

Integrační aspekty řízení výkonnosti

Vážení čtenáři,

předmluvu čtvrtého čísla *Českého finančního a účetního časopisu* v letošním roce si dovoluji využít k tomu, abych Vás seznámil s konferencí, kterou v rámci výzkumného záměru „*Rozvoj účetní a finanční teorie a její aplikace v praxi z interdisciplinárního hlediska*“ pořádá naše Katedra manažerského účetnictví ve spolupráci se svými partnery.

Konference tradičně věnovaná otázkám řízení výkonnosti přinesla řadu zajímavých podnětů zejména pro větší integritu problémových oblastí, řešených v rámci výzkumného záměru. Tyto oblasti jsou dnes často analyzovány spíše v rámci kateder financí a oceňování podniků, finančního účetnictví a auditingu a manažerského účetnictví než ve vzájemné spolupráci. To je také důvod, proč je považuji za účelné zvýraznit i přesto, že cílům, struktuře a významným výstupům konference je věnován na stránkách *Českého finančního a účetního časopisu* samostatný příspěvek.

Ústředním mottem konference, nazvané letos „Koncepce a praxe řízení výkonnosti“ byla otázka „Jak se daří integrovat moderní koncepční přístupy řízení výkonnosti s progresivní podnikovou praxí“. Jde o otázku, která je pro dnešní úspěch jakéhokoliv ekonomického organismu působícího v tržních podmínkách zásadní; obtížně a spíše na okraji zájmu přezívají podniky, které ve svých systémech řízení nemají implementovány moderní obecné poznatky o rozvoji podnikatelského prostředí, dobře známé jsou negativní důsledky toho, když se teorie vzdálí aktuálním praktickým otázkám a začne si vytvářet vlastní svět otázek a odpovědí, které v lepším případě manažery nezajímají a v horším případě je vedou na scestí.

Letošní konference však nebyla primárně věnována příkladům těchto nepříliš efektivních relací. Jejím cílem je naopak pozitivně dokumentovat, že vztahy mezi teorií a praxí v ekonomickém řízení musí být – stejně jako v dalších oblastech života – nesmírně úzce spojeny: s porozuměním pro aktuální otázky podnikové praxe ze strany obecněji zaměřených odborníků a s citem pro způsoby aplikace koncepčních poznatků ve značně variantních podmínkách praxe ze strany manažerů.

Integrita teorie a praxe pak byla doprovázena dalším podstatným prvkem, který prolínal řadou příspěvků: snahou o překonání disciplinárního pohledu na řízení výkonnosti. Zdá se v tomto směru, že jde o tendenci, která je dnes pro svět teorie a zejména škol s jejich strukturou předmětů, oborů, kateder a specializovaných odborníků velice naléhavá: má vůbec smysl zkoumat úzce disciplinárně strukturovaný problém, pokud svět manažerů klade přímočarou otázku „Jak řídit podnik?“ aniž se zabývá tím, která z disciplín ho vede správným směrem?

Je třeba zdůraznit, že odpověď na tuto otázku nezněla ani na konferenci jednoznačně. Bohužel, svět i jeho ekonomický rozměr jsou dnes příliš složité na to, aby mohly být racionálně uchopeny jediným „všeobjímajícím“ pohledem. Objektívni vznik a rozvoj disciplín tak v minulosti vedl a také dnes umožňuje zkoumat realitu z různých hledisek, a tedy ji také pochopit bohatším různorodým způsobem.

Zdá se však, že právě v současnosti vyvolává stále větší potřebu interdisciplinárního nadhledu – zkoumání vzájemných vazeb, příčinných a důsledných souvislostí, priorit a

omezení. Zasazení – byť správných – poznatků do nesprávných, neadekvátně zdůrazněných nebo naopak podceněných souvislostí je tak problémem, který je třeba eliminovat se stejnou naléhavostí jako úzce disciplinární pohled na zkoumanou realitu.

Ve vazbě na tento aspekt řízení subjektů ekonomické aktivity pak byly předmětem integračních úvah zejména dva průřezy, které se řešitelských pracovišť výše uvedeného výzkumného záměru úzce dotýkají: propojení hodnotové stránky řízení s její věcnou podstatou a vzájemné vztahy věcných otázek řízení a jejich informační podpory.

Důraz na integrální spojení hodnotového řízení s řízením věcné stránky podnikatelského procesu není nový; co je však relativně novou a svým významem rostoucí tendencí, je – hlavně v oblastech strategického zaměření – změna priorit v jejich vztahu, a to ve prospěch věcných parametrů a kritérií řízení výkonnosti.

Proti tradiční, dlouhodobě uplatňované primární orientaci podniku na hodnotová kritéria se stále více zdůrazňuje, že hodnotové cíle vycházejí hlavně z požadavků vlastníků podniku; úspěch firem však dnes více ovlivňuje konzistence zájmů širšího spektra subjektů, kteří se podílejí na tvorbě a užití vytvořených hodnot, mezi nimiž sice hrají nejvýznamnější roli zákazníci a zaměstnanci, ale jejichž zájmy jsou determinovány a zájmy municipality a dalších „koaličních“ partnerů.

Primární zájem manažerů se také při plnění hodnotových kritérií, která se zpravidla vyhodnocují v pravidelných ročních intervalech, orientuje spíše na taktický horizont než na strategický vývoj. To pak negativně ovlivňuje rozvoj podniku hlavně v těch případech, kdy se taktické a strategické důsledky manažerských rozhodnutí dostávají do sporu. Je v tomto ohledu zřejmé, že tomuto nepříznivému aspektu „nahrává“ sama taktická podstata účetní informace.

Na konferenci také poměrně důrazně zaznělo, že – ve vztazích, ale i rozporech mezi takticky měřenými, již dosaženými efekty a strategickými záměry podniku – je třeba odlišit hodnotové výsledky od hybných sil, které zajišťují podnikový rozvoj. Ve vztazích mezi oběma parametry obecně platí, že větší pozornost je třeba věnovat hybným silám; pokud se podniku podaří zajistit příznivý rozvoj hybných sil, nepřekvapí ho ani dlouhodobě příznivý vývoj hodnotových kritérií. Ekvivalence v tomto vztahu však neplatí: operativně a takticky lze zajistit růst hodnotových výsledků (kritérií) i takovými opatřeními, která dlouhodobý rozvoj podniku podlamují.

Co se týče integrity věcných otázek řízení a jejich informační podpory, byl jejich obecným mottem tlak na uživatelský rozměr měření výkonnosti. Pokud tradiční pohled na informační zobrazení podnikatelského procesu vycházel ze zásady „jediným informačním zobrazením je třeba kompromisně zajistit více si podobných rozhodovacích úloh“, současný uživatelský rozměr naopak zdůrazňuje opak: každá rozhodovací úloha má mít své vlastní, originální informační zázemí.

Je zřejmé, že – i když je současný pohled logický a dlouhodobě obecně akceptovaný – jeho aplikaci umožnila až snižující se nákladová náročnost informačního zobrazení. Také tato úvaha není nová. Na konferenci však zazněla v několika příspěvcích i její zajímavá modifikace. Nevede nás nízká nákladová náročnost informací a fixní charakter potenciálu, který informační systém nabízí, k tomu, že rozsahem poskytovaných dat snižujeme jeho uživatelskou efektivnost?

Typickým příkladem je nabádání tvůrců informačního systému k zachování určitého datového průřezu v systému v případě, kdy ho sice uživatelská analýza vyhodnotila jako nadbytečný a možná i matoucí, ale informační systém tento průřez umožňuje v zásadě bez dodatečných nákladů vyjádřit. Paradoxně pak zní obhajoba pro zachování tohoto průřezu: „Nikdo ho dnes nepotřebuje?“ Pak ale jistě nevíte, zda ho někdo nebude potřebovat v budoucnosti. Nejlepší bude, když ho v systému necháte JEN TAK PRO INFORMACI.

prof. Ing. Bohumil Král, CSc.

člen redakční rady *Českého finančního a účetního časopisu*

a vedoucí *Katedry manažerského účetnictví,*
Fakulta financí a účetnictví
Vysoká škola ekonomická v Praze