



Jak pracuje váš controlling

O některých manažerech je známo, že dovedou řídit firmu bez strategie, finanční plán považují za nutné zlo pro banku (aby zachovala přízeň), pod pojmem controlling si představí kontrolu a informace považují za výsadu inženýrů. Mnohdy se za tímto sebevědomím skrývá jen to, že vlastně nejsou schopni strategii podniku vytvořit, že nepochopili význam finančního plánu pro řízení firmy a že prostě neví, jaké informace by vlastně měly k řízení potřebovat.

Náš kvíz formou otázek, a tedy i zamyšlení, vám může nabídnout určité manažerské pohledy a principy, které by mohli způsob řízení vaší firmy určitým způsobem zdokonalit. Na některé otázky však můžete mít odlišný názor a klidně připouštíte, že ve vašich podmínkách i správnější. Přesto si zkuste pomoci našeho testu vytvořit názor na práci s manažerskými informacemi u vás ve firmě a věříme, že zde najdete i mnoho námětů k hlubšímu zamyšlení.

1. Klíčový ukazatelé hospodaření – krycí příspěvek, fixní náklady

Pravidelné měsíční rozbory mohou signalizovat již v průběhu roku, že je něco v nepořádku. Analýza zisku z výkazu zisku a ztrát (tzv. výsledovka) nemá tu správnou vypovídající schopnost, ta manažerovi toho moc neřekne. Tento výkaz je záměrně vytvořen tak, aby nebylo možno zjistit variabilní a fixní náklady, aby nešel dopočítat krycí příspěvek. To je v pořádku, protože s tímto výkazem přijde do styku mnoho cizích pracovníků (finanční úřad, auditori atd.) a my jako firma nemáme zájem tak důvěrné informace šířit mimo velmi úzký okruh lidí vymezený zpravidla jen nejvyšším managementem. V pořádku již není to, že mnoho firem analyzuje hospodaření na základě tohoto výkazu zisku a ztrát, z kterého nelze zjistit ani bod zvratu, ani krycí příspěvek, ani výši fixních nákladů.

V naší firmě pravidelně měsíčně vyhodnocujeme a podrobuje důkladné analýze:

| Možnosti | Body |
|-------------------------------------------------------------------------|------|
| a) tržby, objem prodeje, krycí příspěvek, zisk, režijní (fixní) náklady | 10 |
| b) tržby, objem prodeje, zisk | 4 |
| c) tržby, objem prodeje | 2 |
| d) tržby | 0 |

2. Pokles tvorby krycího příspěvku

Krycí příspěvek znamená v určité přenesené formě „čistý příjem do firmy“ z hlavní činnosti podnikání, z kterého potom firma pokrývá svoje fixní náklady. Pokud dojde k poklesu tvorby tohoto krycího příspěvku, znamená to, že dojde k poklesu tvorby zisku proti plánu, což je jistě nepříjemná situace. Proto je nutné mít informace o tom, že krycí příspěvek nedosahuje plánované úrovně co nejdříve, tak aby bylo možno hledat příčinu a co nejdříve navrhnout opatření k nápravě.

Pokud dojde k poklesu tvorby krycího příspěvku, pak to zjistíte:

| Možnosti | body |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|------|
| a) zpravidla měsíc dopředu máme signály, že ten výsledek nebude takový, jaký jsme očekávali | 10 |
| b) následný měsíc při rozborech | 8 |
| c) náhodně, někdy tedy vůbec ne | 2 |
| d) krycí příspěvek nesledujeme | 0 |

3. Příčina poklesu tvorby krycího příspěvku

Vědět, že došlo k poklesu tvorby krycího příspěvku, je zcela určitě důležitá informace. Naším cílem však musí být zlepšit tento stav a tedy i najít příčinu problému. Pokles tvorby krycího příspěvku může být způsoben menším objemem prodeje, poklesem prodejních cen nebo nárůstem jednicových nákladů. Zpravidla se však na poklesu krycího příspěvku podílí všechny tři faktory a jejich vliv se vzájemně prolíná. Abychom mohli navrhnout opatření, musíme umět posuzovat každý tento vliv odděleně.

Pokud dojde k poklesu tvorby krycího příspěvku, jste schopni určit, jakým podílem se na tom podílí snížení objemu prodeje, změna sortimentu, pokles prodejní ceny a nárůst jednicových nákladů:

| Možnosti | body |
|----------------------------------------------------------------------------|------|
| a) ano umíme tyto vlivy oddělit, pravidelně je vyhodnocujeme a rozborujeme | 10 |
| b) ano, ale provádíme jen operativně | 6 |
| c) neděláme, protože k tomu nemáme vytvořené prostředky (software) | 2 |
| d) neděláme, není pro nás důležité | 0 |

4. Pokles rentability vlivem zvýšení přímých nákladů

Přímé (jednicové) náklady přímo ovlivňují rentabilitu našich produktů. Zvýšené přímé náklady mají přímý dopad do hospodaření firmy a snižují tedy ziskovost firmy. Přímé náklady zpravidla zjišťujeme na začátku roku nebo operativně při tvorbě prodejní ceny. Mnohdy pak tento důležitý ekonomický ukazatel dále systematicky nesledujeme a mlčky přepokládáme, že se nemění. Zkusme si připomenout několik modelových situací, které se v podnikatelském životě běžně stávají.

Firma prodává výrobky v konkurenčním prostředí, ve kterém je obvyklé prodávat produkty s 20 % rentabilitou. Odběratelé po určitých cenových vyjednáváních akceptují to, že pokud se zvednou přímé náklady (např. ceny vstupních materiálů), pak jsou ochotni i akceptovat navýšení cen o tuto poměrnou část. Je však nutno se na této skutečnosti s odběrateli dohodnout alespoň jeden měsíc dopředu.

Tento měsíc došlo k navýšení cen vstupních materiálů. Firma, která pravidelně nevyhodnocuje tyto náklady, se o rozsahu vlivu této události na tvorbu zisku dozví zpravidla až s několika měsíčním zpožděním na základě toho, že konkurence zvýšila ceny již před několika měsíci. Naše firma se v tomto případě „ošídila“ o několika měsíční marži představující rozdíl mezi prodejními cenami.

Firma, která tyto náklady vyhodnocuje systémově zpětně, zjistila, že náklady vzrostly a že již tento aktuální měsíc mohla zvýšit ceny. V tomto případě se „ošídila“ o marži pouze jednoho měsíce.

Firma, která provádí monitorování nákladů a jejich vliv na prodejní cenu v předstihu, kontakty s dodavateli zjistila, že dodavatelé se chystají navýšit ceny materiálu již příští měsíc a již tento měsíc tedy vyjednává s odběrateli navýšení cen. Pokud se tedy s odběrateli dohodne, je schopna udržet plánovanou 20 % rentabilitu každý měsíc a cenové výkyvy cen vstupních materiálů neohrozí plnění plánovaného zisku.

Podobně pokud dojde k poklesu ceny vstupních materiálů, naše firma nesníží prodejní ceny a konkurence ano, můžete to mít tragickou odezvu ve formě nekonkurenceschopnosti produktů.

Ne vše probíhá tak, jak jsme si to namodelovali. Vztahy mezi firmami jsou daleko složitější. Přesto však platí, že manažer by měl vědět, jak se vyvíjejí přímé náklady, aby tuto informaci mohl co nejsprávněji použít. Manažer, který tuto informaci nemá, nemá ani šanci uspět ve velmi složitých cenových vyjednáváních.

Pokud dojde k poklesu rentability vlivem zvýšení přímých nákladů:

| možnosti | body |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|
| a) zjistíme to měsíc předem a jsme schopni reagovat v předstihu, žádná ztráta v plnění zisku nevznikne | 10 |
| b) zjistíme to měsíc po události, propad plnění zisku proti plánu je v úrovni jednoho měsíce | 8 |
| c) vyhodnotíme to několik měsíců po události | 2 |
| d) nezjišťujeme, není to pro nás důležité | 0 |

5. Odhad zisku ke konci roku

Manažer by měl být neustále informován, jakého zisku bude s největší pravděpodobností dosaženo na konci roku. Pokud manažer má tuto informaci již v průběhu roku (například v dubnu), může svým řízením tuto výši zisku ovlivňovat (např. snižovat zisk kvůli daním nebo naopak zvyšovat zisk úspornými opatřeními). Pokud například již v dubnu je vidět, že plánovaného zisku na konci roku se nedosáhne, je ještě relativně dost času něco zachránit.

Srovnejme si to s případem, kdy firma ještě v polovině prosince (po listopadové závěrce) vykazuje poměrně solidní zisk, ale v prosinci se zisk začíná rapidně propadat vlivem následujících událostí:

- dodavatelé začínají hromadně posílat dodavatelské faktury, aby fakturaci stihli ještě v aktuálním roce
- někteří pracovníci firmy konečně předají do účtárny faktury ze svých šuplíků, které jim tam ležely několik týdnů a někdy i několik měsíců
- v prosinci byl proveden velký nákup určité služby (například hromadná likvidace odpadů), který byl plánován na měsíc září; ale aby měl pracovník odpovědný za odpady zlikvidované ještě v aktuálním roce, na poslední chvíli si vzpomněl, že je nejvyšší čas
- některé náklady se tam dostanou za dva měsíce (například vyúčtování za telefon přichází s měsíčním zpožděním, tedy v lednu jsou náklady za telefon nulové, v účetním období prosinec jsou zaúčtovány náklady za listopad i prosinec)
- některé náklady se účtují opravdu až do prosince (opravné položky apod.)

Pokud toto se opravdu děje, manažer se v prosinci a v lednu mění v bezmocného diváka (zpětně již není schopen nic řídit) a pouze sleduje, jak pozitivní výsledek hospodaření za prvních 11 měsíců se mu mění v hrozivou ztrátu, aniž by tento vývoj byl schopen jakkoliv ovlivnit.

Jste schopni provést odhad zisku očekávaného na konci roku s přesností:

| možnosti | body |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|
| a) obvykle do 10 - 15 % z tržeb s tím, že konci roku se odhad zpřesňuje | 10 |
| b) prognózu provádíme jen odhadem na požádání, ne měsíčně na základě systémových controllingových analýz | 6 |
| c) zisk, který dosáhneme na konci roku, nás sice zajímá, ale nemáme připravené analytické nástroje, kterými bychom to zjistili | 2 |
| d) zisk, který dosáhneme na konci roku, nás v průběhu roku nezajímá; není to pro nás důležité | 0 |

6. Výše režii vůči přímým nákladům

Rozdělení nákladů na režijní náklady a přímé náklady je velmi důležité z hlediska stanovení „správné“ prodejní ceny. V našich úvahách se nebudeme soustředit na marketingové hledisko tvorby ceny (konkurenci, cenovou strategii atd.) a podíváme se na tvorbu ceny pouze z kalkulačního hlediska.

Pokud chceme, aby náš produkt (výrobek, služba) byl na trhu uplatněn alespoň s 20 % rentabilitou, musíme znát přímé náklady (ty lze určit relativně přesně) a k těmto nákladům připočteme režii (to již je jen pouze nějaká fikce – nelze přiřadit zcela objektivně). Pokud však režie tedy fikce tvoří podstatnou část nákladové ceny, pak stanovení ceny může být hodně nepřesné. Naopak čím větší je podíl přímých nákladů, tím přesněji jsme schopni určit nákladovou cenu a tím přesněji známe svoji manévrovací pozici při cenovém vyjednávání.

Controllingové metody přiřazování přímých nákladů umožňují zvýšit podíl přímých nákladů na úkor režie.

Jak velké procento z celkových nákladů jste schopni přiřadit přímo na produkty:

(Pokud jste převážně obchodní firma, nezapočítávejte nákupní ceny)

| možnosti | body |
|------------------|------|
| a) více než 80 % | 10 |
| b) 60 – 80 % | 6 |
| c) 40 – 60 % | 2 |
| d) méně než 40% | 0 |

7. Přiřazení nákladů na prodaný výkon

Každá firma vyhodnocuje vývoj prodeje alespoň v tržbách. Toto je však ukazatel velmi hrubý a nepřesný. Může se stát, že tržby nám porostou, ale firma přesto prosperovat nebude a naopak se bude prohlubovat její ztráta. Ukazatel s daleko vyšší vypovídající schopností je krycí příspěvek vypočítaný jako:

KP = tržby – množství * jednicový náklad.

Krycí příspěvek je ukazatel, který informuje o tom, kolik nám zůstane z tržeb po odečtení nákladů přímo

souvisejících s výrobou produktu. Například pokud nakoupíme tričko za 200 Kč a prodáme za 300 Kč, pak je pro nás mnohem důležitější informace, že vytvořený krycí příspěvek je 100 Kč (to co zůstalo ve firmě), než že jsme utržili za jeho prodej 300 Kč. Pokud jsme druhý den nakoupili jiné tričko za 350 Kč a prodali jej opět za 300 Kč, pak nemůžeme tvrdit, že oba dva dny byly stejně úspěšné, ačkoliv jsme po oba dny prodali za 300 Kč. Mnoho firem však podceňují význam ukazatele krycí příspěvek a spíše se zaměřují na analýzu tržeb. Neuvědomují si, že firma nežije z tržeb, ale teprve z toho, co jí opravdu zůstane po odečtení nákladů spotřebovaných na tento prodej.

Náklady na prodaný výkon přiřazujeme z:

| možnosti | body |
|------------------------------------------------------------------|------|
| a) z výsledných kalkulací | 10 |
| b) z plánovaných kalkulací | 6 |
| c) neprovádíme, počítáme paušálem | 2 |
| d) krycí příspěvek vůbec nesledujeme, klíčové jsou pro nás tržby | 0 |

8. Výsledné kalkulace

Firma obvykle mívá 60-80 % nákladů spotřebovaných v přímých nákladech a 20-40 % nákladů v režii. Režijní náklady se obvykle řídí pomocí ročního plánu a následným vyhodnocováním odchylek. Přímé náklady lze řídit pomocí výsledných kalkulací. V případě výsledných kalkulací zjišťujeme, kolik přímých nákladů (materiálu, mezd atd.) se na produkt opravdu spotřebovalo, zdali se někde nespotřebovalo více, než bylo plánováno. Pokud tyto výsledné kalkulace neprovádíme, nevíme, kolik nás stála výroba daného produktu, nevíme tedy ani, jaký na něm má zisk.

Pokud neprovádíme výsledné kalkulace, musíme si uvědomit, že neřídíme asi 60-80 % nákladů firmy! Výsledné kalkulace je klíč k hospodárnosti, efektivitě a k úspoře této velké části podnikových nákladů.

Výsledné kalkulace provádíte:

| možnosti | body |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|
| a) každý měsíc, zahrnujeme do nich dokonce i zmetky, odpady, záměny | 10 |
| b) každý měsíc, zmetky; odpady, záměny však nevyhodnocujeme | 8 |
| c) výsledné kalkulace bychom chtěli provádět, složitost problému však překračuje naše možnosti (např. nemáme připravený software) | 2 |
| d) neprovádíme, nejsou to pro nás důležité | 0 |

9. Klíčoví odběratelé

Každá firma má zpravidla 20 % odběratelů, kteří tvoří 80 % zisku (krycího příspěvku). Tito odběratelé vyžadují speciální přístup, speciální podmínky.

Abychom jsme s nimi však mohli speciálně pracovat, musíme vědět, kteří odběratelé to jsou. Může se stát, že odběratel svým obratem patří do kategorie „velkých“, ale má tak nadstandardní obchodní podmínky, že jejich ekonomický přínos je pro firmu minimální a tudíž do kategorie 80 % ekonomicky přínosných vůbec nepatří.

Znáte odběratele, kteří vám vytvoří 80 % zisku:

| možnosti | body |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------|------|
| a) ano víme o nich a mají naši speciální pozornost; pravidelně vyhodnocujeme jejich rentabilitu | 10 |
| b) ano víme o nich, ale nijak zvlášť je nesledujeme | 4 |
| c) neznáme, ale myslím si, že bychom je byli schopni získat | 2 |
| d) ne, ziskovost odběratelů nás nezajímá, není pro nás důležitá | 0 |

10. Vyhodnocování klíčových odběratelů

Již jsme si vysvětlili, že daleko více vypovídající ukazatel je krycí příspěvek než tržby. Přesto i sledování tržeb má velký význam, protože tento ukazatel je rychle dostupný bez složitých propočtů. Pravidelným vyhodnocováním tržeb na konkrétního odběratele můžeme zjistit, že odběratel:

- postupně odchází ke konkurenci
- celkově ustupuje z trhu a nelze již počítat s takovými odběry, jako v minulém období
- naopak jeho význam roste a stojí za to se mu věnovat více.

Pokud u některého klíčového odběratele dojde prudce k poklesu tržeb, budete to schopni zjistit:

| možnosti | body |
|---------------------------------------------------------------------------------|------|
| a) předem, víte co se děje na trhu a nemůže vás takhle nikdo významný překvapit | 10 |
| b) ihned z následujících měsíčních z rozborů | 8 |
| c) zpravidla náhodně, někdy tedy až několika měsíčním spožděním | 2 |
| d) ne, tržby odběratelů nás nezajímají, nejsou pro nás důležité | 0 |

Hodnocení:

80 – 100 bodů - controlling ve vaší firmě pracuje na vysoké úrovni; spolupodílí se na dynamickém rozvoji vaší firmy

50-80 bodů - controlling ve vaší firmě pracuje na dobré úrovni, je přínosem pro firmu. Na druhou stranu je ještě co zlepšovat. Zřejmě však o těchto rezervách víte a znáte, jak postupovat.

20-50 bodů - controlling nepřímo brzdí růst vaší firmy. Bohužel nevíte klíčové údaje o firmě, bez informací nelze firmu řídit. V případě, že se Vaší firmě příliš nedaří, hledejte jednu z příčin ve špatně fungujícím controllingu. Pokud však Vaše firma se přesto rozvíjí a prosperuje, pak zřejmě díky jiným přednostem (např. kvalitnímu marketingu) a zřejmě i díky tomu, že ve Vašem segmentu je ještě není vykrystalizované konkurenční prostředí. Ale nemáte strach z toho, že jednou přijde silný konkurent, který vaši firmu cenově (nákladově) „položí“?

0-20 bodů - controlling ve vaší firmě neplní ani ty nejzákladnější funkce. Vaše firma nemá šanci na dlouhodobou prosperitu. V dnešní době, kdy informace jsou klíčové pro řízení firmy, nemůže obstát. Vy ty informace nemáte, nejste schopni správně navrhnout cenu, nemůžete reagovat na spoustu podnětů, které každodenní podnikatelský život přináší, protože se o nich prostě nedozvíte.

Kvalitní controlling není věcí jen controllera, ale především managementu potažmo celé firmy. Controlling zpravidla pracuje na té kvalitativní úrovni, jakou požaduje úroveň řízení firmy jako celku. Pokud existují požadavky ze strany managementu na informace, pak oddělení controllingu je schopno pomoci dnes již poměrně výkonných softwarových nástrojů (manažerské nadstavby) tyto informace i postupně poskytnout. Pokud se však rozhodne manažer řídit firmu citem a intuicí, pak je zbytečné zavádět do firmy i controlling, protože i ten něco stojí a jsou to další náklady navíc. Může však intuicí řízená firma soutěžit s konkurencí, kde manažer získá všechny potřebné informace pro rozhodnutí na stisk jednoho tlačítka počítače?