

# Závěry mezinárodní konference **Koncepce a praxe měření výkonnosti**

*Michal Menšík\* – Jakub Stránský\*\**

Ve dnech 20. a 21. září 2007 proběhla v prostorách Vysoké školy ekonomické v Praze konference „**Koncepce a praxe řízení výkonnosti**“ (Král aj., 2007). Tuto konferenci pořádala Katedra manažerského účetnictví Fakulty financí a účetnictví ve spolupráci s již tradičními partnery Controller – Institut, s.r.o. a POINT Consulting, s.r.o.

Tématické zaměření konference navazovalo na předchozí ročníky konference **Moderní přístupy řízení výkonnosti a jejich informační podpora** (Král, 2005) a **Progresivní změny v systémech řízení výkonnosti** (Král, 2006). Letošní ročník se opět věnoval výkonnosti (performance), tentokrát ovšem se silným akcentem praktických zkušeností profesionálů z Čech i ze zahraničí.

Proč bylo obsahové zaměření konference obdobné, jako i dva předcházející ročníky? Znamená to, že není dostatek nových a aktuálních témat, zajímavých pro akademickou obec i profesionály z praxe? Odpověď je samozřejmě opačná. Právě téma výkonnosti a jejího řízení je dlouhodobě jedním z nejdůležitějších a také nejzajímavějších problémů, které řeší teorie i praxe. Svědčí tomu prostor vyhrazený měření výkonnosti na většině mezinárodních konferencí, orientovaných na účetnictví, a také fakt, že nejsou nijak výjimečné konference zcela zaměřené na řízení výkonnosti. Otázky: „Jsme výkonní?“, „Děláme svou práci dobře?“, „Pokud naše měřítka říkají, že jsme výkonní, je tomu tak doopravdy?“ budou pro praxi vždy jedny z nejdůležitějších a základních. Teorie – tedy akademická půda – by potom měla nabízet nástroje, metody a vůbec myšlenkové zázemí jak na tuto otázku odpovědět. Konference nabídla, mimo jiné, právě i prostor pro setkání odborníků „z obou břehů“.

Formálně byla konference rozdělena do dvou bloků, 1. den se odehrával společně v Nové aule Vysoké školy ekonomické v Praze, následující den, pátek, již probíhal program v paralelních sekcích. Obsahově bylo možné rozlišit koncepční příspěvky (příspěvky syntetizující soudobé poznání a zkušenosti) a prakticky orientované příspěvky (sdílející zkušenosti konkrétního podniku). Přednášející koncepčně zaměřených vstupů byli obvykle vyučující z vysokých škol a reprezentanti firem zabývajících se konzultantskou činností (nezřídka ovšem také současní či bývalí akademikové). Pokud bychom agregovali základní nosné myšlenky z těchto prezentací, potom bychom mohli konstatovat, že:

1. Řízení podnikové výkonnosti a strategie podniku nejsou nezávislé veličiny, řízení výkonnosti vychází ze strategie, není to rigidní ale flexibilní systém, který se plynule přizpůsobuje požadavkům managementu (a ty se zase odvíjí od turbulentního podnikatelského prostředí). Strategie musí být jasně, jednoznačně a stručně formulovaná.
2. Výkonnost je chápána jako schopnost podniku naplňovat strategické (dlouhodobé) cíle zainteresovaných subjektů – tedy nikoli pouze vlastníků. Výkonnost, resp. její pojetí

---

\* Ing. Michal Menšík – interní doktorand; Katedra manažerského účetnictví, Fakulta financí a účetnictví, Vysoká škola ekonomická v Praze, nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3; <mensik@vse.cz>.

\*\* Ing. Jakub Stránský – asistent; Katedra manažerského účetnictví, Fakulta financí a účetnictví, Vysoká škola ekonomická v Praze, nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3; <stranja@vse.cz>.

tedy odráží myšlenkový posun od vlastníka k obecně všem osobám v zájmovém vztahu vůči firmě (shareholder → stakeholder). Vlastník ovšem nadále zůstává nejdůležitějším subjektem.

3. Strategie a z ní vycházející nástroje řízení výkonnosti jsou prvotní, nástroje měření výkonnosti jsou druhotné, přizpůsobené cílům a strategii jejich dosažení. Nástroje měření výkonnosti jsou konstruovány jako „dopředu hledící“ a rozšiřují své spektrum o nefinanční veličiny, o obtížně kvantifikovatelné a měřitelné ukazatele.
4. Nástroje měření výkonnosti jsou individualizované, přizpůsobené konkrétnímu podniku, hodnocené osobě, sledovanému procesu a pod. Ačkoli existují nástroje přijímané všeobecně, v praxi se ukazuje potřeba specifikace a individualizace „šitá na míru“ pro konkrétní podmínky.
5. Rozvoj IT, ovšem pojatý nikoli jako nový fenomén, ale jako již mnoho let existující fakt, stále rozšiřuje možnosti podpory řízení a měření výkonnosti. Současně ale skýtá nebezpečí „fascinace technologiemi“, kladení přílišného důrazu na „to, co se dá spočítat“ a zahlcení informacemi. IT je dobrý sluha, ale špatný pán.
6. Transformace vrcholových úkolů a cílů na dílčí, hierarchicky nižší úrovně musí být provázána s motivací a prokomunikována napříč celou firmou. Každý pracovník ve firmě musí znát svůj cíl a také cíle svého bezprostředního okolí a firmy jako celku.

Mezi posluchači nejlépe přijímané a hodnocené koncepčně orientované příspěvky patřily zejména vstupy Bernarda Marra a Zdeňka Součka. Oba příspěvky se zabývaly právě strategií a jejím promítnutím do měření výkonnosti. Pokusme se odpovědět, proč právě tyto dva. Pravděpodobně bychom mohli konstatovat, že tomu tak bylo především proto, že oba vystupující ve svých prezentacích dodrželi ta pravidla, která současně B. Marr doporučuje používat při tvorbě strategie a její implementaci:

- definujte každý z prvků v jedné až třech jasných větách;
- popište strategii pomocí příběhu na jednu až dvě strany;
- užívejte přirozený jazyk a vyhněte se obecným prohlášením a žargonu;
- užívejte jazyk, na který je vaše organizace zvyklá a kterému rozumí.

V tomto duchu se nesla také celá prezentace Bernarda Marra. Vzhledem k vysoké srozumitelnosti a sdělnosti by se dala označit snad až za popularizační, ovšem přesto nikterak neztrácena na odborné hloubce profesní zkušenosti. Tento příspěvek byl tedy klasickou ukázkou toho, že odborná náročnost nejde proti srozumitelnosti.

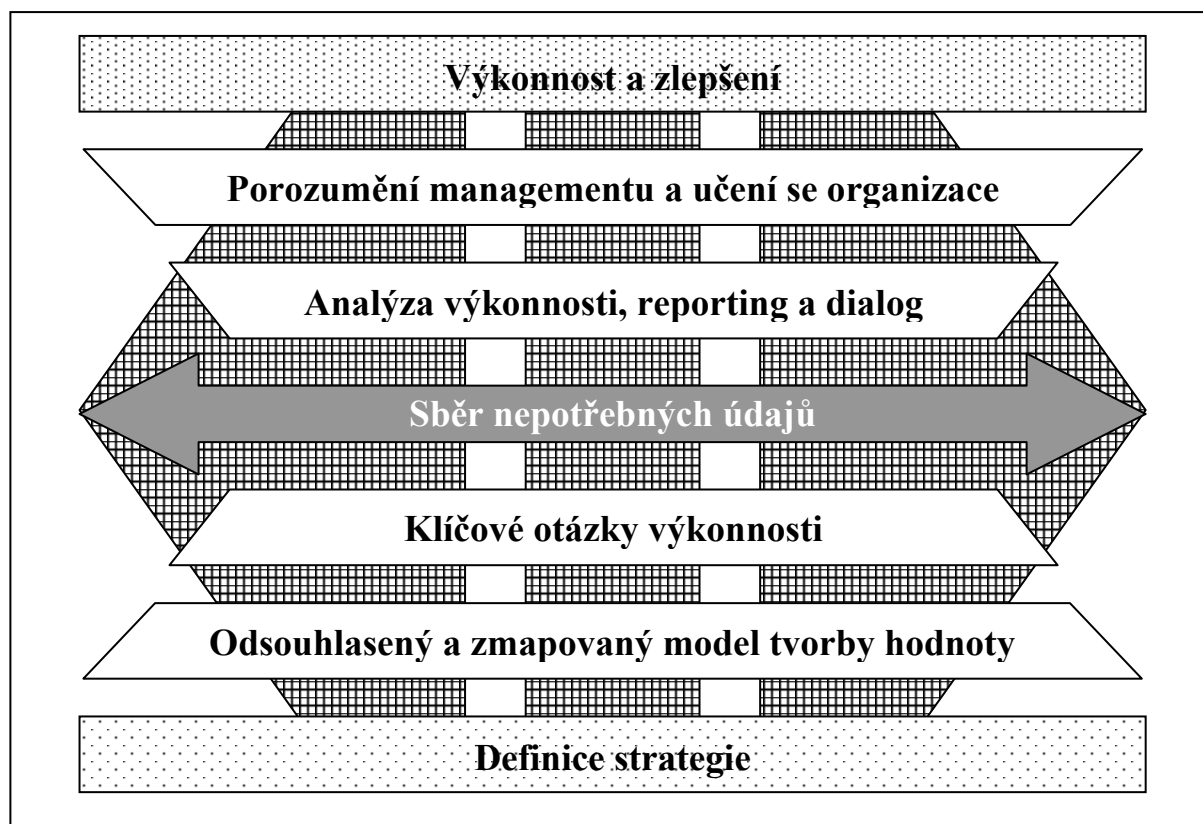
Neméně významným zahraničním řečníkem na konferenci byla Rita Niedermayr-Kruse. Zajímavým byl mimo jiné úvod zabývající se selháním při implementaci strategií. Správně provedená implementace strategie je tedy stejně klíčovým faktorem úspěchu, jako samotná kvalita strategie. Sebelepší strategie může ztroskotat, pokud se nezdaří její implementace. To ostatně potvrzují i závěry výzkumů, prezentované Ritou Niedermayr-Kruse:

- Podíl společností, které úspěšně implementovaly strategii, je mezi 10 a 30 procenty.
- Pouze 63 procent firem je řízeno tak, aby opravdu využilo potenciálu jejich strategie (Mankins – Steele, 2005).
- 71 % všech společností konstatuje, že klíčové úlohy implementace strategie byly definovány nedostatečně (Al-Ghamdi, 1998).
- 57 % podniků v průběhu posledních tří let neúspěšně implementovalo jejich strategické iniciativy (Allio, 2005).
- Výzkumy ukazují, že 70 % všech strategií selhává při implementaci (Corboy – O’Corrbui, 1999).

Uvedená procenta nejsou absolutně platná v rámci ČR, ovšem není jediný důvod, proč se domnívat, proč by realita v ČR měla být významně odlišná (lepší či horší). Důležité je spíše celkové poselství této statistiky – implementace je jedním z kritických faktorů pro strategii.

Selhávání při implementaci strategie – ať už částečné či celkové – je z nejrůznějších příčin častým jevem a proto je třeba implementaci strategie věnovat stejnou pozornost jako tvorbě a formulaci strategie. Mohli bychom dokonce nastolit hypotézu, zda není lepší dobře implementovaná průměrná strategie místo perfektní strategie, avšak špatně či částečně implementované. Sebelépe koncipovaná strategie nepřinese zlepšení výkonnosti, či alespoň ne v maximální možné a očekávané výši, pokud nebude úspěšně uvedena do života firmy.

Pokud bychom uvedli typický problém při tvorbě strategie, nejlépe by ho zřejmě vystihoval následující snímek z přednášky Bernarda Marra:



Váha, kterou klademe na získávání dat není zcela v souladu s tím, zda se jedná o data relevantní. Tento závěr prezentovaný na konferenci Bernardem Marrem vlastně odkazuje na koncepční východisko č. 5, uvedené již dříve. Cílem firmy není sbírat data, ale získávat pouze potřebné údaje, které se mohou stát informacemi. Přesto je v praxi důraz často kladen především na měření, nikoli na formulaci strategie a cílů.

Pokud bychom se měli pokusit syntetizovat předané znalosti a zkušenosti od odborníků, kteří se na konferenci představili s obecnými a koncepčně orientovanými příspěvky, potom by tyto závěry mohly znít:

- Kvalitně definovaná strategie nestačí, důležité je také tuto strategii implementovat, uvést do reálného života firmy.

- Zavádění strategie nemůže být jednostranným a jednorázovým aktem vrcholového vedení, ale dlouhodobým (snad i permanentním) procesem spolupráce napříč podnikem.
- Manažerské účetnictví plní roli prostředníka a nositele informací uvnitř podniku, je důležitým nástrojem podpory při měření a řízení výkonnosti.
- Nutno podmínkou úspěchu je komunikace uvnitř i vně firmy, ovšem pouze komunikace kvalitních (relevance, přesnost, včasnost) informací.

Prakticky orientované prezentace byly především ukázkou postupů a metod v oblasti měření a řízení výkonnosti. Přední české firmy, zastoupené obvykle řídícími pracovníky z oblasti managementu, controllingu a plánování, přinášely ukázky vlastních zkušeností z praxe.

Obsahově tyto příspěvky spadaly do několika kategorií:

- Provázanost informací a lidí

Provázanost tedy nejen ve smyslu motivačním (Lukáš Roubíček ze společnosti RWE), ale také ve smyslu komunikačním, kdy se údaje stávají informacemi, které slouží jako podpora rozhodování lidí – manažerů jednotlivých úrovní (Garry Niederheitmann – Plzeňský prazdroj).

- Transformace stávajících controllingových a reportingových systémů v návaznosti na transformaci firmy.

Své zkušenosti se spíše krizovým řízením a zavedením prorůstové strategie nabídla Hana Černochová (Letiště Praha), naopak relativně standardní (ovšem nikoli nenáročnou) cestu transformace k soudobému modernímu controllingu přednesl Ivan Vondra (Česká Spořitelna).

- Zkušenosti z oblastí měření výkonnosti ve vazbě na manažerské reportingové nástroje.
- Mimo jiné zde vystoupila Hana Stříbrná (České aerolinie), což bylo zejména v kontextu vystoupení Hany Černochové velmi vhodné doplnění pohledu na letectví „z druhého břehu“.

Pokud bychom opět provedli syntézu prezentovaných zkušeností, potom velmi výrazným závěrem by bylo:

- Nejcennějším aktivem podniku jsou lidé, lidský kapitál. Lidé jednají, inovují, rozhodují.
- Informace má význam pouze tehdy, pokud ovlivňuje, formuje, napomáhá rozhodnutí.
- Nezbytnou podmínkou pro šíření informací je kvalitní a přesná komunikace, komunikace nikoli jako masový přesun dat, ale jako strukturovaný a tříděný tok informací.
- Důležitější než samotné metody měření je provázanost měřeného na motivaci a hodnocení.

Celkově bychom mohli závěry konference shrnout do následujících tezí:

- Důraz při měření výkonnosti se přesouvá od samotného měření k otázkám definování toho co měřit a odvozeně také jak měřit. Cílem není „měřit všechno co se hýbe“ (B. Marr) ale zjišťovat relevantní data, která mají potenciál stát se informacemi.

- Kritickým momentem je definice strategie a strategických cílů a schopnost strategii implementovat. Poté navázat na strategii soubor relevantní finančních i nefinančních ukazatelů a indikátorů, pomocí kterých měříme, zda se nám daří strategii naplňovat, zda se nám daří dosahovat strategických cílů.
- Přílišné soustředění se na ukazatele odvádí pozornost od skutečných strategických cílů, úspěch není ukrytý v nejmodernějších metodách (co je momentálně „IN“), úspěch je ukrytý v umění tyto metody a nástroje využívat. Většina používaných ukazatelů, které se objevily v prakticky zaměřených příspěvcích, není nijak převratně nová, jejich stáří se počítá v desítkách či (sic!) stovkách let.
- Rozdíl mezi neúspěšným a úspěšným podnikem obvykle netkví v používaných nástrojích ale ve schopnosti používání těchto nástrojů. Společným jmenovatelem těch úspěšných je:
  - všichni znají svůj cíl (konečný či dílčí),
  - tento cíl je v souladu s vrcholovými cíli a strategií a je jim podřízený,
  - ukazatele měření výkonnosti jsou provázány s motivací a odměňováním,
  - nezbytné ukazatele měření výkonnosti mají finanční i nefinanční povahu,
  - komunikace není ani maximální ani minimální ale optimální tok informací,
  - je potřeba se orientovat na strategii růstu a rozvíjet všechny složky podnikového kapitálu včetně lidského.

Možná že tyto závěry (a také základní myšlenky konference, tak jak jsou uvedeny v začátku tohoto článku) neevokují pocit převratných novinek, zcela nových strategií, novátorských postupů a netradičních nástrojů. Základním poselstvím konference není „Dělat věci nově“ ale „Dělat správně správné věci“.

Pro více informací o konferenci můžete navštívit webovou stránku Katedry manažerského účetnictví Fakulty financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze <<http://kmu.vse.cz>>.

## Literatura

- [1] Al-Ghamdi, S. M. (1998): *Obstacles to successful implementation of strategic decisions: the British experience*. European Business Review, 1998, roč. 98, č. 6, s. 322-327.
- [2] Allio, R. J. (2005): *Interview with Henry Chesbrough: innovating innovation*. Strategy & Leadership, 2005, roč. 33, č. 1, s. 19-24.
- [3] Corboy, M –, O’Corrbui, D. (1999): *The seven deadly sins of strategy*. Long Range Planning, 1999, roč. 21, č. 3, s. 67-74.
- [4] Král, B. (ed.) (2005): *Moderní přístupy řízení výkonnosti a jejich informační podpora*. Praha, Oeconomia, 2005
- [5] Král, B. aj. (ed.) (2006): *Progresivní změny v systémech řízení výkonnosti*. Praha, Oeconomia, 2006.
- [6] Král, B. aj. (ed) (2007): *Koncepce a praxe řízení výkonnosti*. Praha, Oeconomia, 2007.
- [7] Mankins, M. C. – Steele, R. (2005): *Turning Great Strategy into Great Performance*. Harvard Business Review, 2005, roč. 83, č. 7-8, s. 64-67.

## **Konference katedry manažerského účetnictví: Koncepce a praxe měření výkonnosti**

*Michal Menšík – Jakub Stránský*

### **ABSTRAKT**

Ve dnech 20. a 21. 9. 2007 proběhla odborná konference pořádaná katedrou manažerského účetnictví. Tematicky se konference zaměřila na měření výkonnosti, problematiku její koncepce i problematiky praktické aplikace. Tato témata jsou dlouhodobě předmětem zájmu výzkumné činnosti vědeckých pracovišť po celém světě a také odborníků v podnikatelské a poradenské praxi. V obsahovém programu konference se prolínaly dva směry. První z nich byl zaměřen na prezentaci koncepčně orientovaných příspěvků, obvykle obecněji zaměřených, syntetizujících soudobé zkušenosti a úroveň poznání. Druhá linie konference nabídla prostor odborníkům z praxe s příspěvky orientovanými na praktické aspekty a sdílení zkušeností.

**Klíčová slova:** Řízení výkonnosti; Manažerské účetnictví; Hodnotové informace

## **Conference of Department of Management Accounting: Modern Attitudes toward Performance Measurement and Its Information Support**

### **ABSTRACT**

On the 20<sup>th</sup> and 21<sup>st</sup> of September 2007 department of management accounting has held a science conference. Topics which have been discussed were aimed on to the performance management, conceptual questions and practical experience. These topics are very frequent subject of interest of the researchers through the world as well as of the practically oriented professionals. Through the conference there have been two groups of papers. First group presented more broadly oriented papers, focused on designing basic principles and linking present level of knowledge. Second group offered space for the practical experience of the professionals from practical viewpoint and sharing the experience.

**Key words:** Performance management; Management Accounting; Monetary information

**JEL classification:** M41, M49.