucím (správy sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovny), k odběratelům.
- b) Vnitřní ekonomické vztahy: spotřeba vstupních hodnot a jejich přeměna na budoucí výnosy při realizaci produkční činnosti podniku, ekonomické vztahy mezi vnitropodnikovými útvary. [4; str. 6]

2.1 Principy finančního řízení

Jsou to pravidla, kterými by měli lidé, jež mají na starosti finanční řízení, řídit.

Princip peněžních toků: Tok příjmů a výdajů je důležitý v každé společnosti. Jedná se o to, aby odběratelé včas spláceli závazky firmě a ta pak mohla dále platit za dodávky, například materiálu.

Princip čisté současné hodnoty: Když vyjde čistá současná hodnota kladná, podnik může do činnosti investovat.

Respektování faktoru času: Při rozhodování o tom, zda, kdy a v jaké míře investici uskutečnit, je nutné mít na paměti, že budoucí hodnota peněz je jiná než hodnota současná. Proto musíme příjmy a výdaje aktualizovat. To se provádí skrz složené úrokování.

Zohledňování rizika: Platí pravidlo, že čím rizikovější investice je, tím vyšší je požadován výnos z ní. Při stejném výnosu dvou investic volíme tu méně rizikové. Důležité je také umět rizikům předcházet (např. diverzifikace trhu, výroby, atd.)

Zásada optimalizace kapitálové struktury: Podnik musí zvolit vhodnou kapitálovou strukturu, aby byl schopen uhradit své předpokládané potřeby.

Zohledňování stupně efektivnosti kapitálových trhů: Finanční rozhodování by mělo zohledňovat dosažený stupeň efektivnosti kapitálového trhu, na kterém společnost podniká.

Princip plánování a analýzy finančních údajů: Finanční analýza je velmi podstatná pro zdravý chod podniku. Musí si vše dobře naplánovat a promyslet, protože jde o jeho kapitál. Musí mít stále dostatek peněžních prostředků a také své finance neustále zhodnocovat, aby podnik rostl a zvyšoval zisk.

2.2 Finanční politika podniku

Každá společnost má jinou strategii ohledně rozhodování o penězích v podniku. Nelze tedy uplatnit jedno pravidlo na všechny firmy, ale rozpoznávají se při přístupy k financování podniku:

- a) Vyvážený přístup- dlouhodobý kapitál kryje trvale vázaná oběžná aktiva
- b) Agresivní přístup- trvale vázaná oběžná aktiva jsou kryta krátkodobými cizími zdroji
- c) Konzervativní přístup- dlouhodobý kapitál kryje oběžná aktiva nad rámec trvale vázaných aktiv

2.3 Finanční zdroje

2.3.1 Rozdělení podle vlastnictví

2.3.1.1 Vlastní

Nejdůležitějším zástupcem této skupiny je vlastní kapitál. Ten může být finančním zdrojem značného rozsahu. „*Kromě základního kapitálu, což je souhrn peněžních i nepeněžních vkladů majitelů společnosti, může obsahovat též kapitálové fondy, rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku, výsledek hospodaření minulých let a výsledek hospodaření běžného účetního období.*“ [8; str. 53]

Za vlastní zdroj jsou považovány i odpisy. Odpis je peněžní vyjádření opotřebení dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku.

Vlastní zdroje financování mají vždy dlouhodobý charakter, neboť zůstávají v podniku po celou dobu jeho existence (např. základní kapitál).

2.3.1.2 Cizí

Cizí finanční zdroje mohou být jak dlouhodobé, tak i krátkodobé. Jsou to prostředky, které se podnik zavázal splatit. Označují se tedy jako závazky. Patří sem úvěry, leasing, obligace, atd.

2.3.1.3 Hybridní financování

U tohoto typu financování se balancuje na hranici mezi vlastním a cizím kapitálem. Vždy se jedná o externí finanční zabezpečení. Lze sem zařadit prioritní akcie, komanditu, podílovou půjčku či vyměnitelný dluhopis.

2.3.2 Rozdělení podle doby splatnosti

2.3.2.1 Krátkodobé

Splatnost do 1 roku.

2.3.2.2 Střednědobé

Splatnost do 5 let.

2.3.2.3 Dlouhodobé

Splatnost nad 5 let.

2.3.3 Rozdělení podle způsobu získání

2.3.3.1 Externí

Zdroje financování pochází vně podniku, tedy z jeho okolí. Například může jít o banky. Patří sem kmenové akcie (vklady u ostatních právních forem obchodních společností), bankovní úvěry, dluhopisy, závazky, dary a dotace.

2.3.3.2 Interní

Podnik financuje své činnosti z vlastních zdrojů. Předpokladem pro využití těchto zdrojů je samozřejmě zisk. Formy interního financování jsou odpisy, tvorba rezerv, skryté a otevřené samofinancování. Při používání vlastních zdrojů je hlavní nevýhodou vysoká cena, protože u splácení úvěru si můžeme úroky odečíst z daní.

3. Plán vs. rozpočet

Systém plánů a rozpočtů je důležitý pro dobré finanční řízení podniku. Tento systém je součástí manažerského účetnictví, které není nijak legislativně omezeno. Je proto na každém podniku, jakým způsobem bude plán a rozpočet sestavovat.

V řadě podniků se můžeme setkat s tím, že tyto dva pojmy vůbec nerozlišují a berou je jako synonyma. Pro účely této bakalářské práce budeme plán považovat za širší pojem než rozpočet. Definuje věcně vymezené cíle a vychází z verbálně definovaných cílů stanovených v podniku. Oproti tomu je rozpočet hodnotové vyjádření cílů podniku. Konkretizuje tedy plány. Rozkládá je na menší části, od vedení až po úroveň vnitropodnikových procesů.

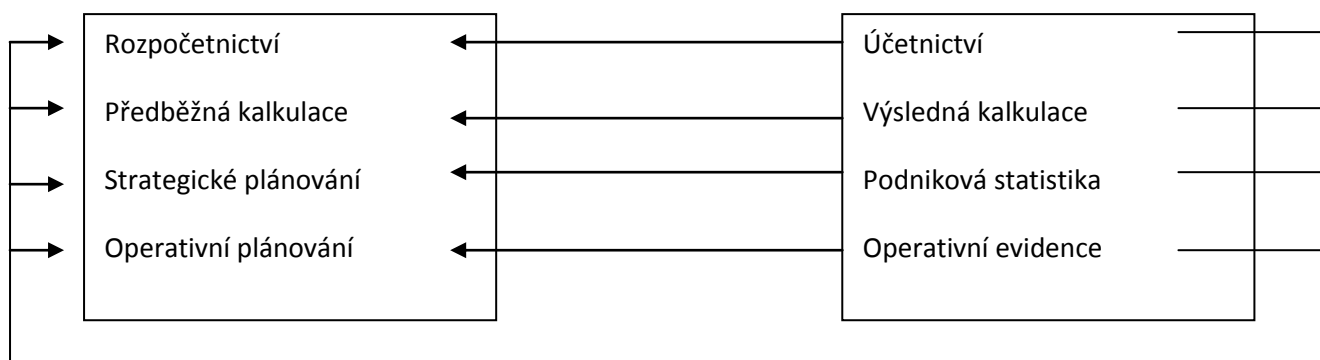
3.1 Kontrola plánů a rozpočtů

Systém plánů a rozpočtů patří pod informační systém celého podniku. Je ovšem zaměřen dopředu, do budoucnosti: jde o tzv. dopřednou vazbu (označovanou jako ex ante). [12, str. 18]

V podniku musí tedy existovat komplexní informační systémy ex post i ex ante. Jsou propojeny pomocí časové řady tak, aby nejprve probíhal plán a rozpočet a pak teprve samotné činnosti (např. účetnictví)

Dílčí informační systémy ex ante

Dílčí informační systémy ex post



Obrázek 1 Propojení informačních systémů ex ante a ex post

Zdroj: Vlastní zpracování dle [12; str. 18]

3.2 Funkce systému

Tento informační systém zajišťuje celou řadu funkcí, bez kterých se společnost neobejde. Patří mezi ně plánování, koordinace, komunikace, motivace, informace, kontrola a měření výkonnosti.

3.2.1 Plánování

Plánování je důležité pro další vývoj společnosti. Podnik si musí naplánovat, čeho a kdy chceme dosáhnout. Může plánovat z hlediska krátkodobého (do jednoho roku) nebo na delší časový úsek (až pět let dopředu). Pomocí plánování společnost odhaduje, jaké budou náklady a výnosy určité činnosti, jaká rizika to s sebou ponese, atd.

3.2.2 Koordinace

Pokud bude mít organizace nastavenou správnou koordinaci mezi plánem a rozpočtem, bude snadnější dojít k podnikovým cílům.

3.2.3 Komunikace

Plánování a rozpočetnictví slouží jako nástroj vnitropodnikové komunikace. Při jejich tvorbě spolu musí být v kontaktu jak ti, kteří mají rozpočet na starosti, tak i vrcholový management celého podniku. Musí dohlížet na to, zda sestavený rozpočet povede k potřebným cílům, které si společnost zvolila.

3.2.4 Motivace

Rozpočet může sloužit jako nástroj motivace pro ty, kteří jsou za jeho dosažení zodpovědní. Ředitel podniku jim za dodržení rozpočtu může například slíbit finanční odměny.

3.2.5 Informace

Plány a rozpočty plní také funkci informační. Informují o rozdělení peněz, o podnikových cílech a o tom, jak jich dosáhnout.

3.2.6 Kontrola

Díky srovnání skutečnosti s plánem můžeme zkontrolovat, zda byly cíle splněny. Může probíhat také kontrola průběžná, kde se mohou vyskytnout třeba nějaké odchylky, což značí, že není vše v pořádku. Tyto odchylky potom může analytik posoudit a vyhodnotit, jak jim zabránit či jim předejít.

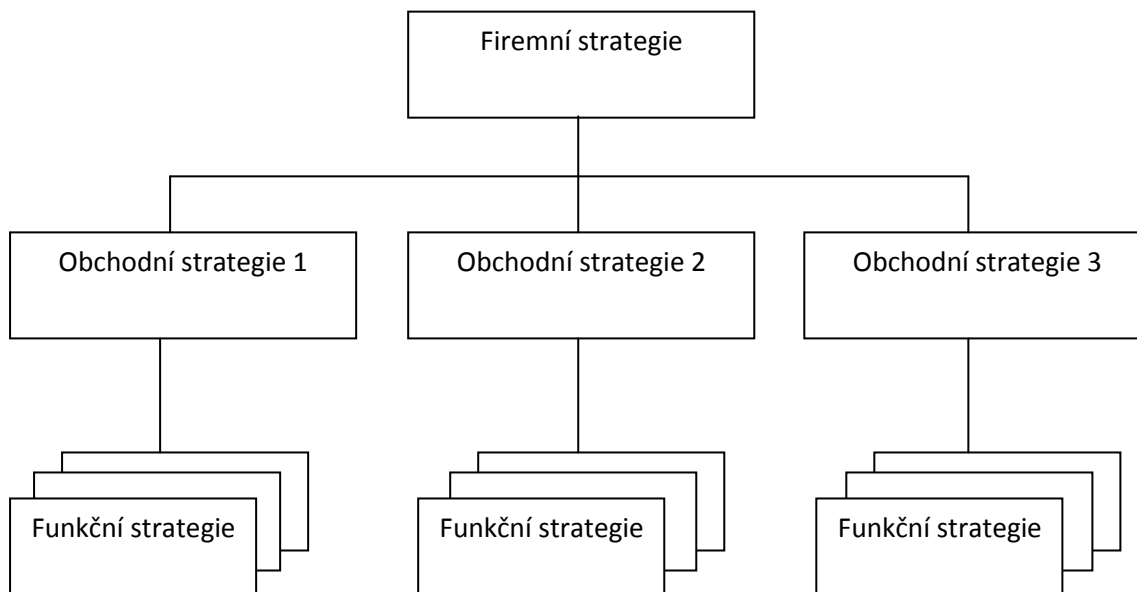
3.2.7 Měření výkonnosti

Na konci období by mělo dojít k vyhodnocení výsledků, například, zda podnik dosáhl zisku, jaký se předsevzal. Proto se vypočítá výše zisku a porovná se s předpokládaným rozpočtem. Zjišťují se také příčiny toho, proč je zisk menší než měl původně být.

4. Plánování

4.1 Podniková strategie

Strategii můžeme považovat za základní představu o tom, jakou cestou se bude podnik ubírat, aby dosáhl podnikových cílů. Strategie navazuje na vizi a poslání podniku. Stanovuje základní směřování podniku a v rámci něho vytyčuje základní cíle, kterých chce společnost dosáhnout. Dále stanovuje, jak bude těchto cílů dosaženo. Musí brát v potaz také okolí podniku, neboť ho velmi výrazně ovlivňuje (např. finanční politika státu, vládní regulace neb situace na trhu práce). Podle toho, jak se okolí mění, musí podnik aktualizovat své cíle nebo měnit přímo prostřední aktivnějším chováním. [4; str. 96]



Obrázek 2 Schéma firemní strategie

Zdroj: Vlastní zpracování dle [4; str. 97]

4.1.1 Firemní strategie

Firemní strategie je pojmem podřazeným podnikové strategii. Vyjadřuje základní podnikatelská rozhodnutí. Například v jakém odvětví bude společnost podnikat, na jaké zákazníky se zaměří či na jakém trhu bude produkty či služby nabízet.

4.1.2 Obchodní strategie

Formulace obchodní strategie navazuje na firemní strategii. Stanovuje se již pro jednotlivé obchodní jednotky.

4.1.3 Funkční strategie

Ty volí každá dílčí jednotka vzhledem ke svým specifickým znakům.

4.2 Finanční strategie

„Finanční strategie představuje relativně ucelený a navzájem propojený soubor strategických finančních cílů, rozhodovacích kritérií a pravidel, která tvoří základ strategického (případně taktického a operativního) finančního plánování.“ [4; str. 99]

Finanční strategie musí respektovat nadřazené strategie, jako je podniková či obchodní. Sama však tyto strategie výrazně ovlivňuje. Například již při volbě právní formy podniku hraje důležitou roli otázka základního kapitálu.

4.3 Vnitropodnikové plánování

Vnitropodnikové plánování je samostatná složitá disciplína, kterou mohou zvládat jen velmi vzdělaní a inteligentní specialisté. Dělí se na dvě složky:

- a) Plánování hmotných a energetických toků, označované obvykle jako „operativní plánování výroby“.
- b) Plánování finančních aspektů těchto hmotných a energetických toků, což najdeme obvykle v podniku pod pojmem „plánování nákladů“. [12; str. 45]

4.4 Rozdělení plánování

4.4.1 Strategické plánování

Strategické plánování je nejdůležitější a nejobtížnější manažerskou činností. Jedná se o tvůrčí práci, která spojuje kvalitně zpracované údaje a osobní zkušenosti. Existují různé speciální metody a propočty, které toto plánování ulehčují. Snaží se zabezpečit budoucí reakce na dlouhodobý vývoj tržního prostředí. [2; str. 233]

4.4.2 Operativní plánování

Probíhá na úrovni jednotlivých procesů v podniku. Vychází z norem, standardů, kapacitních údajů, atd. Operativní plánování konkretizuje plánování strategické. Jde také o složitou činnost v podniku, ale velmi výrazně jí dnes pomáhají nejrůznější počítačové softwary.

4.5 Řízení plánovacího procesu

Sestavení plánu je velmi složitý a náročný proces. Prof. Vysušil ve své knize uvádí hlavní překážky a bariéry, se kterými se potýkají plánovači:

- a) Vytváření plánů ztěžuje dynamické a složité okolí. Probíhají v něm neustálé změny či technické inovace, na které podnik musí reagovat.
- b) Manažeři se bojí o svou kariéru, a proto nechtějí stanovit vůbec nějaké cíle, protože mají strach, že by jich nedosáhli.
- c) Podnik je často konzervativní, a tudíž nereaguje na změny okolí. Je tam nechut' vůbec něco měnit.
- d) Dalším problémem je omezenost hmotných, finančních či lidských zdrojů. Dále si společnost neumí zajistit dostatečně kvalitní informace, které potřebuje pro tvorbu plánu.

e) Jelikož je plánovací proces složitý, je k jeho tvorbě nutný dostatek času. Ten většinou chybí. Občas je nutné i využití různých softwarů, za které musí organizace zaplatit. To jsou samozřejmě náklady navíc, které nemusí být vždy k dispozici.

Doporučení, jak tyto překážky odstranit:

- a) Do plánování by se měli zapojit všichni lidé v organizaci, aby bylo množství informací pro tvorbu plánu dostatečné.
- b) Neustále plán aktualizovat a nechat si možnost změny, kdyby něco nevyšlo, tak jak se předpokládá.
- c) Informace také zajistí umožnění pracovníkům aktivně se do plánování zapojit. Může se s nimi komunikovat na různých poradách či konferencích. Je také motivující, když musíme splnit plán, který jsme sami vytvořili.
- d) Je dobré vytvářet i nouzové plány pro případ, že by nevyšly plány hlavní. Kdyby se něco nepovedlo, mohl by je nouzový plán nahradit. [12; str. 62]

4.6 Principy a zásady finančního plánování

Aby byla funkce plánu správná, je nutné řídit se určitými pravidly:

- a) **Princip preference peněžních toků**- peněžní příjmy by měly neustále převažovat nad peněžními výdaji.
- b) **Princip respektování času**- hodnota jedné koruny dnes je větší, než hodnota jedné koruny zítra, protože ji můžeme dále zhodnotit. Proto se preferuje dřívější příjem.
- c) **Princip respektování a minimalizace rizika**- přednost při stejném množství peněz má ten s menším rizikem.
- d) **Princip optimalizace kapitálové struktury**- pro zajištění finanční stability podniku je nutné, aby bylo složení kapitálu v optimálním poměru.
- e) **Zásada dlouhodobosti finančního plánování**- operační cíle by měly podporovat realizaci cílů podniku.
- f) **Zásada hierarchického uspořádání firemních finančních cílů**- jeden cíl musí být pro dané období hlavní. Ostatní by měly dopomáhat k jeho realizaci.
- g) **Zásada reálné dosažitelnosti podnikových finančních cílů**- cíle by měly být reálné a dosažitelné, aby sloužily jako nástroj motivace.
- h) **Zásada podnikové ziskové orientace podniku**- zisk je důležitý ukazatel ekonomické výkonnosti podniku a velmi ovlivňuje jeho tržní hodnotu.

- i) **Zásada periodické aktualizace podnikových finančních plánů**- okolí podniku je nevyzpytatelné, a proto se musí plán neustále aktualizovat s přihlédnutím na nově vzniklé situace.
- j) **Zásada podstatné shody struktury a formy hlavních plánovacích podkladů se strukturou a formou podnikových účetních výkazů**- struktura, forma a metody sestavení plánu musí navazovat na strukturu, formu a metody vnitropodnikového výkaznictví.
- k) **Zásada jednoduchosti a transparentnosti plánovaných výpočtů**- výpočty by neměly být komplikované, ale jasné, přehledné a srozumitelné.
- l) **Zásada relativní autonomie finančního plánu**- umožňuje předcházet pokusům o odklonění se od vytyčených cílů. [4; str. 110-112]

5. Úloha rozpočtů v podniku

Rozpočetnictví je jedním ze subsystémů podnikového řízení. Jak již bylo řečeno v úvodu této práce, rozpočet je hodnotové vyjádření plánu. Rozpočet proto musí odrážet množství peněžních prostředků, které musejí být vynaloženy, aby podnik dosáhl vytyčeného cíle. Snaží se předpovědět budoucí vývoj firmy, a tudíž zmírnit nejistotu dalšího vývoje. Musí navazovat na účetní rozvahu, výkaz zisku a ztrát, cash-flow, ale také na hodnotově-energetický systém operativního plánování. Dle Prof. Vysušila existuje dvojí rozpočetnictví:

- a) **Celopodnikové rozpočty**- Rozpočetnictví jako rozpočty sestavované pro podnik jako celek. Součástí je hlavně rozpočtová úvaha, rozpočtová výsledovka a rozpočet peněžních toků.
- b) **Střediskové rozpočty**- Rozpočetnictví jako detailní rozpočty vnitropodnikových útvarů, eventuálně též jiných závažných oblastí. Stanovují konkrétní úkoly těchto oddílů. [12; str. 25]

Definice podle Lazara:

„Rozpočet bývá definován jako finanční dokument, připravený a schválený před určitým obdobím, na které je sestavován, přičemž časovým horizontem je zpravidla jeden kalendářní rok.“

5.1 Charakteristika rozpočtů

- a) Sestavují se na určité časové období.

- b) Opírají se o vypočítané veličiny, ale i o odhadované.
- c) Ukládají určité úkoly.
- d) Stanovují hodnotové ukazatele v penzích.

5.2 Funkce rozpočtů

- a) Zpřesnit plánování prováděných operací vně i uvnitř podniku.
- b) Koordinovat činnosti různých podnikových útvarů a zabezpečit harmonické proporce v jejich činnosti.
- c) Motivovat vedoucí pracovníky podniku k dosahování podnikových cílů tím, že se soustava odměňování naváže na plnění rozpočtů a hospodářských výsledků řízených útvarů.
- d) Napomáhat vedoucím pracovníkům řídit a kontrolovat činnosti, za které jsou zodpovědní.
- e) Vytvářet předpoklady pro objektivní hodnocení výkonu vedoucího pracovníka. [5; str. 20]

5.2.1 Plánovací funkce

Významné změny v podnikání probíhají právě kvůli dlouhodobým plánům a rozpočtům. Díky rozpočtu podnikatel do jisté míry ví, jakým směrem se jeho kroky mohou ubírat, aby nezkrachoval. Ví, co si může dovolit, například nějakou inovaci, a co naopak ne.

Ke konkretizaci dlouhodobých rozpočtů slouží ty krátkodobé. Právě díky nim se mohou realizovat. Je to jakési detailní rozpracování, při kterém už musí vrcholový management vědět, jak bude postupovat v jednotlivých měsících, aby dosáhl předsevzatého cíle.

5.2.2 Koordinační funkce

Pro správnou koordinaci činností při sestavování rozpočtů je důležitá především dobrá komunikace. Pokud by mělo dojít k nějakým konfliktům, je lepší je již dopředu zjišťovat a zamezit jejich dopadům. Vedoucí pracovníci musí správnou a dokonale fungující komunikaci zajistit na všech úrovních v podniku, protože do rozpočtu přispívá i nejposlednější uklízečka. Vedení podniku by mělo také smysluplně koordinovat svá rozhodnutí, aby našlo co možná nejlepší cestu k vytyčenému cíli.

5.2.3 Motivační funkce

Rozpočtem může vedoucí pracovník motivovat své podřízené při výkonu práce. Jejich činnosti musejí být opět v souladu s cíli podniku. Tím, že má k dispozici rozpočet, může ohodnotit jejich práci a dát jim za ni přímou odměnu.

Rozpočet motivuje také výše postavené pracovníky, kteří by se na něm měli podílet a především se snažit o to aby byl rozpočet plus minus dodržen. Za to jim může být slíbena také jistá prémie.

5.2.4 Kontrolní funkce

Pomocí rozpočtu můžeme kontrolovat skutečně vynaložené náklady. Můžeme také zjistit, jaké náklady byly větší, než jsme si předsevzali a reagovat na to korekcí. Řídícím pracovníkům slouží ke kontrole a ovlivňování činností, za které jsou zodpovědní.

5.2.5 Měření výsledků činnosti střediska

Rozpočet plní funkci měření výkonnosti podniku i jednotlivých středisek.

Podle Prof. Fibírové mohou být některé funkce rozpočtu v rozporu. Jde především o motivační funkci s měřením výkonnosti a plánovací funkci. Když bude úkol příliš optimistický a jeho splnění obtížné, mohlo by to znamenat horší výsledky než v případě opačném.

5.3 Členění rozpočtů

5.3.1 Z časového hlediska:

- a) **Krátkodobé (operativní)**- měsíční, čtvrtletní, roční
- b) **Střednědobé (taktické)**- dva roky až pět let. Zahrnují celkový ekonomický pohled na podnik.
- c) **Dlouhodobé (strategické)**- více než pět let. Především slouží k hodnocení dlouhodobých investic.

Toto členění se však může v některých publikacích lišit:

- a) **Operativní**- období kratší než jeden rok i než jeden provozní cyklus
- b) **Taktické**- délka jednoho provozního cyklu, cca jeden rok
- c) **Strategické**- několik let, nelze přesně omezit

5.3.2 Z hlediska předmětu rozpočtu

a) Dílčí rozpočty:

- **Rozpočet na administrativu a správu-** Jsou to náklady na činnosti, které nezávisí na výrobě. Stanovují se pomocí limitu, který se odvozuje podle nákladů na tyto aktivity z minulých let. Měli by přímo souviset s obdobím, ve kterém vznikly, protože se obtížně přiřazují k výnosům jednotlivých produktů.
- **Rozpočet investic a výzkumu a vývoje-** Jedná se o dlouhodobé plánování. Může se stanovit také díky limitu, ale spíše se používají jiné významné veličiny. Investice do vývoje může firmě ušetřit budoucí náklady. Aby mohl podnik zhodnotit, zda se daná investice vyplatí, musí si spočítat výnosnost a dobu návratnosti vkladu. Výnosnost, neboli také rentabilita se vyčísľuje v případě, že je na výběr více investičních variant. Firma pak realizuje projekt s nejvyšší výnosností.

$$\text{Výnosnost} = \frac{\text{průměrný čistý zisk z investice}}{\text{investiční náklady}} \times 100$$

Doba návratnosti říká, za jak dlouho se společnosti vrátí vložené prostředky.

$$\text{Doba návratnosti} = \frac{\text{investiční náklady}}{\text{roční peněžní tok}}$$

[6; str. 157]

- **Výrobní a prodejní rozpočet-** Patří sem náklady na materiál, práci a výrobní režii. Důležitým podkladem je analýza předpokládaných tržeb.

b) Komplettní podnikové plány (rozvaha, výsledovka a tok peněžní hotovosti)

5.3.3 Z hlediska technik sestavení rozpočtů

- a) **Pevný rozpočet-** bývá stanovený pro určitou úroveň činnosti, a proto nerozlišuje variabilní a fixní náklady. Je vhodné ho použít tam, kde nekolísá objem aktivity.
- b) **Variantní (flexibilní, alternativní) rozpočet-** odráží se v něm různé varianty budoucího vývoje.
- c) **Přírůstkový rozpočet-** je tvořen pomocí rozpočtu minulého období a skutečných výsledků minulého období. Tyto složky se pak upravují snížením (zvýšením) dílčích položek, které vychází z předpokládané změny.

- d) **Rozpočet vycházející z nuly** (tzv. zero based budget- ZBB)- hodnotí nově všechny činnosti ve firmě. Dívá se na ně jako na zcela nové aktivity, i když už je podnik vykonává celou řadu let.
- e) **Rozpočet sestavený na pevné období**- sestaven na určité období (rok).
- f) **Klouzavý rozpočet**- sestaven na určité období, ale i v členění na kratší úseky, které slouží pro aktualizaci rozpočtu. Na konci tohoto kratšího úseku se úkoly na další období upřesní. Pro zachování základního rozpočtového období se připojí rozpočet následujícího dílčího úseku.
- g) **Rozpočet limitní**- stanovuje částku, která by neměla být překročena. Tento limit může být absolutní (na určité období) nebo relativní (překročení je na vedoucím pracovníkovi).
- h) **Indikativní rozpočet**- odhad nákladů na nějakou rozhodnou skutečnost (např. výše rozpočtu na reklamu podle výše dosažených tržeb). [4; str. 116]

5.3.4 Z hlediska charakteru hodnocených veličin

- a) **Rozpočet nákladů a výnosů**- udává peněžní přírůstky a úbytky za určité časové období (výsledovka)
- b) **Rozpočet stavových veličin**- stav konkrétních položek majetku a závazků v určitém období (rozvaha)
- c) **Rozpočet příjmů a výdajů**- změny v tokových veličinách (cash flow)

5.4 Vymezení rozpočtů

Hlavním úkolem rozpočtů je tedy stanovit v peněžním vyjádření vývoj hodnotových veličin (náklady, výnosy, příjmy, výdaje, zisk, závazky a aktiva):

- pro stanovené období
- pro stanovený objem a strukturu činnosti
- pro podnik jako celek či pro konkrétní hierarchicky nižší úroveň řízení
- při předpokládaných změnách podmínek v procesu tvorby výkonů a v procesu prodeje výkonů zákazníků. [1; str. 270]

5.5 Podnikový rozpočet

Podnikový rozpočet je pojem, který v sobě zahrnuje rozpočtovou výsledovku, rozpočtovou rozvahu a rozpočet peněžních toků. Je to tedy konečný výsledek procesu sestavení a koordinace dílčích rozpočtů středisek na všech úrovních vnitropodnikového řízení.

6. Principy rozpočtování

6.1 Být konzervativní, ne optimistický

První zásada rozpočetnictví praví, že při sestavování rozpočtů by měli být lidé konzervativní, nikoli optimističtí. Neměli by si myslet, že rozpočet vyjde do posledního čísla. Vždy je nějaké riziko, že se podniku nebude dařit, tak jak odborníci předpokládají, že stane nějaký nepředvídatelný výdaj, který budou muset vyřešit. V rozpočtu by měl být tedy bezpečnostní faktor, který bude brát ohled právě na tyto výdaje. Příjmy by se neměly přeceňovat, ale ani podceňovat. Totéž platí pro výdaje. Mezi náklady v rozpočtu se uvede položka, která je označována jako eventuality. Je to pojištění pro nepředvídatelné náklady či výdaje.

6.2 Týmová práce a konzultace

Tvorba rozpočtu je velmi složitá a těžká práce, na které by se měli podílet snad všichni zaměstnanci v podniku. Každý k tomu může mít připomínky a poznámky. Je dobré všem naslouchat a komunikovat. Nikdy není zřejmé, od koho přijde dobrý nápad. Nikdy by neměl být jen jediný člověk, který rozpočet sestavuje. Musí být do toho zapojeni minimálně lidé, kteří jsou zodpovědní za nějaký úsek ve firmě a u kterých je tudíž pravděpodobné, že mají čím do vytváření přispět. Čím více je lidí zapojeno, tím je to samozřejmě složitější, ale zároveň je pak rozpočet spolehlivější a přesnější.

6.3 Dostatek času

Rozpočtování není činnost, která trvá pouze několik hodin. Jak již bylo mnohokrát řečeno, je to zdlouhavý a složitý proces, jemuž je nutné věnovat dostatečnou dobu. Dobrý rozpočet se může připravovat i několik měsíců, důležité je, aby byl sestaven uspokojivě. Rozpočet se musí podle nových informací aktualizovat a měnit, proto je nutné věnovat mu postačující lhůtu.

6.4 Vynikající dokumentace

Rozpočet je dokument, který někdo sepisuje. Je nutné, aby osoba, která s ním poté bude pracovat, pochopila, co které číslo znamená a jak probíhaly výpočty. Proto je důležité, aby byl dokument srozumitelný a přehledný. Rozpočet používají i pracovníci, kteří mají nižší finanční gramotnost, na které je třeba myslet. Některé výpočty lze použít i další rok, proto musí být výpočet jasný.

6.5 Poskytovat školení

Lidé, kteří se na tvorbě rozpočtů podílejí, musí mít určité znalosti ohledně rozpočtů. Musí být proškoleny v základních otázkách sestavování tohoto numerického plánu. Musí pochopit, jak to souvisí se strategickým a operativním plánováním a jak pracovat s následky rozpočtu v následujícím roce.

6.6 Zakončení

Na konci rozpočtu by se pod něj měli podepsat všechny osoby, které se na něm v konečné fázi podíleli. Je dobré vědět, kdo je za co zodpovědný a kdo s čím souhlasit. Pak může vrcholový management odhalit lehce viníka vzniklé chyby. [13]

7. Formy rozpočtů

Protože často probíhá celková změna v cílech a obsahu systému plánu a rozpočtu, vznikly různé tendence, které můžeme při jejich tvorbě volit.

7.1 Od pevných rozpočtů k variabilním rozpočtům

Variantní rozpočty jsou takové rozpočty, které v sobě odrážejí různé varianty budoucího vývoje. Respektují tedy závislost žádoucích kritérií a nezávislých proměnných (objem prodeje, využití kapacity). V dnešní době jsou stále ještě vnímány spíše jako progresivní forma rozpočtování režijních nákladů. Už se však tento prvek objevuje u operativních i taktických rozpočtů. Má to tři hlavní důvody:

- obtížně se předpovídá budoucí vývoj podniku
- závislé veličiny se lépe hodnotí, až když jsou známy nezávisle proměnné
- tato technika výrazně usnadňuje automatizované zpracování dat.

7.2 Od indexních rozpočtů k rozpočtování s nulovým základem

Rozpočet s nulovým základem znamená, že sestavování rozpočtu nevychází z údajů z minulých let, ale z přehledu činností, které bude útvar provádět v budoucím období. Ti, kteří mají rozpočet na starosti, musí zjistit, které činnosti to budou a jaké na ně vynaloží náklady. Dále musí ověřit o potřebnost určité úrovně poskytovaných výkonů, aktivit a činností. Tento typ rozpočtů se hodí pro organizace, které podnikají v servisní činnosti a u útvarů, jejichž objem aktivity se v čase výrazně mění.

Indexní (přírůstkové) rozpočetnictví vychází z dosažené skutečnosti minulých období upravené o nahodilé vlivy nebo z rozpočtu těchto období. Data se upraví o procentní podíl, který bere v úvahu cenové změny a změnu rozpočtovaného objemu činnosti nebo aktivity.

7.3 Od rozpočtů stanovených na pevně určené období ke klouzavým rozpočtům

Klouzavý rozpočet zajišťuje návaznost mezi strategickými, taktickými a operativními rozpočty, omezuje jednorázový přístup k rozpočtům „kampaně“ a klade důraz na rozpočtování jako na nepřetržitý proces. Dále jsou kompromisem mezi nebezpečím, že se neaktualizují dříve zpracované rozpočty a snahou přizpůsobit rozpočet, kdykoliv se objeví pochybnosti o jeho naplnění.

7.4 Od univerzálních vztahových veličin k metodám založeným na vztahu k dílčím aktivitám

Sem patří tzv. AB techniky, které jsou založeny na analýze vztahů nákladů a přínosů k aktivitám. Nejznámější je metoda ABC, jež se zabývá otázkou reálné nákladové náročnosti prodávaných finálních výkonů. Přináší efekt zejména u aktivit, jejichž vývoj je v indiferentním či nepřímém vztahu k objemu prováděných finálních výkonů.

7.5 Od limitních rozpočtů k indikativním rozpočtům

Limitní rozpočty se používají u výdajů na reprezentaci, vzdělání, propagaci a u obdobných hodnot. Mohou být absolutně nebo relativně nepřekročitelné úrovně cílových veličin.

Indikativní rozpočty ovlivnitelných veličin jsou takové rozpočty, absolutní, resp. relativní výše je vázána na dosažení jiné hodnoty, aniž by byla limitně omezena. Jde např. o vazbu nákladů na reklamu na vývoj výnosů z prodeje. Pomocí něj dokáže manažer zhodnotit rozhodovací problém a tím eliminovat nebezpečí. [3; str. 308-311]

8. Základní cíle systému plánů a rozpočtů

Je nutné si ujasnit, co od tohoto systému očekáváme. Cílem není splnit plán a rozpočet striktně a do posledního písmena. Naopak musí se reagovat na nové možnosti a příležitosti. Pokud něco nevyjde, tak jak si podnik předsevzal před rokem, nemusí to mít jeho vina. Někdy dochází k tomu, že se situace změní natolik, že je vlastně dobře, že prvotní záměr nevyšel. Tento systém se spíše snaží zmírnit budoucí nejistotu a pomoci tak vedoucím pracovníkům ve složitém procesu rozhodování. K tomu jim pomáhá analýza možných budoucích komplikací, zhodnocení variant jejich řešení a podpora optimálních variant pro činnost firmy.

Všechno musí vycházet z celkové koncepce podniku. Konkrétní úkony na nižších stupních řízení musí směřovat k naplnění hlavního podnikového cíle. Mezi takové mety může patřit kvalita rozvoje firmy, zvyšování hodnoty podniku, získání více zákazníků, atd.

9. Sestavení rozpočtu

Sestavení rozpočtu připadá na konkrétní pracovníky útvaru controllingu, kteří pomáhají řídicím pracovníkům středisek s přípravou rozpočtů. V podniku je na vrcholové úrovni vytvořen tým pro sestavení rozpočtu. Mezi tým patří především vrcholoví výkonní řídicí pracovníci. Musejí zajistit to, aby byly rozpočty navrženy a sestaveny reálně a aby byly dostatečně koordinovány.

Tým pro sestavení rozpočtu stanoví vedoucího controllingového oddělení, aby koordinoval sestavení jednotlivých rozpočtů středisek se sestavením podnikového rozpočtu. Důležitá je spolupráce se všemi vrcholovými pracovníky, kteří zpracovávají postupy a metody sestavení rozpočtů. Tento tým má také na starost, aby byl rozpočet připraven včas, řídí obsahovou strukturu a poskytují poradenské a administrativní služby.

Při metodických postupech je nejdůležitější sestavit si časový harmonogram tvorby rozpočtu. Ten specifikuje pořadí, ve kterém budou rozpočty vytvářeny. Tyto postupy musí obdržet každý pracovník, který je zodpovědný za nějakou část rozpočtu. Ti každou část před úplným dokončením prezentují vrcholovému vedení, které provede dostatečnou analýzu tohoto dílu rozpočtu. Buď ho odsouhlasí, nebo ho vrátí k přepracování, se kterým musí daný pracovník souhlasit. [10]

9.1 Rozpočtová výsledovka

Výchozím rozpočtem pro sestavení krátkodobých podnikových rozpočtů je právě výsledovka. Jedná se o vyčíslení zisku či ztráty. Stává se z několika základních kroků:

9.1.1 Konkrétní vymezení rozpočtové politiky podniku

Rozpočtová politika je v každé organizaci jiná. Je závislá na marketingovém mixu, a zda chtějí jednotlivé výkony rozšířit či omezit. Ti, kteří rozpočet připravují, musí dobře znát podnikové cíle a politiky, které zapracují do rozpočtů. Dále musejí znát základní směry rozvoje podnikání, jež jsou také při sestavování numerického plánu důležité.

9.1.2 Vymezení faktorů, které omezují výkonnost podniku

Výkonnost v podniku je omezena různými faktory, z nichž nejvýraznější je poptávka na trhu. Mezi další omezující faktory patří výrobní kapacita, kvalifikační struktura a adaptabilita zaměstnanců.

9.1.3 Příprava rozpočtu výnosů z prodeje

Rozpočet výnosů z prodeje je nejdůležitějším rozpočtem, pokud je základním omezujícím faktorem poptávka trhu. Musí být reálný a jasný, protože na něj navazují další rozpočty. Výnosy z prodeje jsou pod vlivem celkového stavu ekonomiky, rozhodováním zákazníků a konkurenceschopnosti podniku. Rozpočet výnosů vychází z prodeje konkrétních výkonů a jejich prodejních cen. Tyto výkony musejí být předem rozčleněny na jednotlivé skupiny, druhy a jakosti, ale i na distribuční kanály, zákazníky či teritorium prodeje.

Na rozpočet výnosů navazují tři typy rozpočtů nákladů:

- Rozpočet jednicových nákladů- odvozen z plánu výroby; nákladová náročnost výkonů
- Rozpočet přímých nákladů konkrétního druhu výkonu- odvozen z rozpočtu inovačních a servisních činností
- Rozpočet režijních nákladů- rozlišuje se variabilní a fixní složka [3; str. 280-281]

9.1.4 Stanovení základní struktury nákladů v rozpočtové výsledovce

V rozpočtové výsledovce se náklady člení na variabilní a fixní. Variabilní náklady jsou takové náklady, které se mní spolu s objemem výroby, kdežto fixní zůstávají neměnné. Členit náklady lze také na přímé a nepřímé, ale ty by přinášeli odlišné informace managementu.

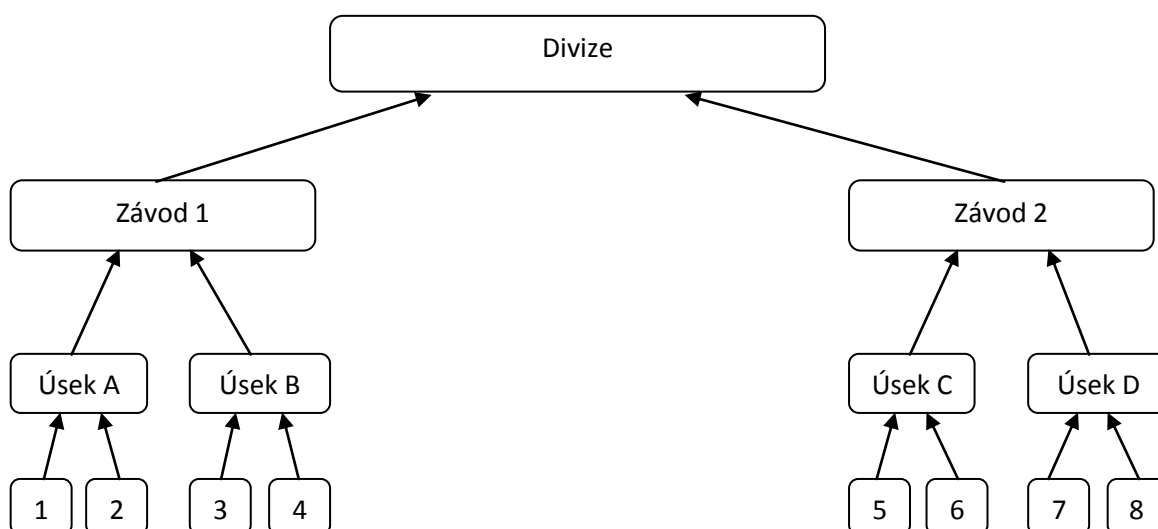
9.1.5 Výchozí etapa přípravy rozpočtů středisek

Příprava rozpočtu středisek by měla probíhat postupem „bottom-up“. To znamená, že by se měl nejdříve udělat rozpočet pro nižší úroveň řízení a postupně být na vyšších úrovních koordinován a doladován. Řídící pracovníci se pak aktivněji zapojují do tvorby rozpočtů a následně se je snaží naplňovat.

9.1.6 Projednání návrhu rozpočtu středisek

Řídící pracovníci nižších úrovní předkládají svůj návrh rozpočtu výše postaveným pracovníkům, kteří ho schválí nebo doporučí přepracovat. Vyšší úroveň řízení přidá tento rozpočet k dalším a předloží tento agregovaný rozpočet vyššímu útvaru.

Toto může probíhat dvojí cestou. Jde o postup „top-down“, tzn. seshora dolů. Stanovuje pravidla sestavení rozpočtu. Rozpočet se tímto způsobem schvaluje. Postupem „bottom-up“ se rozpočet připravuje.



Obrázek 3 Sestavení rozpočtu cestou „bottom-up“ v hierarchii vnitropodnikového řízení

Zdroj: Vlastní zpracování podle [1; str. 284]

9.1.7 Koordinace a přepracování rozpočtu středisek

Tak, jak se na sebe rozpočty postupně „nabalují“, je důležité, aby nebyly mezi sebou v rozporu. Proto je důležitá výborná koordinace mezi nimi. Rozpočty musí být akceptovány všemi zúčastněnými stranami. Pokud tomu tak není, musí projít všechny rozpočty změnou.

9.1.8 Konečné přijetí a schválení rozpočtu středisek

Po koordinaci a vzájemném souladu všech rozpočtů je sumarizací sestaven podnikový rozpočet.

Na rozdíl od výsledovky ve finančním účetnictví je základem tohoto rozpočtování účelové členění nákladů, kombinované s členěním nákladů podle závislosti na objemu výkonu.

Samostatné části rozpočtové výsledovky:

- Rozpočty nákladů a výnosů vycházející z předpokládaného prodeje fixních aktiv a finančních investic.
- Rozpočty, které vychází z prodeje dalších aktiv, které jsou potřeba pro realizaci hlavní činnosti podniku.
- Rozpočet nákladových a výnosových úroků.
- Rozpočet rozdělení zisku. [3; str. 281]

9.2 Rozpočtová rozvaha

Tato rozvaha je méně podrobná než ve finančním účetnictví a liší se obsahem i strukturou (duální princip). Zaznamenává se především změna stavu jednotlivých tříd aktiv nebo pasiv. Nejdůležitějším bodem je to, že vede k zjištění pracovního kapitálu a čistého pracovního kapitálu. Pracovní kapitál můžeme chápat jako výši zpravidla dlouhodobě vázaného kapitálu, který bude třeba využít ke krytí průměrné výše oběžných aktiv. Oproti tomu čistý pracovní kapitál je výše oběžného majetku bez finančních prostředků, krytá již zmíněnými zdroji.

9.2.1 Obsahová diferenciac

- Alternativní ocenění fixních aktiv
- Alternativní ocenění produktů podnikové činnosti
- Alternativní zobrazení leasingových transakcí
- Širší škála aplikace tzv. hodnotového a ekonomického pojetí nákladů

9.2.2 Strukturální diferenciac

- Oddělení aktiv, závazků a vlastního kapitálu k hlavní výdělečné činnosti firmy od aktiv, závazků a vlastního kapitálu k investiční a finanční aktivitě
- Oddělení zdrojů financování, explicitně vyžadující úhradu nákladů kapitálu, od zdrojů, které to nevyžadují [3; str. 283, 284]

9.3 Rozpočet peněžních toků (Cash flow)

Tento rozpočet slouží k řízení solventnosti a likvidity a jako podklad řízení koordinačních vztahů mezi základními činnostmi (provozní činnost, investiční činnost a financování).

K řízení solventnosti a likvidity se využívá zejména rozpočet stálých potřeb financování (udává úroveň pracovního kapitálu) a rozpočet peněžních toků z hlavní výdělečné činnosti.

Podkladové rozpočty pro rozpočet peněžních toků z hlavní výdělečné činnosti jsou:

- Rozpočet výnosů z prodeje a inkasa tržeb
- Rozpočet nákupů a plateb jednicového materiálu
- Rozpočet jednicových osobních nákladů a výdajů
- Rozpočet variabilních a fixních režijních nákladů a výdajů

V poslední době se také sestavuje rozpočet pro platby daně z příjmů, resp.:

- Cash flow z výsledkových operací a investičních aktivit
- Cash flow ze zdanění a podobných transakcí
- Cash flow z neobvyklých a mimořádných transakcí [3; str. 289, 284]

9.4 Vztah předběžné kalkulace výkonů, rozpočtu nákladů a rozpočtové výsledovky

Kalkulace je zjištění nebo stanovení nákladů, marže, zisku, ceny nebo jiné hodnotové veličiny na výrobek, práci nebo službu, na činnost nebo operaci a na investici. Je to nejvýznamnější nástroj systematicky zobrazující vztah věcné a hodnotové stránky podnikání. Staví proti sobě naturálně vyjádřený výkon a jeho hodnotové parametry. Má tři základní významy:

- činnost sloužící k zjištění a stanovení nákladů na výkon
- výsledek této činnosti
- vydělitelná část informačního systému podniku.

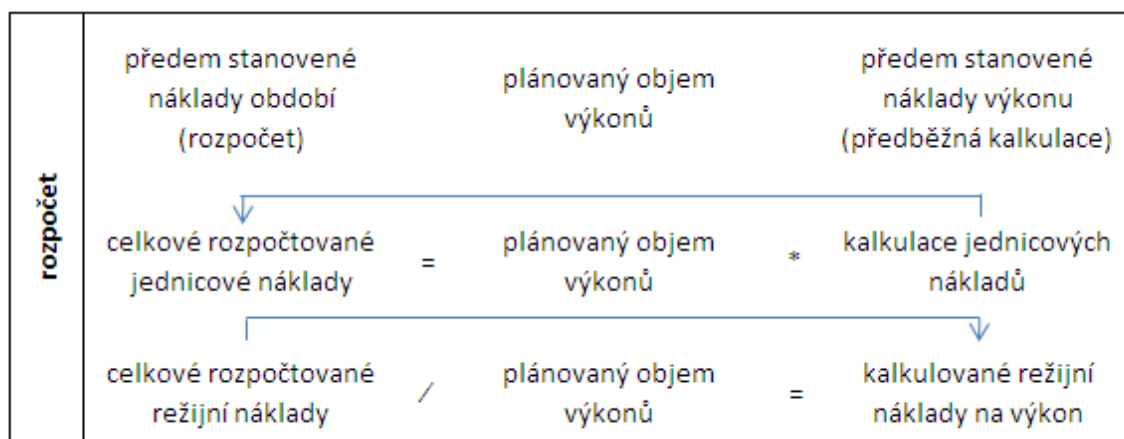
Je závislá především na vymezení předmětu kalkulace, na způsobu přiřazování nákladů předmětu kalkulace, na struktuře nákladů.

Kalkulační jednice je konkrétní výkon, vymezený měrnou jednotkou a druhem, na který se stanovují nebo zjišťují náklady či další hodnotové veličiny.

Kalkulované množství je určitý počet kalkulačních jednic, pro které se stanovují a zjišťují celkové náklady. [3; str. 125, 126]

Jak již bylo výše napsáno, na rozpočet výnosů navazuje rozpočet nákladů v základním členění:

- **Rozpočet jednicových nákladů**- jako podklad slouží informace z kalkulačního systému (předběžné kalkulace výkonů a z plánu výroby prodeje). Jsou to náklady přímo spojené s nějakou konkrétní operací nebo procesem, tedy přesněji s jednotlivými výkony. Proto je jednoduché je určit. Používá se k tomu především norma spotřeby a jsou kalkulovány na každou jednici výkonu. Jsou to náklady variabilní. Celkové jednicové náklady se vypočítají jako násobek zvolené normy a počtu výkonů.
- **Rozpočet režijních nákladů**- odděluje se fixní a variabilní složka. Jsou to hlavně náklady, které zabezpečují provoz podniku (např. administrativa, správa, obsluha, atd.)



Obrázek 4 Vztah předběžné kalkulace a rozpočtu

Zdroj: [1; str. 286]

9.5 Metody sestavení rozpočtu nákladů

Jelikož se metody sestavení rozpočtu nákladu v praxi často kombinují, je obtížné je rozdělit. Přesto se vyčlenily tři základní skupiny:

10.5.1 Prvotní údaje pro sestavení rozpočtů režijních nákladů

Jako prvotní údaje pro sestavení rozpočtů se používají skutečně vynaložené režijní náklady, resp. skutečné objemy vztahových veličin. Ty potom působí na variabilní složky režie. Režijní náklady zajišťují podmínky pro vytvoření druhu výkonu. Je lepší je řídit pomocí naturálně vyjádřené veličiny, které mají příčinný vztah k jejich vývoji (vztahové veličiny). Jsou nástrojem k větší hospodárnosti střediska a celého podniku.

V tomto případě existují dvě možnosti, jak rozpočet provést. Buď jako rozpočet dle minulosti nebo jako rozpočet s nulovým základem.

9.5.1.1 Rozpočet dle minulosti

Informace z minulosti o vývoji se v praxi velmi často používají, avšak je třeba brát v úvahu, že jsou limitované. Působí na ně mimořádné okolnosti či cenové, organizační a jiné vlivy, které v minulosti panovaly. Odpovědní pracovníci proto musí na tyto okolnosti pamatovat a eliminovat je. Podle profesorky Fibírové je základním koncepčním problémem skutečnost, že při eliminaci těchto vlivů se jen konzervuje úroveň nákladů z minulosti.

9.5.1.2 Rozpočet s nulovým základem

Tato metoda je progresivním protikladem rozpočtu dle minulosti. Nepracuje se zde tedy s daty z minulosti, ale z přehledu výkonů a činností, které daný útvar provádí. Využívá se normativů, které představují nákladový úkol režijních nákladů střediska k vývoji výkonu střediska. Tento princip nemá bezprostřední vztah k výkonům. Je přínosný pro podnik, neboť se neustále ptá, proč existuje určitý útvar, jaké by měly být jeho cíle, atd.

Nejprve se stanoví cíle, identifikují se jednotlivé činnosti a naleznou se vazby mezi nimi. Dále je posuzován přínos těchto činností a odhad vynaložených nákladů na ně. Omezuje tedy neproduktivní a zbytečné aktivity.

Nevýhodou je ale pracnost a časová náročnost. Mezi negativa patří i obtížné stanovení nezbytnosti určité činnosti, neboť je to subjektivní názor.

9.5.2 Způsob zpracování prvotních údajů

9.5.2.1 Indexová metoda

Tato metoda patří mezi nejjednodušší způsoby, jak zpracovat rozpočet režii na základě minulého období. Index vyjadřuje růst či pokles nákladových položek s ohledem na změny v objemu výkonů (prodáných a vytvořených) za určitý časový úsek. Indexem se upravují tedy položky, které závisí na objemu výkonu. Tento proces je často využíván právě díky jednoduchosti. Někdy bývá chybně používána i pro stanovení úkolů fixní režie. Ta ale není závislá na objemu výkonů.

9.5.2.2 Věcná analýza

V tomto případě se provádí věcná analýza nákladové složky. Jde především o rozpoznání fixní a variabilní složky. Zdrojem mohou být data z minulosti, ale i motivace a jiné způsoby řízení nákladů.

9.5.2.3 Matematické a statistické metody

Tato metoda umožňuje kvantifikovat fixní a variabilní složku režijních nákladů, hlavně metoda nejmenších čtverců nebo metoda dvou bodů. Jejich účinnost je lepší u strategického, popřípadě taktického řízení. Řeší vzájemnou závislost mezi měřitelnými výkony a činnostmi jako nezávisle proměnnými a náklady jako závisle proměnnými.

9.5.2.4 Grafický rozbor

Podobný matematickým metodám.

9.5.3 Způsob stanovení nákladového úkolu režijních nákladů

9.5.3.1 Normativ nákladů

Normativ nákladů je nástroj pro řízení variabilní složky. Pro normativ se musí nejprve určit faktory, které podstatně ovlivňují vývoj variabilních nákladů. Ty se specifikují buď jako individuální nebo univerzální vztahové veličiny (např. časové jednotky- normohodiny).

Pro jejich stanovení se využívá technických propočtů (režijní výkon se vyjadřuje v naturálních jednotkách a oceňuje v předem stanovených nákladech), statistického vyhodnocování (u položek, jejichž vývoj je vázán na agregované režijní výkony) nebo kombinace obou předchozích (když na vznik režii působí technické parametry i prováděné režijní činnosti).

9.5.3.2 Limity nákladů

Limity jsou naopak nástrojem stanovení úkolu pro fixní složku. Pro jejich stanovení je dobré oddělit náklady nezbytné a náklady, které je možné ušetřit. Pomocí limit lze řídit i hospodárnost nákladů. [1; str. 295-301]

9.5.4 Kontrola dodržení rozpočtu nákladů

Kontrolou se rozumí zjistit, zda je rozpočet dodržován a zda nenastávají nějaké odchylky. Popřípadě vyhledat příčiny odklonu a zavést příslušná opatření. U krátkodobých rozpočtů by se měly provádět pravidelně, a to nejlépe jednou za měsíc.

Rozdíly mezi skutečností a rozpočtem může mít dvě příčiny- nereálnost rozpočtu nebo odlišnost podmínek. Během roku je rozpočet neustále vyhodnocován a vedení posuzuje, zda měnit parametry rozpočtu či nikoli.

Kontrola probíhá pomocí:

9.5.4.1 Absolutně pevný rozpočet

Pevný rozpočet se při kontrole nákladů nemění. Pracovníci porovnávají skutečné náklady s předem stanovenými. Absolutně pevný rozpočet se využívá u středisek, které nemají vymezený výkon, nebo tento výkon není měřitelný.

9.5.4.2 Variantní přepočtený rozpočet

Tento rozpočet upravuje pro potřeby kontroly skutečné náklady. Přepočítává naplánované variabilní náklady podle skutečného vývoje objemu a struktury výkonů. Fixní složka zůstává stejná. Vhodný pro úseky, které nemají přímý kontakt s vnějším prostředím a nemohou ovlivnit objem prodaných výkonů.

9.5.4.3 Lineárně přepočtený rozpočet

Principem této kontroly je přepočtení celkových nákladů podle skutečného objemu a struktury výkonů. Přepočet se provádí pomocí předběžné kalkulace plných nákladů výkonu. Mění se jak fixní, tak i variabilní složka. Slouží k vyššímu využití kapacity. [2; str. 301-304]

10. Zhodnocení rozpočtů

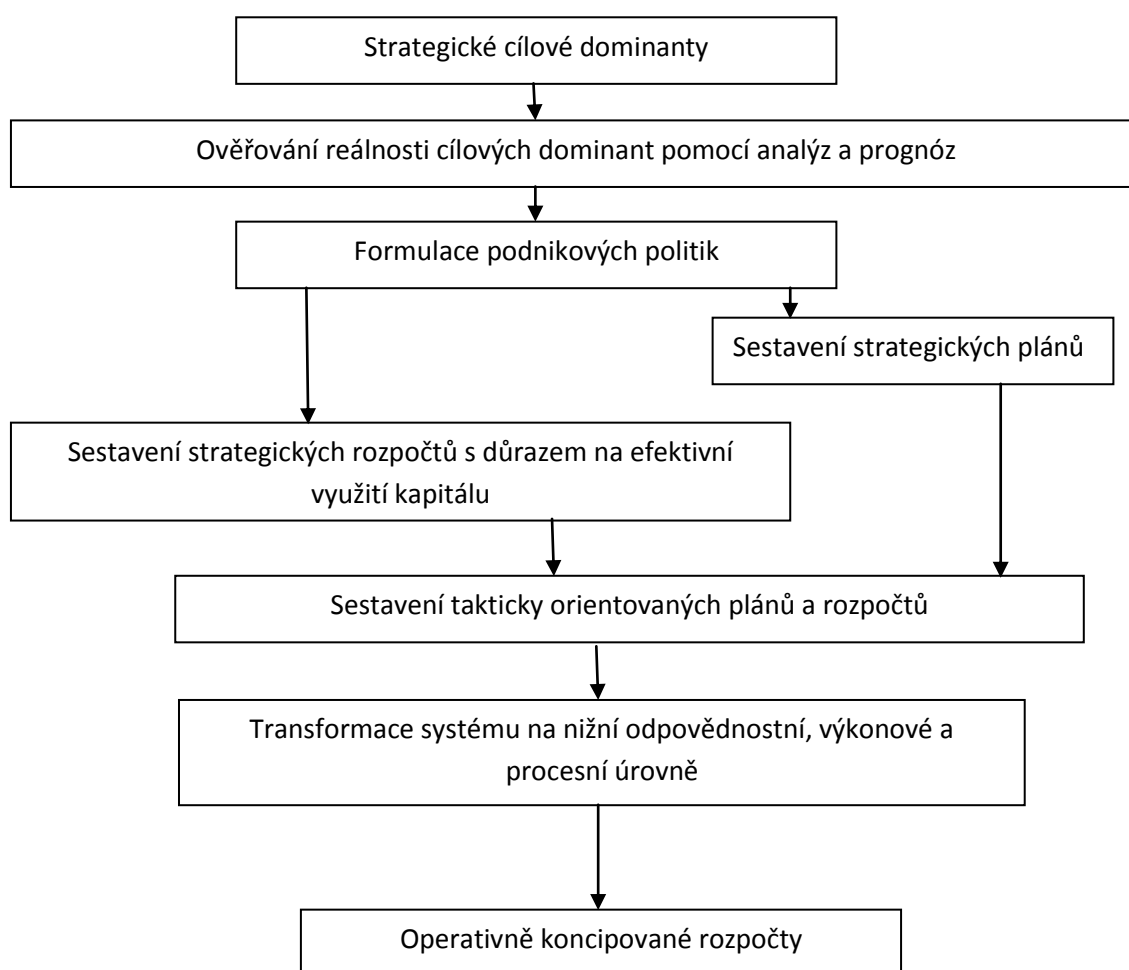
Abychom byli schopni určit efektivitu rozpočtu, doporučuje profesor Král ve své publikaci (str. 271), zaměřit se na několik základních otázek:

- Co je cílem plánů a rozpočtů?
- Jaké jsou časové dimenze systému plánů a rozpočtů?
- Jaké zásady respektovat při zpracování a využití tohoto systému podniku jako celku?
- Jak transformovat plány a rozpočty hierarchicky vyšší úrovně na nižší?
- Jak využít celý systém jako nástroj komunikace a koordinace?
- Jaké jsou možnosti využití plánů a rozpočtů jako nástrojů hmotné zainteresovanosti?
- Jaké typy rozpočtů volit?
- Jak přistupovat ke kontrole plnění?

Cíle již byly popsány v kapitole č. 9, nazvané Základní cíle systému plánů a rozpočtů, proto se tím dále autor zabývat nebude, Přistoupíme tedy rovnou k druhé otázce.

10.1 Časové dimenze systému plánů a rozpočtů

V současné době většina českých firem sestavuje především taktické plány a rozpočty, jejichž časový horizont je vázán na kalendářní rok. V ostatních zemích se váže spíše na přirozenou délku a období podnikatelského cyklu. Větší účinnosti však tento rozpočet nabývá, pokud je zasazen do širšího, strategického kontextu. U dlouhodobých rozpočtů nejde stanovit časový horizont jednoznačně. Ovlivňuje ho celá řada faktorů, jako např. životnost produktu, délka podnikatelského cyklu, stabilita tržní ekonomiky, atd. [4; str. 274]



Obrázek 5 Vztah podnikových politik k plánům a rozpočtům

Zdroj: Vlastní zpracování podle [4; str. 275]

Z tohoto obrázku můžeme vyčíst, že strategické cílové dominanty, tedy plány a rozpočty, navazují na podnikové politiky. Až poté, co podnik stanoví své hlavní vize a cíle, může vybírat politiku, která jí bude nejlépe sedět. Je to tedy jakési vymezení cílů a způsoby, jak

jich dosáhnout. Stanovují se zejména pro výzkum a vývoj, investice, finance a hlavní výdělečnou činnost podniku. Nejsou tak konkrétní a systematické jako strategické plány a rozpočty. [4; str. 274]

11. Kontrola rozpočtů

Kontrolou můžeme označit kvantifikaci a analýzu rozdílu plánů a rozpočtů od skutečnosti. Musí se najít jejich příčiny a pracovník, který je za to odpovědný. Největší význam pro hlavní podnikový rozpočet má kontrola rozpočtu peněžních toků, který poukazuje na likviditu podniku. Může se provádět i denně. Výsledovka a rozvaha se kontrolují spíše čtvrtletně až pololetně.

Odchyly se obvykle porovnávají s absolutním rozpočtem, lineárně či variantně přepočteným rozpočtem. Typy odchylek:

- Kvalitativní- rozdíl mezi rozpočtovou a skutečnou cenou
- Kvantitativní- rozdíl mezi rozpočtovou a skutečnou naturální spotřebou
- Sortimentní- rozdíl mezi směrným a skutečným složením nakupovaných a prodávaných výkonů
- Odchyly z výtěžnosti a úspornosti ekonomických zdrojů [3; str. 311-312]

12. Hodnocení rozpočtů

Závěrem teoretické části by chtěla autorka shrnout, jaká použije kritéria v praktické části pro hodnocení činnosti Rozpočetnictví ve vybraném podniku:

1. Oblast sestavování rozpočtů (jak jsou rozpočty sestavovány):

- a) podle prvotních vstupů (indexně nebo s nulovým základem),
- b) podle způsobu zpracování (shora dolů nebo zdola nahoru, sumarizace postupně na podnikovou úroveň, rozdělení FN a VN),
- c) podle způsobu zpracování nákladového úkolu (užití normativů, limitů, variátorů).

2. Oblast kontroly rozpočtů (slouží k posouzení, zda je vývoj podniku v souladu s plánovanými cíli, tedy zda provádějí):

- a) srovnání rozpočtů a skutečně dosažených hodnot,
- b) vyčíslení případných rozdílů (tolerance 5 %),

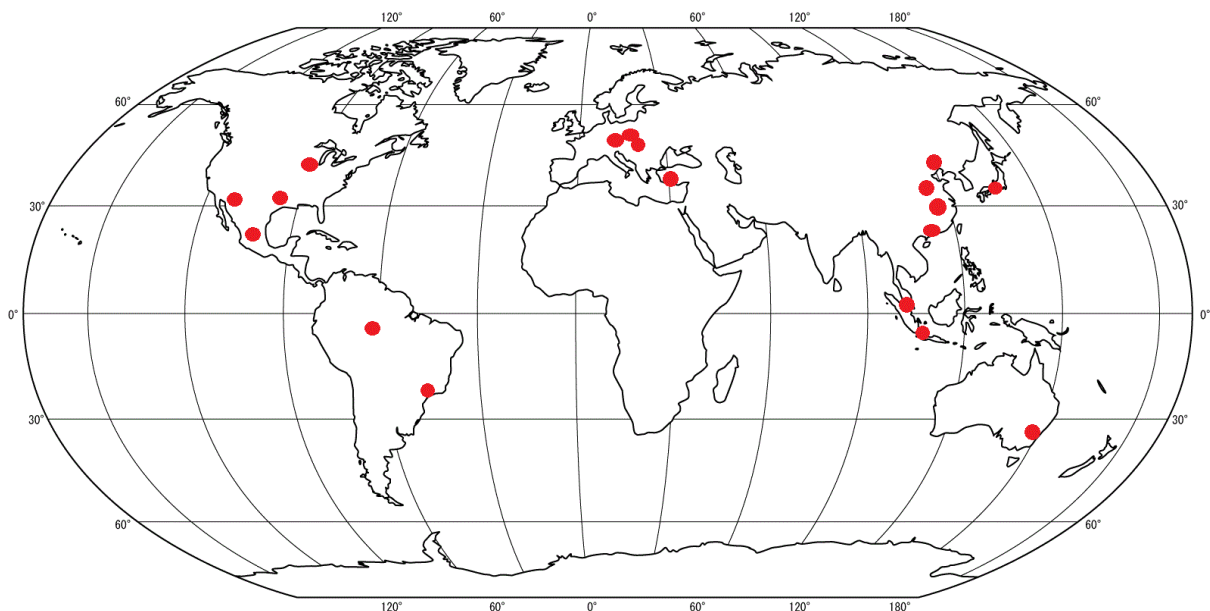
- c) analýzu a interpretaci vzniklých odchylek z hlediska příčin vzniku odchylky a z hlediska odpovědnosti za vznik odchylky,**
- d) nápravná opatření buď k dosažení cílů, nebo ke změně cílů.**

Praktická část

13. Společnost XYZ s.r.o.

XYZ je registrovaná obchodní značka společnosti Alfa. Tato organizace vznikla v roce 1974 na Taiwanu. Postupně se propracovávala na světový trh. Dnes má pobočky v Číně, USA, Japonsku, Maďarsku, Slovensku, Turecku, Rusku a samozřejmě v České republice. Její hlavní podnikatelskou činností je oblast informační technologie. Produkuje spotřební elektroniku a vyrábí všechny součástky osobních počítačů a komunikačních a elektronických zařízení.

V České republice má pobočky dvě. V první byla výroba zahájena v roce 2000, a v druhé vznikl závod v roce 2008. Autorka se zaměří na mladší pobočku.



Obrázek 6 Pobočky ve světě

Zdroj: [9] + firma XYZ

13.1 Obchodní rejstřík

Obchodní firma: XYZ s.r.o.

Právní forma: Společnost s ručením omezeným

Sídlo: Česká republika

IČ: xxxxxxxx

Stav subjektu: Aktivní subjekt

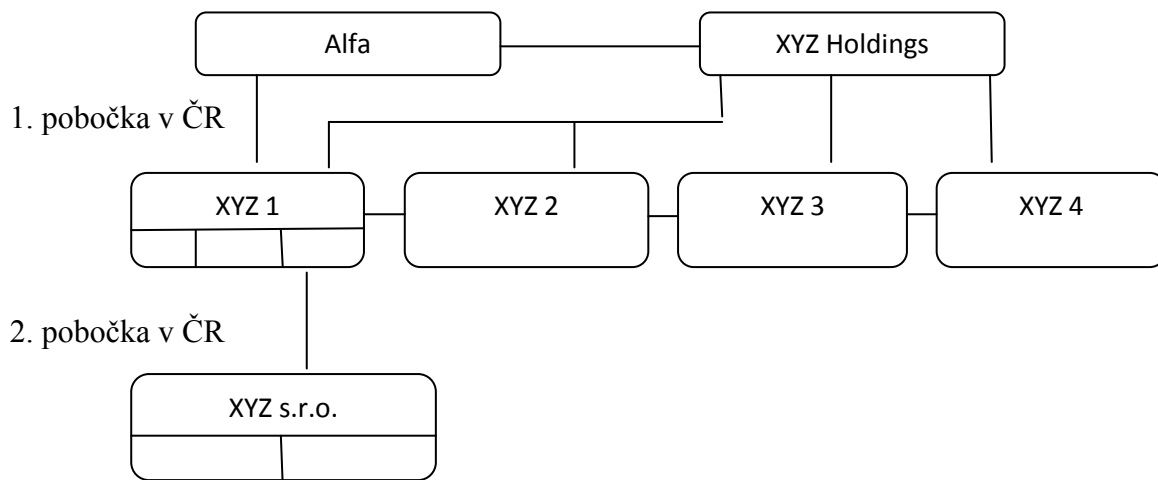
Datum zápisu: x. x. 2007

Předmět podnikání: Výroba, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení

Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1-3 živnostenského zákona [7]

13.2 Struktura firmy

Čína



Obrázek 7 Propojení mateřské a dceřiných firem

Zdroj: Zpracováno podle interních materiálů podniku

Z obrázku je patrné, že mateřská společnost Alfa je rozdrobená na spoustu dceřiných firem. Alfa sídlí v Číně. Autorka zobrazila pobočky pouze v České republice, které jsou pro tuto práci podstatné.

13.3 Současnost

Pobočka, o které tato práce pojednává, se skládá ze dvou hlavních výrobních divizí. Jedna se zabývá výrobou Simple BTO-CTO Serverů a druhá spolupracuje přímo se zákazníky, podle nichž potom produkuje různé typy serverů (např. Modular Smart Array a Storage Works Division). Tento závod je pod záštitou skupiny CESBG- Cloud Enterprise Solution Business Group. Nabízí tedy komplexní řešení, ve kterém patří k nejlepším na světě.

13.4 Podniková střediska

V podniku můžeme najít čtyři základní střediska, která samostatně hospodaří a zajišťují si svůj hospodářský výsledek.

13.4.1 Výrobní středisko

Výrobní středisko je útvar podniku, který se zabývá výrobou počítačových serverů. Jedná se spíše jen montáž. Firma má spoustu dodavatelů různých součástek, které později smontují dělníci do hotových výrobků. Jak již bylo řečeno v úvodu praktické části, výroba je rozdělena do dvou divizí.

V prvním je výroba většinou zakázková, speciálně pro konkrétního klienta. Odběratelé tedy využívají outsourcing, protože je levnější než vlastní kompletace serverů. Firma XYZ dokáže stahovat náklady na výrobu především díky sériové produkci, která dokáže zhotovit větší objem zboží za méně peněz. Společnost je schopna vyrobit 3000 serverů za den.

Největší odběratel A je zároveň dodavatelem potřebných součástek a materiálu. Firma XYZ tedy není majitelem materiálu a ani ho nekupuje. Zákazník tedy platí jen za práci. Proto se mu spolupráce s touto organizací vyplatí.

Ve vedlejší divizi probíhá výroba Simple BTO-CTO Serverů. Také se snaží opravovat poškozené díly, a tím vyřizovat reklamace. Důležitou součástí je samozřejmě i výzkum a testování. Jelikož to jsou výrobky, kde je nutné zajistit funkčnost elektroniky, musí být důkladně kontrolovány.

13.4.2 Správní středisko

Správní středisko dohlíží na chod firmy. Stará se o veškeré operace spojené s řízením podniku. Má svou vlastní budovu, kde se nachází kanceláře. Sídlí tam vrcholový management, finanční, obchodní a personální oddělení či účetnictví. Koordinuje poskytované služby a udržuje vnější vztahy. Probíhá zde také neustálá kontrola všech činností v organizaci.

13.4.3 Odbytové středisko

Tento úsek má na starosti prodej výrobků, skladování, balení, expedici a marketing. Snaží se zjistit přání svých zákazníků a podle toho zařadit jednotlivé druhy serverů do výroby. Toto středisko je důležité kvůli doprovodným službám k výrobku. Právě díky nim může firma získat větší důvěru u zákazníků, popřípadě přesvědčit nové.

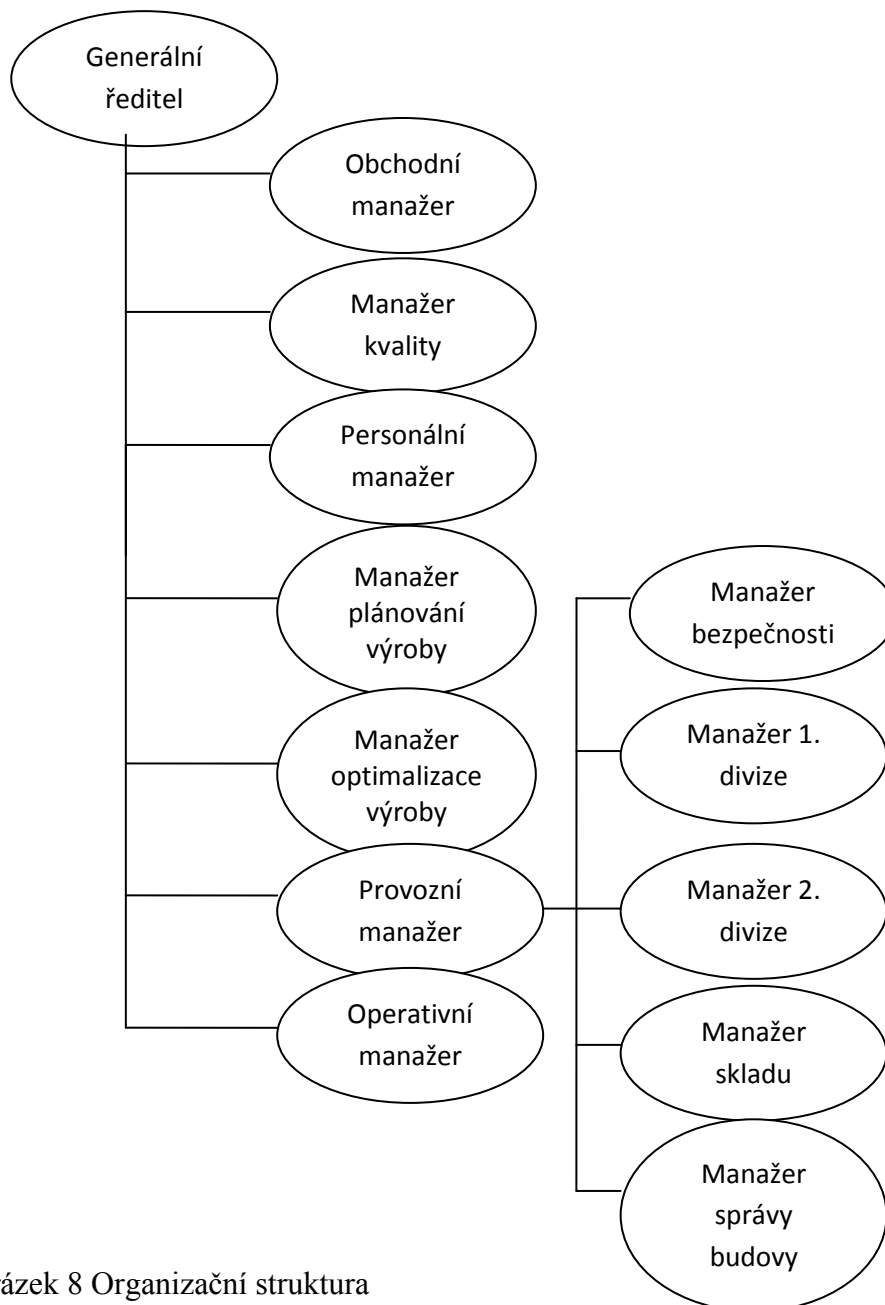
13.4.4 Zásobovací středisko

Hlavní činností tohoto střediska je zajistit optimální množství zásoby pro podnik. Musí být taková, aby bylo pořád z čeho vyrábět, ale aby neležely dlouho na skladě. To přináší zbytečné náklady. Podnik využívá dovoz součástek formou „Just in time“, který stojí nejméně.

13.5 Zaměstnanci

Ve firmě XYZ pracují kmenoví i agenturní zaměstnanci. Počet kmenových pracovníků se pohybuje v rozmezí od 570-780 osob. Agenturních zaměstnanců je zhruba o 300 více. Fluktuace je zhruba 4% za měsíc.

13.6 Organizační struktura



Obrázek 8 Organizační struktura

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů firmy XYZ

13.7 Rozvoj firmy v posledních 5 letech

Tabulka 1 Rozvoj firmy

(v tis. Kč)	2009	2010	2011	2012	2013
Tržby	9 978 447	7 897 707	4 474 931	1 108 955	904 498
Přidaná hodnota	315 598	554 220	319 911	454 321	477 586
Provozní hospodářský výsledek	15 760	89 236	-167 790	-99 251	73 716
HV před zdaněním	18 399	-125 372	-150 958	-107 942	137 826
Zaměstnanci	594	809	1 089	815	730

Zdroj: [11]

Z tabulky vyplývá, jakým směrem se firma ubírá. Je zřejmé, že tržby se během pěti let rapidně snížily, oproti tomu však vzrostla přidaná hodnota, která říká, jaký je výnos z provozní činnosti. Bere v úvahu hlavně náklady vázané na kapitál, tedy i náklady obětované příležitosti.

Tržby jsou dostatečně vysoké, takže pokryjí veškeré potřeby podniku. Firma toho dokáže vyrobit a prodat tolik, že má ještě volné finanční prostředky, které alokuje do sesterských a dceřiných společností. Z toho plynou další zisky v podobě úroků za půjčený úvěr. To svědčí o velké stabilitě celého podniku.

Z vývoje počtu zaměstnanců se dá vyčíst, jak probíhaly ve firmě inovace a postupná modernizace. V roce 2011 zde bylo více než tisíc pracujících, což s sebou neslo samozřejmě vysoké osobní náklady. Společnost si toho byla vědoma, a proto provedla mechanizace linek, díky nimž už nepotřebují tolik lidí. Stačí pár operátorů, kteří jen dohlíží na její bezproblémový chod.



Obrázek 9 Graf vývoje provozního hospodářského výsledku

Zdroj: Data z předchozí tabulka

Pro lepší přehlednost je zobrazen vývoj provozního hospodářského výsledku v grafické podobě. Provozní výsledek je jeden z dalších důležitých ekonomických ukazatelů společnosti. Říká, kolik organizace vydělala, nebo naopak prodělala svou běžnou činností. Po velkém propadu mezi lety 2010 a 2011 sledujeme pozvolnou stoupající tendenci.

13.8 Kapitálová struktura

		31.12.2013	31.12.2012
	PASIVA CELKEM	2 322 902	2 191 351
A.	Vlastní kapitál	2 059 361	1 916 052
<i>A.I.</i>	<i>Základní kapitál</i>	<i>2 729 000</i>	<i>2 729 000</i>
A.I.1.	Základní kapitál	2 729 000	2 729 000
<i>A.IV.</i>	<i>Výsledek hospodaření minulých let</i>	<i>-812 948</i>	<i>-711 236</i>
A.IV.2.	Neuhrazená ztráta minulých let	-812 948	-711 236
<i>A.V.</i>	<i>Výsledek hospodaření běžného účetního období (+ -)</i>	<i>143 309</i>	<i>-101 712</i>
B.	Cizí zdroje	263 541	275 299
<i>B.I.</i>	<i>Rezervy</i>	<i>5 833</i>	<i>6 141</i>
B.I.4.	Ostatní rezervy	5 833	6 141
<i>B.II.</i>	<i>Dlouhodobé závazky</i>	<i>4 245</i>	<i>9 729</i>
B.II.10.	Odložený daňový závazek	4 245	9 729
<i>B.III.</i>	<i>Krátkodobé závazky</i>	<i>253 463</i>	<i>251 869</i>
B.III.1.	Závazky z obchodních vztahů	119 507	150 988
B.III.5.	Závazky k zaměstnancům	15 322	13 907
B.III.6.	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	11 934	10 190
B.III.7.	Stát - daňové závazky a dotace	3 758	3 148
B.III.10.	Dohadné účty pasivní	102 616	73 341
B.III.11.	Jiné závazky	326	295
<i>B.IV.</i>	<i>Bankovní úvěry a výpomoci</i>		<i>7 560</i>
B.IV.2.	Krátkodobé bankovní úvěry		7 560

Obrázek 10 Rozvaha- pasiva k datu 31. 12. 2013 (v tisících Kč)

Zdroj: [11]

Z rozvahy můžeme vyčíst, že vlastní kapitál podniku činil v roce 2013 2,1 mld. Kč a oproti předchozímu roku zaznamenal nárůst.

Co se týče cizích zdrojů, tvoří je jen dodavatelské úvěry. Ty jsou pro firmu výhodné, protože jsou zadarmo. Nemusí se za ně odvádět žádný úrok. Jde pouze o odklad plateb dodavatelům. Čím je delší, tím více zrychluje obrátový cyklus peněz. Společnost potom potřebuje méně pracovního kapitálu, což poukazuje na její dobré zdraví.

Podnik XYZ nevyužívá žádné externí organizace, od kterých by si půjčovala. Tím se stává bezriziková pro klienty a investory. Cizí zdroje se nevyplatí ani jako snižování daňového základu, poněvadž je podnik stále v daňové ztrátě, kterou si může místo úroků od základu odečíst.

13.9 Finanční politika

Podnik preferuje konzervativní přístup k finančnímu řízení. Svůj dlouhodobý kapitál používá ke krytí oběžných aktiv nad rámec trvale vázaných aktiv. Společnost zvolila takovou politiku, která odpovídá jejich potřebám a pomocí níž dokáže jít za svými cíly, a to jak celopodnikovými, tak střediskovými.

14. Plánování

V této kapitole se autorka pokusí popsat základní vize a plány společnosti. Plánování probíhá na více úrovních. Plánuje se dlouhodobě, střednědobě a samozřejmě krátkodobě. Tento proces se vyvíjí “shora- dolů“, tedy po stanovení strategických cílů firma rozvíjí mety operativní.

Hlavním cílem, dalo by se říci vizí společnosti je stát se nejlepším výrobcem počítačových serverů na světě. Tomuto úmyslu se podřizuje veškeré jednání společnosti. Aby se podnik tohoto cíle dosáhl, má stanovené samozřejmě i cíle nižší, které ho podporují. Jde například o maximalizaci hodnoty podniku, zajištění konkurenceschopnosti, snižování nákladů, komplexní služby zákazníkům a mnoho dalších.

15. Rozpočty

Společnost XYZ zpracovává rozpočty, díky kterým dokáže přibližně určit, kolik budou potřebovat finančních prostředků na výrobu a jaké by měly být budoucí příjmy. Rozpočty pojmenovává spíše jako finanční plán, jelikož jde vlastně o numericky vyjádřený plán. Svou budoucí představu o směru, jakým se bude podnik vyvíjet, odhadují vždy na rok dopředu, na podzim. To sebou samozřejmě nese velké riziko, protože se jedná o dlouhé období. Proto se rozpočty a jednou za čtvrtletí aktualizují. Vrcholový management má k dispozici již novější informace, než měli na konci roku, a proto mohou lépe predikovat. Vždy se ještě počítá s nějakou drobnější odchylkou, protože se nedá odhadnout, jaká poptávka na trhu bude.

Jedná se tedy o rozpočty klouzavé, neboť po nějaké době, v tomto případě po čtvrtletí, se finanční plán přezkoumá a propočítá se podle aktuálních dat a informací. V tom vidí autorka klad, protože díky včasné kontrole může podnik předejít velkým ztrátám. Pokud management vidí, že se podnikové aktivity výrazně liší už v prvních měsících roku od rozpočtu, může zasáhnout a nastolit opatření, které zmírní dopady odchylek. Popřípadě přijde na to, že jejich předpoklady na začátku byly špatné a přehodnotí je.

Tato firma je ještě specifická tím, že výraznou roli v tom, jestli skončí s kladným hospodářským výsledkem, má její největší zákazník A. Ten podniku poskytne plán, kolik a jakých výrobků po něm bude požadovat na několik měsíců dopředu. S tím jsou spojena další rizika, například nadsazené množství ze strany klienta nebo uvedení nové technologie, která může také snížit předpokládaný odběr zboží. To je v tomto počítačovém odvětví asi největší hrozba. Lidé už nebudou kupovat již zastaralé výrobky, ale počkají si na modernější. Pro

podnik to znamená změnu výroby a možná i nějaké inovace, což s sebou nese další náklady a tržby se snižují.

15.1 Druhy rozpočtů

Jak již bylo několikrát v této práci zmíněno, tento podnik není v rozpočtování úplně typickým příkladem. Jelikož se nedá předvídat daleko dopředu, stanovují celopodnikové rozpočty nejdéle na rok. Můžeme ho pojmenovat jako rozpočet krátkodobý, taktický. Ty se samozřejmě konkretizují v operativních měsíčních rozpočtech pro jednotlivá střediska. Pomocí nich podnik lépe dosahuje taktických finančních plánů, neboť si je detailně rozpracuje na jednotlivé měsíce a jde za nimi postupně krok za krokem.

Samozřejmostí v této firmě je také členění rozpočtu podle středisek. Rozděluje, kolik finančních prostředků půjde na výzkum a vývoj, kolik na administrativu a správu anebo kolik na investice.

Dalším typem rozpočtu, se kterým se ve firmě operuje, je rozpočet rozlišující variabilní a fixní náklady. Fixní náklady, jako například odpisy, energie či určité mzdové náklady se vyčíslují podle minulosti. Oproti tomu variabilní se aktualizují každý měsíc. Vždy záleží na současných cenách na trhu a na objemu výroby. Podle toho se mění jak počet pracovníků, tak ceny materiálu apod.

15.1.1 Režijní rozpočet

Režijní rozpočty podnik dělá pro potřeby střediska. Jde o stanovení nepřímých nákladů na jednotlivé provozy ve firmě, jelikož je nemůže určit na konkrétní výrobek, protože jsou společné celé skupině produktů. Jedná se například o pohonné hmoty, odpisy či mzdy vedoucích pracovníků.

Zpracování prvotních dat se u tohoto druhu rozpočtu provádí indexovou metodou. Jak již bylo v teoretické části zmíněno, jde o techniku zpracování hodnot vycházející z minulosti. Režie se přidělí ke střediskům podle zkušeností z historie. Jelikož se jedná o položky, které jsou závislé na objemu, byl tento způsob pro firmu jednoznačnou volbou. Další výhodou, kterou si podnik pochvaluje, je její jednoduchost.

Pro představu se podíváme na stanovení měsíčních režijních nákladů pro jedno středisko, tedy pro výrobní halu, která se zabývá produkcí Simple BTO-CTO Serverů. Při tvorbě počítá podnik s nárůstem cen jednotlivých režii a s nárůstem tržeb o 10%. To se musí projevit zvýšením variabilních nákladů, protože se bude více vyrábět.

Tabulka 2 Index množství

	Tržby- květen 2012	Plánované tržby- květen 2013	Index množství
Hodnoty	12 521 739	13 773 913	1,10

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů firmy XYZ

Tabulka 3 Index cen

Jednotlivé náklady	Index cen
Spotřební materiál- papír, mycí prostředky...	1,03
Energie	1,02
Plyn	1,02
Voda	1,04
Telefonní paušály	1,00
Internet	1,02
Úklid	1,00
Opravy a údržba	1,03
Bezpečnost	1,01
Doprava a manipulace	1,03

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů firmy XYZ

Z tabulky vidíme, že firma počítá s růstem cen materiálu, údržby a dopravou o 3%, energie, plynu a internetu o 2%, vody o 4% a bezpečnosti o 1%. Některé druhy těchto nákladů se nezvyšují. Je to například telefonní paušál, jehož sazba je pevně daná ve smlouvě na několik let. Dále úklid, který je zajištěn zaměstnanci firmy, kteří mají fixní plat 15 000,- Kč.

Jak již bylo řečeno, indexy se tvoří podle minulosti. Zjistí se, kolik se platilo minulý rok ve stejný měsíc za různé položky režie. Fixní náklady se přepočítávají pomocí indexu cen, kdežto variabilní pomocí obou indexů. V následující tabulce je vidět přepočet jednotlivých nákladů.

Tabulka 4 Přepočtení režijních nákladů u výrobního střediska

Jednotlivé náklady	Typ nákladů	Náklady- květen 2012 (v Kč)	Index množství	Index cen	Náklady- květen 2013 (v Kč)
Spotřební materiál	Variabilní	500 000	1,10	1,03	566 500
Energie	Variabilní	1 523 283	1,10	1,02	1 709 123,26
	Fixní	400 000	-	1,02	408 000
Plyn	Variabilní	39 283	1,10	1,02	44 075,53
	Fixní	18 200	-	1,02	18 564
Voda	Variabilní	22 731,84	1,10	1,04	26 005,22
	Fixní	10 000	-	1,04	10 400
Telefonní paušály	Fixní	100 000	-	1,00	100 000

Internet	Fixní	64 800	-	1,02	66 096
Úklid	Fixní	150 000	-	1,00	150 000
Oprava a údržba	Variabilní	1 482 844	1,10	1,03	1 680 062,25
	Fixní	645 020	-	1,03	664 370,6
Bezpečnost	Variabilní	1 418 324	1,10	1,01	1 575 757,96
	Fixní	250 000	-	1,01	252 500
Doprava a manipulace	Variabilní	45 022	1,10	1,03	510 009,93
Celkem	-	6 669 507,84	-	-	7 781 464,75

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů firmy XYZ

15.1.2 Investiční rozpočet

Investiční rozpočet sestavuje podnik v případě jakékoliv investice do dlouhodobého majetku. Například za rok 2013 bylo v rámci České republiky 36 takových investičních projektů. V podniku není stanoven žádný limit, který by nějak investování omezoval. Platí však tyto pravidla pro schvalování investice:

- I. Investice do 100 000 dolarů- schvaluje projektový manažer
- II. Investice do 200 000 dolarů- schvaluje management v Číně
- III. Investice nad 200 000 dolarů- schvaluje generální ředitel Alfý

15.1.3 Oceňování hotových výrobků

Kalkulace hotových výrobků je nutná pro sestavení jakéhokoliv dalšího rozpočtu. Slouží ke stanovení nákladů na jednotlivé druhy produktů a samozřejmě ceny, za které se budou výrobky prodávat. Společnost vyrábí více než 3000 druhů a každý měsíc provádí jejich oceňování. Tím je dána velká flexibilita a firma tak může rychle reagovat na zdražení materiálu a podobně. Výrobky se oceňují vždy od nuly, můžeme tedy hovořit o rozpočtu s nulovým základem.

15.2 Metody sestavení rozpočtu

Vstupními údaji rozpočtu jsou data z minulých let. Sleduje se jejich tendence v každém měsíci a podle toho se určí průměr, kde by se měly současné hodnoty pohybovat. Do souvislosti se dávají s objednávkami klientů.

Tvorba rozpočtů je prováděna “shora-dolů“. Ředitel podniku stanoví základní cíle, kterých by měla firma dosáhnout na konci roku. Vrcholový management je potom detailněji rozpracuje a zase předá ve vertikální struktuře organizace na pozici níže, například vedoucím jednotlivých středisek. Ti musí naplánovat výrobu tak, aby pomohla dosáhnout požadovaných met.

Sestavují podle toho třeba časový harmonogram provozu linky nebo počet potřebných zaměstnanců.

Vedoucí obchodu zase musí nakoupit materiál za takovou cenu, aby vyhovovala kalkulacím výrobků a nezvedl tak náklady celé výroby. Rozpočetnictví je zdlouhavý a složitý proces, kterého by se měl účastnit téměř každý pracovník ve firmě. To v této firmě funguje. Podnik se tím snaží motivovat zaměstnance k dosažení cílů, které si sami stanovili.

15.2.1 Kalkulace hotových výrobků

Před začátkem výroby je potřeba jednotlivé druhy produktů ocenit, přestože podnik nemá reálné informace. Tuto kalkulaci má na starosti manažer výroby. Jako podklady slouží informace od dodavatelů, odběratelů a informace z trhu. Provádí se, jak již bylo řečeno, jednou za měsíc. Je to zjištění jednicových nákladů na daný výrobek.

Tabulka 5 Přehled potřebných součástek pro výrobek typu A

Součástka	Počet součástek pro výrobek typu A
ABC	1
BCD	3
CDE	2
DEF	1
EFG	0,75

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů firmy XYZ

Prvním krokem v kalkulaci je zjištění, jaké součástky a v jakém počtu budou potřebné pro výrobu produktu typu A. To je dáno normou spotřeby materiálu, v našem případ již hotových součástek. Podnik součástky dováží, nikoliv zhotovuje.

Tabulka 6 Ceny součástek

Součástka	Cena součástky (v Kč)
ABC	71,26
BCD	0,05
CDE	0,48
DEF	42,6
EFG	1,3

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů firmy XYZ

V předchozí tabulce vidíme, kolik korun stojí jedna součástka v přepočtu na jeden výrobek.

Tabulka 7 Celkové náklady na výrobek

Součástka	Náklady na výrobek typu A
ABC	71,26
BCD	0,15

CDE	0,96
DEF	42,6
EFG	0,975
Celkem	115,945

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů firmy XYZ

Dalším krokem je výpočet nákladů na výrobek. Nejprve se vynásobí počet součástí cenou. Když se všechny sečtou, získáme jednicové náklady na daný produkt. Jedná se o přímý materiál.

Tabulka 8 Kalkulace výrobku typu A

Položky	Hodnota (v Kč)
Přímý materiál	115,945
Přímé mzdy	38,72
Ostatní přímé náklady	6,12
Výrobní režie	23,21
VLASTNÍ NÁKLADY VÝROBY	183,995
Správní režie	25,6
VLASTNÍ NÁKLADY VÝKONU	209,595
Odbytové náklady	5,82
ÚPLNÉ VLASTNÍ NÁKLADY VÝKONU	215,415
Zisk	9,585
Obchodní cena	225

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů firmy XYZ

Po přičtení všech ostatních nákladů spojených s výrobou, správou a odbytem daného zboží podnik zjistí, že úplné vlastní náklady na jeden výrobek typu A činí 215,415 Kč. Firma si určí, jaký chce mít z jedné jednoty zisk a o ten se zvedne konečná hodnota. S tímto číslem se potom operuje při sestavování rozpočtu.

Pro upřesnění si zde ještě uvedeme složení výrobní, správní a odbytové režie.

Tabulka 9 Položky jednotlivých druhů nákladů

Výrobní režie	Správní režie	Odbytová režie
Spotřební materiál	Ostatní materiál	Skladování
Energie	Leasing	Marketing
Voda	Mzdy	Expedice
Plyn	Odpisy správních budov	Prodej
Telefonní paušály	Pojištění	Balení
Internet	Audit	
Úklid		
Oprava a údržba		
Bezpečnost		
Doprava a manipulace		

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů firmy XYZ

Firma používá typový kalkulační vzorec, který slouží především ke stanovení nákladové ceny. Stojí na principu „náklady+zisk= cena“. I když je tento typ spíše kritizován pro své statické vyjádření nákladů, které se navíc nijak nečlení, podnik ho využívá z toho důvodu, že se jedná o zakázkovou výrobu. Cenu tedy neurčuje přímo trh, ale podnik ji hodně ovlivňuje, právě proto, že se jedná o světovou firmu a ve svém odvětví patří k nejlepším. Proto není například dobré používat vzorec retrográdní. Ten spíše sestavují menší podniky, které nemohou využít cenové diskriminace ke zvýšení svého zisku, protože je cena stanovena trhem.

15.2.2 Kapacitní model

Kapacitní model slouží podniku pro odhad budoucích tržeb. K tomu je zapotřebí znát objem poptávky svých klientů.

Tabulka 10 Poptávka zákazníka po výrobku typu A

	Červen 2013	Červenec 2013	Srpen 2013
Objem v ks	23 000	20 000	14 000

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů firmy XYZ

Když podnik zná předpokládaný objem, může pomocí již výše zmíněné kalkulace hotových výrobků, vypočítat budoucí tržby.

Tabulka 11 Budoucí tržby za výrobek A

	Červen 2013	Červenec 2013	Srpen 2013
Budoucí tržby v Kč	5 175 000	4 500 000	3 150 000

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů firmy XYZ

Stejným způsobem se vytvoří kapacitní model pro všechny typy výrobků. Tím firma získá představu o tom, jak budou vypadat její náklady a výnosy v určitém období. Tento model podnik zhotovuje jednou za tři týdny s tím, že nejdéle na půl roku. Model slouží jak podklad pro plánování výroby. Management společnosti musí zajistit pracovní kapitál. Podle objemu výroby přidává či ubírá směny, přijímá pracovníky nebo plánuje přesčasy. S tím samozřejmě souvisí i zvýšení mzdových nákladů. Proto je důležité, aby byla příprava důsledná a efektivní. Mohlo by se stát, že by byla výroba nakonec ztrátová.

Na tvorbě finančního plánu se podílí široká skupina lidí. Jde o pracovníky, mistry výroby, vrcholové vedení podniku i o generálního ředitele, se kterým se plán konzultuje.

15.3 Střediskový celoroční rozpočet

Střediskový celoroční rozpočet vznikne, když se sloučí všechny kalkulace výrobků, které se v daném středisku zhotovují společně s předpokládanými výnosy. Jako výnosy jsou v tomto

finančním plánu stanoveny tržby. Z toho je tedy patné, že rozpočet se v této firmě dělá na základě nákladů a výnosů, což je rozpočtová výsledovka. V té jsou také uvedeny limity, které nesmí podnik překročit. V tomto ohledu se jedná o rozpočet limitní.

Tabulka 12 Roční střediskový rozpočet na rok 2013

		Leden	Únor	Březen	Duben
Kategorie	Popis	Částka (Kč)	Částka (Kč)	Částka (Kč)	Částka (Kč)
Tržby	Tržby za služby	-49 083 186,38	-49 917 954,12	-47 542 529,62	-46 238 557,71
Práce	Kmenoví Zaměstnanci	16 930 800,00	18 101 034,65	15 933 919,15	14 503 706,70
	Agenturní zaměstnanci	11 462 050,00	11 462 050,00	11 462 050,00	11 462 050,00
Výrobní režie	Kontrola rozpočtu	7 457 677,34	7 457 677,34	7 457 677,34	7 457 677,34
	Sdílené služby	6 070 624,51	6 070 624,51	6 070 624,51	6 070 624,51
	Odpisy	5 563 436,36	5 563 436,36	5 563 436,36	5 563 436,36
Tržby	Tržby za prodej obalového materiálu	-624 949,50	-624 949,50	-624 949,50	-624 949,50
Celkem	Zisk/Ztráta	-2 223 547,67	-1 888 080,76	-1 679 771,76	-1 806 012,30

Květen	Červen	Červenec	Srpen	Září	Říjen
Částka (Kč)	Částka (Kč)	Částka (Kč)	Částka (Kč)	Částka (Kč)	Částka (Kč)
-47 573 323,30	-46 988 012,70	-47 431 991,52	-49 569 366,95	-47 424 847,17	-45 845 859,16
16 218 955,02	15 300 056,56	15 887 770,35	17 558 271,35	15 678 092,23	14 184 524,64
11 462 050,00	11 462 050,00	11 462 050,00	11 462 050,00	11 462 050,00	11 462 050,00
7 457 677,34	7 457 677,34	7 457 677,34	7 457 677,34	7 457 677,34	7 457 677,34
6 070 624,51	6 070 624,51	6 070 624,51	6 070 624,51	6 070 624,51	6 070 624,51
5 563 436,36	5 563 436,36	5 563 436,36	5 563 436,36	5 563 436,36	5 563 436,36
-624 949,50	-624 949,50	-624 949,50	-624 949,50	-624 949,50	-624 949,50
-1 425 529,57	-1 759 117,43	-1 615 382,46	-2 082 256,89	-1 817 916,23	-1 749 840,86

Listopad	Prosinec	Celkem
Částka (Kč)	Částka (Kč)	Částka (Kč)
-48 540 869,34	-47 549 843,63	-573 706 341,60
16 944 516,63	15 589 863,98	192 831 511,26
11 462 050,00	11 462 050,00	137 544 600,00
7 457 677,34	7 457 677,34	89 640 092,92
6 070 624,51	6 070 624,51	72 847 494,12
5 563 436,36	5 563 436,36	66 761 236,32
-624 949,50	-624 949,50	-7 499 393,97
-1 584 859,04	-1 948 485,99	-21 580 800,94

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů firmy XYZ

Z rozpočtu výrobního střediska je zjevné, že pro rok 2013 si podnik předsevzal pro toto středisko zisk ve výši cca 21,5 milionů Kč. Výsledek je záporný, neboť firemní software SAP účtuje tržby na stranu dal a náklady na stranu má dáti.

15.3.1 Zhodnocení střediskového rozpočtu

15.3.1.1 Rozpočet vs. skutečnost

Pro posouzení, zda byl střediskový rozpočet splněn či nikoliv, je nutné znát skutečné výsledky. Pro představivost autorka vkládá následující zkrácenou tabulku, která popisuje výsledky v roce 2013:

Tabulka 13 Skutečné hodnoty pro rok 2013

Kategorie	Popis	Celkem (Kč)
Tržby	Tržby za služby	-567 927 308,65
Práce	Kmenoví Zaměstnanci	192 265 819,72
	Agenturní zaměstnanci	135 827 957,20
Výrobní režie	Kontrola rozpočtu	89 394 551,28
	Sdílené služby	72 415 604,41
	Odpisy	66 721 285,03
Tržby	Tržby za prodej obalového materiálu	-7 192 277,84
Celkem	Zisk/Ztráta	-16 494 368,82

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů firmy XYZ

Pokud porovnáme skutečnost s plánem, zjistíme, že předsevzatý zisk se podniku nepodařilo zrealizovat.

15.3.1.2 Kvantifikace rozdílů

Autorka bude v této části práce kvantifikovat pouze podstatné odchylky. Zaměří se tedy na zisk a dále na tržby, neboť právě tam je patrná největší odklon od předpokladu.

Zisk:

$$-21\,580\,800,94 - (-16\,494\,368,82) = -5\,086\,432,12$$

Zisk je zhruba o 5 milionu korun nižší než plánovaný, což je o více než 23%. Tolerance 5% je výrazně překročena, a proto je nutné analyzovat nesrovnalosti.

Tržby:

$$-573\,706\,341,60 - (-567\,927\,308,65) = -5\,779\,033$$

Z výpočtu je patrné, že tržby klesly o více než 5,7 milionů korun. Právě ony tedy tvoří ten rozdíl v celkovém zisku. Abychom přišli na to, proč se tržby o tolik snížily, musíme se podívat na prodejní ceny a objem vyrobeného zboží.

15.3.1.3 Analýza odchylek

Tabulka 14 Plánované a skutečné ceny výrobků

Výrobek	Plánovaná cena (v Kč)	Skutečná cena (v Kč)	Rozdíl (v Kč)
A	225	225	0
B	671,8	670,1	-1,7
C	527	527	0
D	1723,2	1723,3	0,1
E	952,6	953,9	1,3
F	892,41	889,77	-2,64
G	1299,9	1299,9	0

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů firmy XYZ

Z této tabulky je patrné, že u výrobků B, C a F skutečné prodejní ceny klesly. Bylo to dáno především nižší poptávkou, která donutila podnik jít s nabídkou dolu. Na druhou stranu produkt E se prodával o více než jednu korunu draž, takže změny v cenách nejsou nijak podstatné.

Tabulka 15 Plánovaný a skutečný objem

Výrobek	Plánovaný objem (ks)	Skutečný objem (ks)	Rozdíl (ks)
A	120 700	119 620	-1 080
B	113 248	109 263	-3 985
C	72 277	73 963	1686
D	89 173	89 062	-111
E	103 880	104 002	122
F	92 718	88 716	-4 002
G	74 635	74 544	-91

Zdroj: Vlastní zpracování dle interních dokumentů firmy XYZ

Po provedení analýzy tržeb autorka zjistila, že nejvíce se na jejich snížení podílí pokles poptávky po výrobcích B a F. Společně tvoří odchylku ve výši 6 231 208,04 Kč. Firma tuto změnu nemůže ovlivnit a většinou s ní počítá. Klient mu poskytne na rok dopředu množství jednotlivých výrobků, které od něj bude měsíčně odebírat. Samozřejmě není možné to odhadnout úplně přesně, neboť požadavky trhu se v informační technologii mění skoro neustále. Nikdo za to tedy není postihován.

15.3.1.4 Nápravné opatření

Jelikož jde o odchylku, která je dána buď novým vývojem technologií, nebo změnou požadavků zákazníku na širokém trhu, nelze navrhnout ani nápravné opatření, jak k danému cíli přesto dojít. **Jediné, co by firmě autorka doporučila, je častější aktualizace střediskového rozpočtu, což by vedlo ke změně původních cílů a rozdíl by po roce nebyl tak veliký.**

15.4 Investiční rozpočet

Investiční rozpočet se v podniku vyhotovuje pro každý nákup dlouhodobého majetku, ať už je jedná o hmotný, nehmotný či finanční. Jako příklad si zde uvedeme investiční finanční plán pro výstavbu nové haly.

15.4.1 Hlavní cíle

Pro vystavění haly byl zakoupen pozemek vedle firemního komplexu a vyjmuta z půdního fondu jako orná půda. Nová budova slouží především na skladování materiálu pro výrobu. Svým rozměrem 25 225 m² významně zkrátí logistický řetězec dovozu potřebného materiálu, neboť ho bude mít podnik možnost uchovávat blízko provozu ve větším množství a kdykoliv bude nutné ho použít, bude k dispozici. Tím se sníží náklady na přepravu, protože dodávky nebudou tak časté. Firma si od ní také slibuje zvýšení flexibility vůči zákazníkovi.

Dalším, neméně důležitým, faktorem, proč se společnost rozhodla investovat do tohoto projektu je snaha o vyřazení konkurenta z dodavatelského řetězce. Tím samozřejmě získá větší množství poptávek, z nichž plyne zvýšení tržeb.

Hala má za úkol pokrývat celou škálu služeb. Od příjmu materiálu, přes celní odbavení, skladování, kompletaci, dopravu až po přepracování a testování. Sklad také využívá firma z okolí, z čehož plyne podniku XYZ zisk.

Tabulka 16 Kapitálové náklady projektu

Kapitálové náklady	
Technologie	€ 1 732 063
Výstavba	€ 11 081 550
IT	€ 261 622
Zabezpečení	€ 590 899
Mimořádnost	€ 641 471
Celkem	€ 14 307 605

Zdroj: Vlastní zpracování dle firmy XYZ

Z předchozí tabulky můžeme vyčíst, jaké byly předpokládané kapitálové náklady na výstavbu. Jelikož se jedná o investici přesahující 200 000 dolarů, bylo nutné schválení v Číně. Právě kvůli tomu tento rozpočet vyhotoven ve světové měně, euru. Předpokládá se stále stejný měsíční zisk.

Tabulka 17 Finanční kalkulace

Finanční kalkulace	
Kapacita haly- počet palet	33 750
Průměrné využití	85%

Tržby/měsíc	370 129 €
Fixní náklady/měsíc	49 306 €
Variabilní náklady/měsíc	111 421 €
Zisk/měsíc	209 402 €

Zdroj: Vlastní zpracování dle firmy XYZ

Díky předchozím informacím můžeme vypočítat výnosnost investice. Ta se vypočítá ze vzorce:

$$\text{Výnosnost investice} = \frac{\text{Průměrný čistý zisk z investice}}{\text{Investiční náklady}}$$

Po dosazení získáváme:

$$\text{Výnosnost investice} = \frac{(209\,402 \times 12)}{14\,307\,605} \doteq 0,176 \gg 17,6\%$$

Investice přináší v průměru ročně 17,6% čistého zisku.

Tato pomocná tabulka také slouží firmě pro výpočet doby návratnosti investice. Jak již bylo v teoretické části řečeno, vzoreček je:

$$\text{Doba návratnosti} = \frac{\text{Investiční náklady}}{\text{CF roční}}$$

Po dosazení získáváme:

$$\text{Doba návratnosti} = \frac{14\,307\,605}{(209\,402 \times 12)} \doteq 5,694$$

Doba návratnosti tedy vyšla 5,69 let. Tento výsledek je uspokojivý, neboť se takto pohybuje doba návratnosti u většiny podobných staveb. Proto byla také investice přijata.

Tyto metody jsou pouze statické, protože nevystihují časovou hodnotu peněz. Jelikož však podnik propočítává průměrný zisk z investice pro každý rok samostatně, není nutné s nimi počítat dopředu. Proto dynamické metody nevyužívá.

16. Kontrola rozpočtů

Kontrolu rozpočtů ve firmě XYZ provádí především softwarový program SAP. Do něj se nahrají veškeré plány a limity, které se stanoví na konci jednoho roku pro rok následující. Systém má pod kontrolou všechny finanční procesy, jež se ve společnosti dějí. Sleduje například, kolik se utratí za materiál a zkontroluje, zda vedoucí nákupního střediska nepřekročil daný limit. Pokud by tomu tak bylo, nepovolí platbu. Následně to musí překontrolovat vedení podniku, které buď limit posune, nebo nařídí nákupčímu hledat levnější materiál.

Program také sleduje možná rizika a vyhodnocuje je. Dohlíží nad dodržováním předpisů v účetnictví, automatizuje procesy pro rychlejší a přesnější informace a řídí ziskovost. Je možné ho propojit s mobily, čímž vrcholový management získá neustálý přehled o platebních operacích.

Další výhodou je propojení s mateřskou a sesterskými firmami. Díky tomu může hlavní pobočka v Číně dohlížet na řízení svých dceřiných společností.

Kontrolu rozpočtu samozřejmě neprovádí jen program. Podnik má k dispozici celý tým controllingu, který hlídá podnikové aktivity, aby nenastal nějaký neočekávaný problém. Zjišťují, zda dosahované výsledky odpovídají výsledkům plánovaným, a to co do obsahu, tak do termínů. Jejich cílem je přispět k rovnováze kontrolovaného systému.

V podniku se můžeme setkat s kontrolou preventivní, průběžnou i s kontrolou zpětnou vazbou. Díky této škále dohledů nad jednotlivými procesy společnost funguje bez nejmenších potíží.

17. Shrnutí

Podnik XYZ nedělá celopodnikový rozpočet, protože se jedná o světovou organizaci a rozpočet tak vyhotovuje a schvaluje mateřská společnost v Číně. Tím stanovuje základní plány a cíle i pro tuto pobočku. Podnik musí tyto plány a rozpočty přijmout a podporovat je při sestavování svých vlastních. Důležitá je jejich nerozpornost.

17.1 Oblast sestavování rozpočtů

Firma XYZ si sestavuje střediskové a investiční rozpočty. Výraznou roli při jejich tvorbě představují také kalkulace různých druhů výrobků a předpokládané objemy objednávek, které jim poskytují klienti na rok dopředu v měsíčním členění.

17.1.1 Podle prvotních vstupů

V tomto podniku tvoří rozpočty indexně i s nulovým základem. Zhotovení kalkulace výrobku, což je rozpočet na výrobu produktu, probíhá formou nulového základu. Jde o to, že každý měsíc má na starosti pověřená osoba vypočítat náklady na jednotlivé druhy serverů, které se budou v daném období produkovat. I kdyby je už vyráběl někdy před tím, kalkulace musí proběhnout podle aktuálních cen na trhu. To tedy značí, že se neberou v úvahu informace z minulosti, ale že se každý měsíc začíná znovu. Od nuly.

Indexní metodou firma provádí finanční plán pro režijní náklady. Pomocí předpokládaného vývoje cen a množství poptávaného zboží společnost stanoví index, kterým poté přepočítává položky režijních nákladů. V tomto případě vyšel index množství z předpokladu, že chce organizace zvýšit tržby oproti minulému roku o 10%. Index cen se stanovuje odhadem růstu cen na trhu. Fixní náklady se přepočítávají jen pomocí indexu cen, kdežto variabilní pomocí indexu cen i indexu množství.

17.1.2 Podle způsobu zpracování

Celý koncern společnosti Alfa preferuje sestavování rozpočtu metodou “shora-dolů”. Vrcholové vedení podniku stanoví v návaznosti na cíle dané Čínou hlavní firemní mety. Ty potom putují vertikálou organizační struktury směrem dolů, kde jsou rozpracovávány na menší a detailnější finanční plány. Tím podnik zapojuje do tvorby rozpočtů více lidí, kteří jsou poté při jejich dodržování více motivováni.

Rozdělení nákladů na variabilní a fixní používá firma při již zmíněné tvorbě rozpočtu režijních výloh. Fixní zůstávají většinou stejné po delší časové období, ale variabilní se přepočítávají na základě aktuálních informací téměř měsíčně. To můžeme sledovat právě v kalkulaci hotových výrobků.

17.1.3 Podle způsobu zpracování nákladových výkonů

Podnik využívá limitů v rozpočtové výsledovce. Poté, co vznikne finanční plán, přenesení se do softwarového programu jménem SAP, který rozpočet kontroluje. Tím jsou stanoveny finanční mantinely, které se nesmí překročit. Pokud by bylo nutné stanovené limity posunout, muselo by vedení organizace nahrát do programu změny. Z toho je patrné, že o jakékoliv změně v rozpočtu musí rozhodnout vrcholový management.

Při stanovení nákladů jako spotřeba materiálu nebo mzdy zaměstnancům firma využívá normativů. Každý druh výrobků má určené normy spotřeby součástí, podle kterých se sestavují, viz tabulka 5.

Podle autorčina názoru podnik pracuje s rozpočty dobře, neboť praxe odpovídá teoretickým poznatkům.

17.2 Oblast kontroly rozpočtů

Společnost XYZ kontroluje rozpočty pomocí softwaru SAP, díky kterému je propojen celý koncern Alfa. Upozorňuje na překročení limitů, na možná rizika, na pochybení v účetnictví a na celkové propojení a řízení finančních procesů.

Dále je v podniku zastoupen úsek controllingu, který se snaží dohlížet na to, zda skutečné výsledky odpovídají plánovaným.

17.2.1 Srovnání rozpočtů a skutečně dosažených hodnot

Základní kontrolou, zda plánovaný rozpočet odpovídá výsledkům, je srovnání finančního plánu a skutečně dosažených hodnot. V tomto případě se jedná o rok 2013, protože v době psaní této práce ještě nebyla k dispozici výroční zpráva za rok 2014. Autorka sestavila tabulku plánovaných a skutečných hodnot pro výrobní středisko v členění: tržby, práce a výrobní režie. Bylo zřejmé, že předpokládaný zisk ve výši 21,5 milionu korun se firmě nepodařilo dodržet.

17.2.2 Vyčíslení rozdílů

Po odečtení plánovaného a skutečného zisku, byl kvantifikován rozdíl ve výši cca 5 milionů korun, což výrazně překročilo pětiprocentní toleranci. Na první pohled bylo zřejmé, že největší objem změny ve skutečnosti tvořily tržby. Proto autorka vyčíslnila rozdíl tržeb, a výsledek stanovila na zhruba 5,8 milionů korun. Bylo tedy jasné, že odchylka od plánovaného zisku nastala právě díky poklesu této položky.

17.2.3 Analýza a interpretace vzniklých odchylek z hlediska příčin vzniku a z hlediska odpovědnosti za vznik odchylek

Bylo tedy nutné provést analýzu tržeb. Proto autorka porovnávala plánované a skutečné ceny u výrobků, které se v daném středisku v roce 2013 vyráběly. I když došlo k nějakým výkyvům, nebyly pro konečný hospodářský výsledek příliš podstatné. Dále byla provedena analýza změn u předpokládaného a konečného objemu. Zde byla nalezena hlavní příčina poklesu faktického zisku, neboť klesla poptávka po produktech B a F o více než 7 900ks. Dalším záporům bylo, že právě tyto výrobky patřily k těm s vyšší prodejní cenou, proto byl dopad na konečný zisk tam drastický. Firma tím přišla o 6 231 208,04 Kč.

Z hlediska odpovědnosti za vznik odchylek můžeme vinit největšího klienta podniku. Ten předpokládal vysoký odbyt těchto dvou výrobků, a proto poslal objednávku na 205 966 ks. To, že poptávka na trhu po produktech B a F rapidně klesla, nemohl ovšem ovlivnit. Je to riziko u výroby informační technologie, která rychle zastarává a vyvíjí se nové a nové vymoženosti. Firma XYZ tedy za objemovou odchylku není zodpovědná.

17.2.4 Nápravná opatření buď k dosažení cílů, nebo ke změně cílů

Nápravné opatření k dosažení cílů neexistuje, neboť se změnila požadavky zákazníků, s čímž podnik nic nesvede. Nápravné opatření vidí autorka pouze ke změně cílů a to, že firma bude více kontrolovat a aktualizovat situaci na trhu a u klienta, díky čemuž by se vyhnula vysokým závěrečným rozdílům.

Další doporučení od autorky je zavést dynamické metody u hodnocení investice, neboť statické metody nevyjadřují časovou hodnotu peněz.

Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo zhodnocení práce s rozpočty z hlediska podnikových cílů a potřeb. Pro její zpracování si autorka vybrala světový podnik, který se zabývá výrobou počítačových serverů. Zaměřila se na jednu konkrétní pobočku v České republice.

Protože se jedná o nadnárodní firmu a choulostivé téma, nepřáli si zveřejňovat své jméno. Proto je celá práce psaná v anonymitě a použitá data jsou zkreslená. Jejich zveřejnění by mohlo mít neblahé následky pro chod společnosti. Informace by mohly například zneužít konkurenční podniky. Proto práce respektuje jejich přání.

V teoretické části bylo postupně zpracováno několik témat. Na začátku se jednalo o finanční management, kde bylo rozebráno především finanční řízení podniku, jeho povinnosti a druhy. Dále se tato kapitola zabývala členěním finančních zdrojů, které jsou pro řízení společnosti podstatou.

Poté již autorka přistoupila k stěžejní myšlence této práce. Přes plánování se dostala k rozpočtům. Zpracovala jejich základní rysy, funkce, druhy, formy a členění. Snažila se vystihnout jejich úlohu v podniku a návaznost na již zmíněné plánování. Dalším bodem je již jejich tvorba a sestavování. Existuje spousta způsobů, jak jednotlivé typy rozpočtů zhotovit.

Na závěr byla zařazena kontrola rozpočtů, která hraje výraznou roli pro vyhodnocení, zda skutečné výsledky ve firmě odpovídaly plánovaným. Jsou zde zachyceny různé druhy odchylek, které je třeba zanalyzovat, abychom našli skutečnou příčinu vzniklých změn v hospodářském výsledku.

Druhým dílem této bakalářské práce je praktická část. Pro ni byla vybrána, již zmíněná firma, produkující počítačové servery. Zabývá se především jejich montáží. Po krátkém představení společnosti se autorka zaměřila především na činnost rozpočetnictví. Zjistila, že vybraný podnik není úplně typickým příkladem pro tvorbu finančních plánů. Celopodnikové rozpočty se nevyhotovují přímo v této pobočce, ale v mateřské společnosti. Tato organizace je pouze detailněji rozpracovává a přizpůsobuje jim střediskové rozpočty. Dále sestavuje rozpočty režijních nákladů, investiční rozpočty a kalkulaci hotových výrobků.

Hlavním rozpočtem se v této práci stal roční finanční plán výrobního střediska. Tvorba tohoto rozpočtu se odvíjí především z kalkulací produktů a předpokládaného objemu zakázky pro klienty. Důležitý je také výpočet výrobní rezie. Ten podnik zpracovává indexovou metodou.

Autorka provedla kontrolu rozpočtů, analýzu odchylek a navrhla nápravné opatření, kterými se podnik může řídit v budoucnu.

Seznam zdrojů

- [1] FIBÍROVÁ, J. Manažerské účetnictví nástroje a metody. Praha: Wolters Kluwer Česká Republika, 2011. 391 s. ISBN 978-80-7357-712-4.
- [2] GRÜNWARD, R. Finanční analýza a plánování podniku. Praha: Ekopress, 2007. 318 s. ISBN 978-80-86929-26-2.
- [3] KRÁL, B. Manažerské účetnictví. Praha: Management Press, 2010. 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.
- [4] LANDA, M. Finanční plánování a likvidita. Brno: Computer Press, 2007. 180 s. ISBN 978-80-251-1492-6.
- [5] LAZAR, J. Manažerské účetnictví a controlling. Praha: Grada, 2012. 271 s. ISBN 978-80-247-4133-8.
- [6] MRKVIČKA, J. Manažerské finance. Praha: ICU, 2011. 365 s. ISBN 978-80-86716-73-2.
- [7] *Obchodní rejstřík* [online]. Dostupné z: <http://obchodnirejstrik.cz/>
- [8] RŮČKOVÁ, P., ROUBÍČKOVÁ, M. Finanční management. Praha: Grada Publishing, a. s., 2012. 296 s. ISBN 978-80-247-4047-8.
- [9] Slepá mapa světa [online]. Dostupné z: http://mapasveta.info/svet/mapa_sveta_slepa_mapa.html
- [10] *Tvorba provozního rozpočtu* [online]. Dostupné z: <http://www.podnikator.cz/provoz-firmy/management/rizeni-podniku/n:18196/Tvorba-provozniho-rozpoctu>
- [11] *Výroční zprávy* [online]. Dostupné z: www.justice.cz
- [12] VYSUŠIL, J. Rozpočetnictví a vnitropodnikové plánování. Praha: Profess Consulting, 2004. 115 s. ISBN 80-7259-012-X
- [13] *Zásady rozpočtování* [online]. Dostupné z: www.leoisaac.com/budget/bud013.htm

Seznam obrázků a tabulek

Obrázek 1 Propojení informačních systémů ex ante a ex post	17
Obrázek 2 Schéma firemní strategie	19
Obrázek 3 Sestavení rozpočtu cestou „bottom-up“	32
Obrázek 4 Vztah předběžné kalkulace a rozpočtu	35
Obrázek 5 Vztah podnikových politik k plánům a rozpočtům	39
Obrázek 6 Pobočky ve světě	42
Obrázek 7 Propojení mateřské a dceřiných firem	37
Obrázek 8 Organizační struktura	45
Obrázek 9 Graf vývoje provozního hospodářského výsledku	47
Obrázek 10 Rozvaha- pasiva k datu 31. 12. 2013 (v tisících Kč)	48
Tabulka 1 Rozvoj firmy	46
Tabulka 2 Index množství	51
Tabulka 3 Index cen	51
Tabulka 4 Přepočtení režijních nákladů u výrobního střediska	51
Tabulka 5 Přehled potřebných součástí pro výrobek typu A	53
Tabulka 6 Ceny součástí	53
Tabulka 7 Celkové náklady na výrobek	53
Tabulka 8 Kalkulace výrobku typu A	54
Tabulka 9 Položky jednotlivých druhů nákladů	54
Tabulka 10 Poptávka zákazníka po výrobku typu A	55
Tabulka 11 Budoucí tržby za výrobek A	55
Tabulka 12 Roční střediskový rozpočet na rok 2013	56
Tabulka 13 Skutečné hodnoty pro rok 2013	57
Tabulka 14 Plánované a skutečné ceny výrobků	57
Tabulka 15 Plánovaný a skutečný objem	58
Tabulka 16 Kapitálové náklady projektu	59
Tabulka 17 Finanční kalkulace	59

