

Vnitřní kontrolní systém v podniku se zaměřením na nákupní oddělení

Lenka Nováková*

Abstrakt:

Kontrolní činnost využívají vedoucí pracovníci na všech úrovních řízení jako určitou zpětnou vazbu. Smyslem této činnosti je získat objektivní představu o řízené realitě, tedy o plnění plánovaných záměrů a stupni realizace přijatých rozhodnutí. Kontrolní systém v podniku představuje sestavu kontrolních činností, které jsou vzájemně propojené, kontrolní systém nereprezentuje seznam rozličných individuálních kontrol. Tento článek se zabývá analýzou dat, které byly sesbírány dotazníkovou formou se zaměřením na vnitřní kontrolní systém v nákupním oddělení ve společnostech působících v České republice.

Klíčová slova: Vnitřní kontrolní systém; Nákupní oddělení; Kontrola.

JEL klasifikace: M41.

1 Úvod

Tento článek, zaměřený na vnitřní kontrolní systém (dále jen VKS) v podniku, si klade za cíl zmapovat kontrolní systém společností se zaměřením na nákupní oddělení. Zaměřila jsem se na nákupní proces, jelikož s rostoucí tendencí outsourcingu služeb a se vzrůstající provázaností podnikatelských subjektů roste riziko podvodu právě v nákupním procesu. K výzkumu byl vybrán vzorek společností ze dvou odlišných skupin: bankovní instituce a (nad)národní obchodní řetězce. Formou dotazníku byly zjišťovány faktory funkčnosti VKS v organizaci. Bankovní instituce jsem zvolila především kvůli přísnému dohledu ze strany České národní banky (dále jen ČNB) a povinnosti pravidelného reportingu o outsourcovaných činnostech právě do ČNB. Nadnárodní obchodní řetězce jsem vybrala z důvodu jejich silné regulace mateřským zahraničním podnikem. Pojem VKS je velmi těžké jasně definovat. Hlavním důvodem je, že se v literatuře často neshoduje vymezení definice pojmu VKS, a ani jasné vymezení nástrojů, procesů a postupů. V České republice je definice VKS zmíněna také v právních předpisech, a je potřeba ji vnímat ve velmi obecné rovině. Schiffer (2009) popisuje VKS v obecné rovině jako soustavu provozních, finančních, personálních, evidenčních a ostatních kontrol, které jsou vytvořeny vedením podniku s cílem správného efektivního

* Lenka Nováková; katedra finančního účetnictví a auditingu, Fakulta financí a účetnictví, Vysoká škola ekonomická v Praze, nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3; <xnovl42@vse.cz>.

Článek je zpracován jako jeden z výstupů výzkumného projektu *Empirická racionalizace zásadních změn v evropské auditorské legislativě z pohledu auditorské profese v ČR (se zaměřením na vzdělávání v oblasti auditu, kvalitu auditu a problematiku oligopolu na auditorském trhu)*, registrovaného pod evidenčním číslem IGA VŠE F1/23/2015.

řízení, dodržování vnitřních pravidel, ochrany majetku a co nejpřesnější a nejpreciznější evidence postupů ve společnosti. Dvořáček (2003) píše, že na VKS je možné nahlížet jako na souhrn vzájemně propojených nástrojů, opatření, postupů a kontrolních mechanismů. V České republice obsahuje definici VKS například zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění pozdějších předpisů.

Aby mohl být VKS definován jako správně nastavený systém, musí se jednat o uskupení souvisejících prvků a částí, které jsou shromážděny do smysluplného celku či jednotky. Mezi jednotlivými prvky a částmi musí existovat spojení, které je přesně definované.

Zecheru (2014) ve své práci uvádí, že kontroly, nejen v nákupním oddělení, by měly být obsaženy ve všech činnostech managementu i v přístupu managementu k vedení společnosti, kontroly jsou prováděny za účelem měření a hodnocení výsledků společnosti, pro porovnávání výkonů dosažených společností s předem určenými cíli a normami, aby se eliminovaly negativní trestné činy, a na druhou stranu aby docházelo k integraci pozitivních činů, s cílem konečně nastavit správnou orientaci celé společnosti, podle jejích základních cílů. Každý standard interní kontroly především v nákupním oddělení definuje minimum manažerských povinností a požadavků, které musí být implementovány v rámci kontrol v oddělení.

Proto kontroly a nejen v nákupním oddělení zahrnují a obsahují kontinuální monitorování a zlepšování systému kontroly celé společnosti, podle všech jejích základních cílů, používaných norem a standardů, s cílem rozvíjet obecnou účinnost kontrolního systému. Jestliže si představíme, že společnost je loď plující pod vedením kompasu podle předem stanoveného kurzu, potom jeho vnitřní kontrolní systém může být přirovnán k jeho kormidlu, k mechanismu prostřednictvím kterého je loď neustále udržována do předem určeného směru a cíle (Griffin, 2002).

Implementace kontrol v nákupním oddělení především představuje důležitou funkci manažera a může mu poskytovat neustále odpovědi týkající se vývoje a výkonu společnosti. Kontrola v nákupním oddělení je důležitou odpovědností vedoucího nákupního oddělení. Tato odpovědnost nemůže být delegována, bez ohledu na úroveň hierarchie. Manažerská odpovědnost v oblasti kontroly znamená: (i) „upravování a řízení činností společnosti, podle předem určeného charakteristického jednání, které je drženo podle přijatelné meze. Jestliže se tyto korekce nevyskytují, potom společnost nemá žádné informace o kvalitě působení svých předem daných cílů. Jako ‚kormidlo lodi‘, zajišťuje kontrolu, rozvoj a vývoj společnosti na jeho předem určené dráze“ (Griffin, 2002); (ii) „nápravný organizační proces, který stanoví normy a standardy dle potřeb společnosti k dosažení cílů. Proces, který spočívá v porovnání současného výkonu s normami či standardy, a v zavedení nápravných opatření, jsou-li potřeba“ (Williams, 2003); (iii) „monitorování činností, aby došlo k ujištění, že jsou činnosti prováděny podle

plánů, a aby byla napravena významná porušení“ (Robins, DeCenzo, 2001); (iv) „manažerská systematická snaha porovnání výkonů podle předem stanovených norem a standardů, plánů nebo cílů, takže se dá určit, do jaké míry je výsledky v souladu s těmito normy, zda jsou potřeba úpravy a zda byly použity prostředky nejefektivnějším způsobem/ možnou účinností pro dosažení cílů“ (Mockler, 1970). Zecheru (2014) uvádí, že v širším kontextu se termín "kontrola" vztahuje k ověřování a zkoumání problémů, aktivit, situací, atd. a tak usiluje o potenciální opravy a nápravy, pokud nedojde k vývoji v souladu s předem stanovenými požadavky. Kontrola zahrnuje kontinuální monitoring cílů pro lepší provozní řízení organizace, tak aby se zabránilo nežádoucím událostem a snížení vnitřní přidané hodnoty společnosti. Kontrola vždy představovala významný způsob poznání skutečného stavu, objektivní realitu, ale i opravnou páku nedostatků a poruch, atd. Článek je strukturován následovně. Po úvodu obsahujícím přehled literatury je v druhé kapitole vymezena výzkumná hypotéza a popsána metoda průzkumu (včetně struktury dotazníku). Třetí kapitola představuje výsledky dotazníkového šetření. Závěr shrnuje klíčové poznatky článku a hlavní omezení výzkumu.

2 Stanovení hypotéz a vymezení sledovaného vzorku

Článek řeší specifika fungování VKS v nákupním oddělení. Nákupní oddělení bylo zvoleno z důvodu rizikovosti vzniku možného porušení interních předpisů a pravidel během nákupního procesu. Dodavatelé, za účelem získání zakázky, se mohou snažit získat výhodu ve výběrovém řízení, a nebo se mohou snažit celkové výběrové řízení ovlivnit. Prevencí vzniku možného podvodu či omylu je dobře nastavený kontrolní systém uvnitř organizace, se zaměřením na nákupní oddělení. Pro samotný výzkum jsem stanovila hypotézu, že typická současná společnost reaguje při nastavování nových prvků VKS spíše reaktivně nežli proaktivně. Vymezení hypotézy odpovídá i struktura dotazníku, který se skládá ze dvou částí. První část dotazníku se zaměřuje na obecné dotazy o funkčnosti či nastavení VKS ve společnosti. Konkrétně jsou předmětem zájmu tyto otázky:

1. Je ve Vaší společnosti vybudovaný formalizovaný VKS (směrnice, pravidla, návody, atd.)?
2. Existuje ve společnosti oddělení zabývající se VKS (tvorba, monitoring)? Pokud ano, uveďte název oddělení?
3. Jaké oblasti ve společnosti VKS zahrnuje?
4. Jsou směrnice a manuály distribuovány pravidelně mezi všechny zaměstnance společnosti?
5. Jsou zaměstnanci pravidelně školení v oblasti VKS?
6. Jsou vnitřní směrnice a manuály společnosti aktualizovány pravidelně?
7. Existuje ve společnosti organizační schéma, které by určovalo povinnosti a odpovědnosti zaměstnanců a managementu?

8. Myslíte si, že VKS společnosti je plně funkční, tak že není možnost vzniku podvodného jednání?
9. Evidujete poslední dobou (posledních 12 měsíců) selhání VKS? Pokud ano, o jakou oblast šlo?
10. Jaké jsou nejčastější oblasti chyb, omylů a podvodů, které se ve společnosti objevují?
11. Jsou náklady na VKS vyhodnocovány?

Druhá část dotazníku se zaměřuje na nákupní proces a respondenti jsou dotazováni na pět otázek:

1. Existuje ve Vaší společnosti samostatná směrnice nákupu? Pokud ne, existuje nějaká alternativa, jaká?
2. Pokud ve Vaší společnosti existuje směrnice nákupu, jsou v ní uvedeny schvalovací limity jednotlivých pozic ve společnosti?
3. Je nákupní oddělení centralizováno, nebo si každé oddělení může nákup řídit samo?
4. Je možné nákup ve společnosti provést pouze od schválených dodavatelů?
5. Existují postupy, jak získat nejlepší možnou cenu za položky/služby?

Podobné výzkumy byly v posledních letech provedeny také společnostmi PWC a KPMG, jak na lokální úrovni v České republice, tak na globální úrovni. Obě společnosti se ale spíše zaměřovaly na podvodné jednání a jeho předcházení, dále na profil potencialního podvodníka, který se snaží poškodit VKS společností, a v neposlední řadě na rizika, které podvodné jednání společnosti přináší, jeho prevenci pomocí kontrolních mechanismů. Tento dotazník obsahuje ke konci zaměření na VKS v nákupním procesu.

Dotazník byl elektronicky zaslán do třiceti velkých společností. Do vzorku společností byly zařazeny významné bankovní instituce a velké obchodní řetězce podnikající na území České republiky. Obchodní řetězce tvořily 66 % z celkového počtu zaslaných dotazníků. Celkově se vrátilo 4 dotazníky z obchodních řetězců, tedy 20 % z celkového počtu dotazníků zasílaných pouze do obchodních řetězců. Bankovní instituce tvořily 44 % z celkového počtu zaslaných dotazníků. Celkově se vrátilo 5 dotazníků od bankovních institucí, tedy 50 % z celkového počtu dotazníků zasílaných pouze do bankovních domů. Zodpovězený dotazník se vrátil celkově od devíti společností, tedy od třiceti procent respondentů z rozeslaného vzorku. Osoby, které zasílaly zpět zodpovězený dotazník od těchto společností, byly většinou finanční ředitelé či vedoucí oddělení Interní audit/Compliance.

3 Nastavení VKS v organizacích v České republice

Jak již bylo zmíněno v předchozí kapitole, závěry z výzkumu jsem aplikovala na společnostech, které zaslaly elektronicky zpět vyplněný dotazník. I když byl

dotazník zaslán do třiceti organizací, rozhodla jsem se především v procentním vyjádření vycházet pouze z dotazníků vyplněných.

Všechny společnosti, které se zúčastnily výzkumu, mají v organizaci nastavený vnitřní kontrolní systém pomocí směrnic, návodů a jasně popsaných interních předpisů (tedy 100 % ze vzorku). Ve většině společností se nejedná pouze o jednu směrnicí, ale o vícero směrnic, ve kterých jsou kontrolní prvky obsaženy.

Ve většině společností existuje oddělení, které se zabývá vnitřními kontrolami v organizaci, pouze jedna společnost ze vzorku a to jeden obchodní řetězec (11 % ze vzorku, který zaslal zpět vyplněný dotazník) nemá vlastní oddělení a vnitřní kontrola je součástí oddělení finančního. Ostatní společnosti ze vzorku, které zaslaly zpět zodpovězený dotazník, mají specializované oddělení, které se v některých společnostech jmenuje Revize a jiných Interní Audit (Compliance). Odborná literatura navrhuje začlenit útvar interního auditu do organizační struktury tak, aby nebyl ohrožen požadavek nezávislosti. V praxi má toto zařazení mnoho podob. V mnoha organizacích je oddělení Interního auditu podřízeno přímo předsedovi představenstva. V německy mluvících zemích se spíše setkáváme s pojmem Revize než s názvem Interní audit. Oddělení revize pečlivě střeží dodržování nastavených procesů a postupů. Je garantem kvality a toho, že vše běží tak, jak má. Do oddělení revize patří v mnoha obchodních řetězcích také zákaznická linka. Oddělení revize je u tří společností (obchodních řetězců), které zaslaly zpět vyplněný dotazník (tedy u 30 % zodpovězených dotazníků). V bankovních organizacích se spíše setkáme se názvem Interní audit – Compliance.

Oddělení vnitřní kontroly v obchodních řetězcích se většinou zabývá kontrolou v oblastech skladování, centrálního nákupu, administrativními centrálními službami a provozem. V oblasti bankovníctví patří mezi hlavní oblasti kontrolované vnitřní kontrolou především všechny klíčové obchodní oblasti (korporátní, retailové i privátní bankovníctví), dále klíčové procesy v oblasti investování a centrální činnosti společnosti. Oddělení vnitřního auditu je ve společnostech odpovědné za distribuci a kontrolu dodržování nových nařízení a směrnic. Dále na aktualizaci zastaralých předpisů vztahujících se k vnitřnímu kontrolnímu systému.

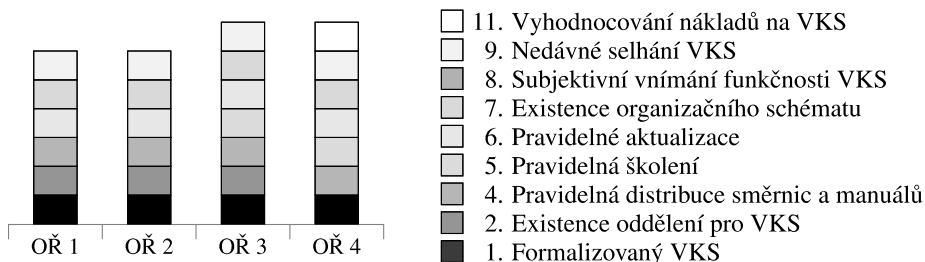
Zaměstnanci jsou ve všech společnostech seznamováni s platnými nařízeními společnosti, se směrnicemi a pravidly (tedy 100 % ze vzorku). Pokud vyjde směrnice nová či aktualizace současné směrnice, jsou s ní všichni zaměstnanci seznámeni tak, že jim je odkaz s úložištěm zaslán do mailu, či je jim směrnice do mailu zaslána celá. V mnoha organizacích je vedoucí oddělení povinen zajistit proškolení svých podřízených v důležitých oblastech, které mohou mít vliv na kontrolu a dodržování vnitřního kontrolního systému. Ve všech společnostech, které odpověděly na dotazník, existuje organizační schéma, které určuje povinnosti a odpovědnosti zaměstnanců a managementu související s vnitřním kontrolním systémem, jejím nastavením a následnou kontrolou.

Všechny společnosti, které se zúčastnily dotazníkového průzkumu, nejsou stoprocentně přesvědčeny o funkčnosti nastaveného vnitřního kontrolního systému, jedna z bankovních institucí uvedla, že možnost vzniku podvodu existuje stále a vnitřní kontrolní systém by měl být neustále zlepšován, tak aby byl funkční a adaptabilní na měnící se prostředí. Všech devět společností v dotaznících uvedlo, že za posledních 12 měsíců se setkaly se selháním vnitřního kontrolního systému. Dvě společnosti uvedly, že se jednalo o selhání lidského faktoru či porušení drobného charakteru. Mezi hlavní omyly, podvody či chyby patří většinou nedodržování předpisů a selhání zaměstnanců, dále nedůslednost a rutinní opakující se činnost, kterou postupem času vykonává zaměstnanec bez rozmyslu. Pokud bude součástí kontrolního řetězce lidský faktor, existuje možnost vzniku chyby či nedopatření vždy, omylnost člověka je naší přirozenou vlastností. Společnosti na vývoji svého kontrolního systému pracují především z hlediska dvou důvodů. Tím prvním je neustále se vyvíjející a měnící se prostředí pro podvodné jednání, a dále kvůli regulatorním nařízením a změnám. Především bankovní domy se musí přizpůsobovat legislativním změnám a novým vynálezům podvodníků, kteří se snaží nabourat do bankovních systémů, či potenciálním zlodějů, kteří implementují speciální software do strojů na výdej hotovosti.

Pět z devíti společností (tedy 55 % ze vzorku) vyhodnocuje pravidelně náklady spojené s vnitřním kontrolním systémem. Z obchodních řetězců vyhodnocuje pouze jedna společnost náklady na VKS. Jedná se o kontroly spojené s ověřováním využití lidských zdrojů a jejich pracovních výsledků. Právě náklady vynaložené na zabezpečení vnitřního kontrolního systému jsou předmětem, který je často diskutován. Dva obchodní řetězce uvedly, že pokud to není nezbytně nutné, žádné náklady by na kontroly ani nevynakládaly. Podle Králíčka a Molína (2014) platí pro nastavený VKS princip "náklad vs. prospěch", který znamená, že náklady spojené s kontrolním systémem by neměly převýšit benefity získané správně nastaveným a fungujícím vnitřním kontrolním systémem. Jak dále Králíček a Molín (2014) uvádějí, vynaložené náklady na kontrolní systém jdou velmi přesně změřit, benefity, které nám kontrolní systém přináší, ve většině příkladů pouze odhadujeme či využíváme koncept oportunitních nákladů. Mezi hlavní přínosy vnitřních kontrol patří především zvýšení důvěryhodnosti pro investory, pro společnosti a pro kapitálové trhy.

Dotazník byl koncipován tak, že na 14 otázek z 16 (na 88 % z celku) se dalo odpovědět formou jednoslovnou ano/ne. Na 2 dotazy (na 22 % z celku) byla možnost odpovědět slovním spojením. Pro tvorbu grafů jsem zvolila dvojkovou čili binární soustavu, kde číslo 1 jsem použila pro odpovědi typu ano a číslici 0 pro odpovědi typu ne. V obecné části dotazníku se dalo odpovědět formou jednoslovnou ano/ne na 9 dotazů, na otázky 3 a 10 se odpovídalo slovním spojením. V části zaměřené na nákupní oblast byla forma odpovědi ano/ne u všech dotazů, tedy u pěti otázek.

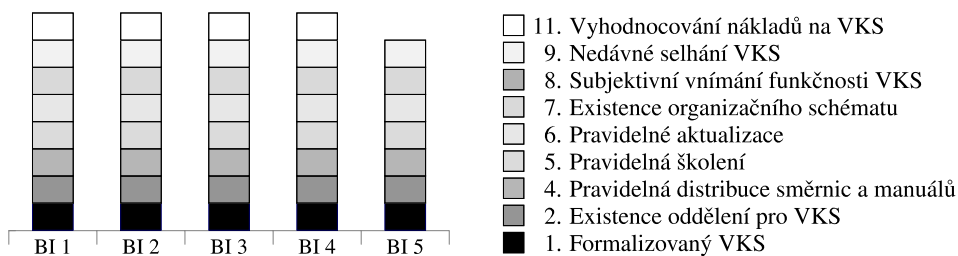
Obr 1: Sumarizační tabulka kladných odpovědí obchodních řetězců pro obecné dotazy o funkčnosti či nastavení VKS



Zdroj: vlastní výzkum.

Všechny obchodní řetězce (v grafickém znázornění byla použita zkratka OŘ, pro jednotlivé respondenty z oblasti obchodních řetězců) mají implementovány kontroly a kontrolní prvky v rámci VKS. Společnosti OŘ 1 a OŘ 2 pravidelně neškolí zaměstnance v oblasti VKS ani nevyhodnocují náklady na VKS. Z toho vyplývá, že z obecné části dotazníku zaměřeného na VKS tyto společnosti kladně odpověděly na sedm otázek z devíti otázek (tedy na 78 %). Společnost OŘ 3 nevyhodnocuje náklady na VKS, kladně tedy odpověděla na 89 % dotazů, a společnost OŘ 4 nemá vlastní oddělení zabývající se VKS, za to jako jediná ze společností, které se zúčastnily dotazníkového výzkumu, vyhodnocuje náklady na VKS.

Obr 2: Sumarizační tabulka kladných odpovědí bankovních institucí pro obecné dotazy o funkčnosti či nastavení VKS



Zdroj: vlastní výzkum.

Bankovní instituce (v grafickém znázornění byla použita zkratka BI, pro jednotlivé respondenty z oblasti bankovních institucí) mají implementovány všechny kontroly a kontrolní prvky v rámci VKS banky. Pouze BI 5 nevyhodnocuje pravidelně náklady na VKS, jinak má implementovány všechny dotazované kontrolní prvky pro VKS. BI 5 odpověděla kladně na osm dotazů z devíti dotazů v obecné části dotazníku zaměřeného na VKS, tedy na 89 % dotazů poslala BI 5 kladnou odpověď.

3.1 Nastavení VKS v nákupním oddělení

Nákup a prodej plní v mnoha organizacích základ směn, který vede k uspokojování potřeb jednotlivých oddělení v organizaci. Směna je v literatuře definovaná jako činnost obdržení žádoucího produktu od jiné osoby nabídnutím jiné věci na oplátku, je to výměnný/směnný obchod – prodej, kde nefiguruje peněžní prostředky.

Dle Kotlera (1992) musí být splněno pět základních podmínek, aby mohla být směna realizována:

1. Ve směně musí figurovat alespoň dvě strany
2. Každá ze stran je vlastníkem něčeho, o co má zájem druhá strana – má hodnotu pro druhou stranu
3. Obě strany jsou schopny komunikace mezi sebou
4. Každá ze stran je schopna odmítnout či přijmout nabídku svobodně
5. Obě strany se domnívají, že je v dané situaci vhodné jednat s druhou stranou.

Je-li splněno všech pět podmínek, dochází ke směně jako procesu, výsledkem tohoto procesu je dohoda. Dosáhne-li se během směny dohody, je uskutečněna mezi oběma stranami transakce. Transakce je dle Lukoszové (2004) základní měrnou jednotkou směny. Kupující je jednou ze stran transakce, a je to osoba či podnik, který uskutečňuje nákup. Osoba je kupujícím na trzích konečných spotřebitelů, podnik je kupujícím na trzích organizací. Na straně nákupu reprezentuje společnost většinou nákupčí, osoba, která je členem nákupního oddělení ve společnosti. V oddělení nákupu se pravidelně kontrolují procesy výběru dodavatelů, jejich vhodnost pro společnost, zda byla dodržena interní pravidla pro výběr dodavatele. K základním pravidlům pro výběr dodavatele patří zejména schvalovací limity, podpisová práva, kontrola čtyř očí, frekvence výběrových řízení atd.

Oblast nákupu je ve všech organizacích velmi sledována, společnosti jsou velké jak počtem zaměstnanců, tak podle obrátu, proto je oblast nákupu centralizována do vlastního oddělení centrálního nákupu v organizaci. Pro oblast nákupu má všech devět společností specializovanou směrnici, ve které jsou uvedeny schvalovací limity jednotlivých pozic v organizaci, (tedy 100 % ze sledovaného vzorku). Limity jsou stanoveny jednak pro nákupní oddělení, a dále pro jednotlivé typy pozic manažerů v organizaci. Nákupní oddělení bývá dále interně členěno podle zaměření na nákupní oblasti.

Centralizované oddělení nákupu je zodpovědné za výběr vhodných dodavatelů a také za dosažení, co nejlepších nákupních a dodacích podmínek pro společnost jako celek. Je vyloučené, aby jiné oddělení zajišťovalo bez vědomí centrálního nákupu vyjednávání s dodavateli ohledně změny dodacích podmínek. Všechny činnosti a procesy jsou centralizovány v centrálním nákupu a později ve společnosti kontrolovány, a jsou nastaveny tak, aby byly průhledné a jejich kontrola následně efektivní a cílené.

Všechny společnosti ve svém dotazníku uvedly, že se může stát, že některé oddělení v organizaci provede drobný nákup u jiného, nežli schváleného dodavatele. Nejedná se, ale o významný náklad z pohledu výkazu zisků a zrát společnosti a limit pro takový nákup je povolen směrnicí nákupního oddělení.

V dotazníku všem společnostem bylo uvedeno, že mají koncernově nastavená pravidla pro výběrová řízení a tedy i metody pro získání nejlepší ceny v porovnání s nejlepší možnou kvalitou služby či výrobku. Společnosti uvedly, že funkcí nákupního oddělení je tedy především zajištění plynulého provozu společnosti s co nejnižšími náklady, nejlepšími obchodními podmínkami (dlouhou dobou splatnosti, diskontními rabaty, atd.) a nejlepší kvalitou odebíraných služeb a výrobků. V mnoha případech je součástí výběrové komise také osoba, která není zaměstnancem nákupního oddělení, ale je odborníkem na oblast, jejíž obsah je předmětem výběrového řízení. Lukoszová (2004) uvádí, že hlavní cíle nákupu popisují budoucí stav, kterého by chtěl podnik dosáhnout, nebo mu zabránit. Určují směr plánovaných opatření a slouží současně jako vůdci hodnot v příslušném útvaru. Podnik má několik rozhodovacích aspektů a ty zastávají funkce: identifikační, výběrové, popisné a hodnotící.

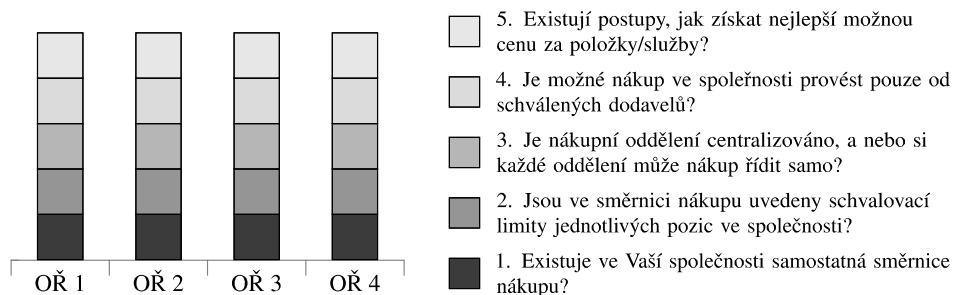
Funkce podle Lukoszové (2004):

- Identifikační – identifikuje problém, stanovuje rozdíl mezi plánem a skutečností.
- Výběrové – slouží k ohraničení prostoru pro možná řešení a zavedení určitých opatření nutných k dosažení cíle.
- Popisné – popisuje následující proces pomocí kritérií, která se odvozují z cílů.
- Hodnotící – poté, co byla stanovena opatření realizovatelná, je důležité dopad zhodnotit.

Podle Zecherua (2014) v některých organizacích existují pouze obecná ustanovení pro správu organizace a nákupního oddělení, většinou se jedná o menší organizace. V této situaci, má manažer volnost v implementování konkrétních pravidel pro vnitřní kontrolu. Kontrola je atribut, který nemůže být vždy přenesen (delegován), jedná se o řídicí funkci (je funkcí managementu), prostředkem uznání a řízení skutečnosti, stejně jako nástroj pro korekci odchylek / trestných činů. Proto, bez ohledu na hierarchickou úroveň manažera, neměl by převést svou kontrolní povinnost vůči jiné osobě, nechce-li riskovat snížení své autority a schopnost relevantně a hluboce znát provozní situaci na jeho území zodpovědnosti. Manažer je odpovědný za soubor konkrétních povinností a dovedností, prostřednictvím kterých ovládá svou oblast odpovědnosti. Nicméně, vzhledem k velkému množství aktivit, manažer musí často delegovat část svých odpovědností na další spolupracovníky a zaměstnance. Výhoda delegace spočívá v tom, že umožňuje manažerovi zaměřit se na nejdůležitější úkoly. Manažer se ale musí správně

rozhodnout na jakou osobu a co přesně bude delegovat, kontrolní pravomoc by si ale měl ponechat.

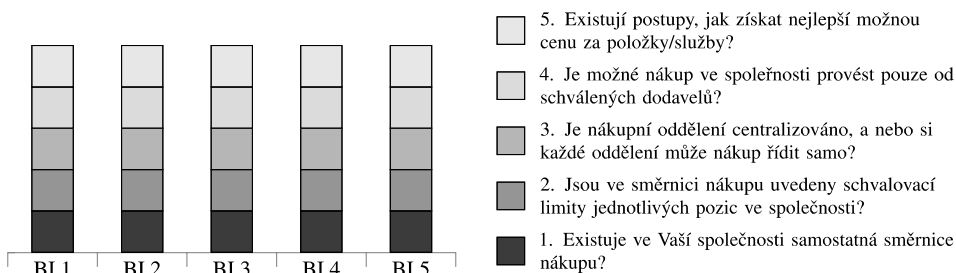
Obr 3: Sumarizační tabulka kladných odpovědí obchodních řetězců pro dotazy zaměřené na nákupní oddělení



Zdroj: vlastní výzkum.

Z obrázku číslo 3 vyplývá, že všechny obchodní řetězce mají implementovány všechny kontroly a kontrolní prvky v rámci VKS nákupního oddělení, na které se dotazník zaměřoval, tedy každý obchodní řetězec plní 100 % všech dotazovaných otázek.

Obr 4: Sumarizační tabulka kladných odpovědí bankovních institucí pro dotazy zaměřené na nákupní oddělení



Zdroj: vlastní výzkum.

Z obrázku číslo 4 vyplývá, že všechny bankovní domy mají implementovány všechny kontroly a kontrolní prvky v rámci VKS nákupního oddělení na které se dotazník zaměřoval, tedy každý bankovní dům plní 100 % všech dotazovaných otázek.

Z výsledků dotazníku můžeme také odvodit, že se bankovní instituce snaží řídit VKS spíše preventivním způsobem, tedy proaktivně. Banky jsou si vědomy důležitosti řízení rizik a kontrolních prvků ze strany ČNB. Bankovní domy používají mohutné trezory a moderní zabezpečovací systémy pro úschovu cenných věcí a peněz. Tato

preventivní opatření mají odradit zloděje od krádeže. Pro oblast VKS jsou ale hrozby velmi často podceňovány. Manažeři jednotlivých společností akceptují rizika na základě nedostatečných podkladů či nekvalitně vypracovaných analýz. Tyto aspekty potom vedou k nedostatečné pozornosti věnované preventivním opatřením, které by organizaci chránily před nejkritičtějšími hrozbami. Dalším důvodem, proč jsou potencionální rizika ve společnostech akceptována, jsou vysoké náklady na zavedení vnitřních kontrol a těžko měřitelný přínos v mnoha případech. Mezi preventivní bezpečnostní opatření patří například hledání bezpečnostních slabin analýzou chování provozu společností a detekce anomálií, aktualit a informací o hrozbách. Cílem preventivní kontroly VKS je přirozeně minimalizace rizik, kterým musí společnost čelit. Chce-li organizace účinně snižovat dopady hrozeb, je vhodné zvolit proaktivní přístup k prevenci, tedy (Goll, 2013):

- maximalizovat účinnost identifikace a řešení slabých míst ve společnosti namísto záplatování již vzniklých problémů,
- posoudit skutečné dopady plynoucí z potenciálních útoků na kritické oblasti organizace,
- přidělit zdroje pro pokrytí kritických rizikových oblastí na minimalizaci jejich negativních dopadů.

Na rozdíl od bankovních institucí obchodní řetězce reagují spíše reaktivně a to z důvodu zvýšených nákladů na kontroly a “práce navíc“, která je s preventivními kontrolami spojena. Pokud preventivní nástroje VKS nedostačují, musí být každá společnost schopna na nepříznivé události reagovat. Mezi reaktivní kontrolní techniky patří například zálohování dat a tvorba plánů kontinuity činností, řízení incidentů, přezkoumávání služeb třetích stran, kontrola technické shody. Hlavním cílem reaktivního přístupu je minimalizovat následky již nastalých nepříznivých událostí. V praxi to znamená, že má společnost zavedená pravidla, obranné mechanismy na nepředvídatelné události a dále plány obnovy důležitých činností. Ty přitom často bývají kamenem úrazu. Tyto plány mají vytvořené také bankovní instituce, jelikož jim to nařizuje legislativa České republiky. Například před povodněmi v roce 2002 mnoho společností tvrdilo, že jsou dobře připraveny na mimořádné události a mají dobré a funkční plány kontinuity. Bohužel, mnoho z těch, které povodeň zasáhla, nakonec zjistilo, že plány kontinuity nikdo netestoval, jejich zálohy nejdou obnovit, případně plány obnovy i zálohy odnesla voda. Návrat k funkčnímu stavu byl pro tyto organizace bolestný a nákladný. Stejně jako plány obnovy je důležité mít připravený a funkční akční plán pro případ identifikace bezpečnostního incidentu (Goll, 2013).

4 Závěr

Cílem práce bylo zmapovat kontrolní systém společností se zaměřením na nákupní oddělení v organizacích, které podnikají na území České republiky. Na počátku práce vznikl seznam třiceti společností, které byly osloveny k součinnosti na této

výzkumné činnosti, a pouze devět z nich se rozhodlo (30 %), že se výzkumu zúčastní. Dotazník byl zaslán do bankovních institucí a obchodních řetězců. Výzkumu se zúčastnilo 5 bankovních institucí z oslovených 10, tedy 50 % z oslovených bankovních institucí. Dále se výzkumu zúčastnily 4 obchodní řetězce, tedy 20 % z celkově oslovených obchodních řetězců. Zúčastněné procento u bankovních domů považuji za vypovídající, jelikož se dá předpokládat, že i ostatní bankovní instituce, které se rozhodly neodpovědět na dotazník, by odpověděly obdobně z důvodu přísné kontroly a regulace ze strany ČNB. Nízké procento účasti ve výzkumu v oblasti obchodních řetězců můžeme být pro celkový průzkum negativním aspektem, může výzkum zkreslovat. Všechny společnosti, které zaslaly zpět vyplněný dotazník, mají v organizaci implementovaný vnitřní kontrolní systém. Vnitřní kontrolní systém bývá v organizaci reprezentován oddělením interního auditu/revizí/compliance. Hlavním smyslem tohoto oddělení je odhalovat nefunkční postupy a přispívat k jejich nápravě či je nahradit. Většina společností má vlastní oddělení interní kontroly, školí své zaměstnance na předcházení porušení kontrolního systému, dá se říci, že mají funkční vnitřní kontrolní systém. Ani jedna z nich „nespí na vavřínech“ a stále hledá zlepšení pro jeho bezpečnější a lepší nastavení.

Literatura

DVOŘÁČEK, J., 2003. *Interní audit a kontrola*. Praha: C. H. Beck.

GOLL, M., 2013. Preventivní vs. reaktivní přístup k bezpečnostním hrozbám. *IT Systems* [online]. IT SYSTEMS [cit. 31. 12. 2015].

Dostupné z: <<http://www.systemonline.cz/>>.

GRIFFIN, R., W., 2002. *Management*. Houghton Mifflin Company.

KOTLER, P., 1992. *Marketing Management*. Praha: Victoria Publishing.

KRÁLÍČEK, V., MOLÍN, J., 2014. *Vnější a vnitřní kontrola z pohledu managementu*. Praha: Wolters Kluwer.

LUKOSZOVÁ, X., 2004. *Nákup a jeho řízení*. Brno: Computer Press.

MOCKLER, R. J., 1970. *Readings in Management Control*. New York: Appleton-Century-Crofts.

ROBINS, S. P., DeCENZO, D. A., 2001. *Fundamentals of Management*. New Jersey: Prentice Hall.

SCHIFFER, V., 2009. *Vnitřní kontrolní systém. Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*, Praha: ASPI.

WILLIAMS, Ch., 2003. *Management*. Thomson/South-Western.

ZECHERU, V., 2014. Internal Audit-Managerial Control Relation. *Revista de Management Comparat International*, roč. 15, č. 1, s 106-114.

Internal control system in the company with the focus on procurement department

Lenka Nováková

Abstract:

Control activities are used by managers in all levels of management decision like some feedback. The purpose of this activity is to get an objective picture of the reality-driven, and the fulfillment of the planned objectives and level of implementation of decisions taken. The control system in the company is an assembly of control activities, which are inter-connected, control system does not represent a diverse list of individual controls. This article analyzes the data that were collected in the form of a questionnaire, focusing on the internal control system in the procurement departments in companies, which are active in the Czech Republic.

Keywords: Internal control system; Procurement department; Control.

JEL Classification: M41.