

7. Kontrolování

7.1 Podstata kontrolování



Kontrola – soustavné kritické hodnocení dějů a jevů (stavů a činností) 1) nastalých, 2) nastávajících nebo 3) budoucích se zřetelem k rovnováze systému nebo jeho části.



Společnost AQE advisors, s. r. o. (ekonomické a organizační poradenství pro města a obce) provádí průběžnou kontrolu plnění rozpočtu města či obce. Kontrola plnění na straně příjmů je zaměřena především na určení položek, které nejsou oproti předpokladu upraveného rozpočtu náležitě naplňovány. V případě výdajů směřuje kontrola k identifikaci skutečností, které vedly k rozdílnému plnění oproti předpokládanému vývoji.

Kontrolování je velmi důležitou manažerskou funkcí. Je spjata se **všemi** ostatními manažerskými **funkcemi** – s plánováním, organizováním a vedením. Nejtěsnější vazba je s plánováním, a to zejména s operativním plánem.

Definice kontroly se podle různých autorů **různí**. Pro náš případ považujeme za **nejvhodnější** definici podle **Donnellyho**, která říká, že **kontrolování zahrnuje veškeré aktivity, jejichž pomocí manažeři zjišťují, zda dosahované výsledky odpovídají výsledkům plánovaným.**

Problematika vysvětlení a využití pojmu "**control**" je poněkud **složitější**. Anglické sloveso control zahrnuje nejenom řízení na nižších úrovních (dílna, provoz), ale **rozumí** se jím i řízení procesů v reálném čase (**production control**) nebo technologických procesů (**control of technological processes**).

Pojem **control** se ale užívá také v našem významu **kontrola**, čímž se obvykle rozumí **proces** sledování, rozboru a přijetí závěrů v souvislosti s odchylkami, které v řízeném procesu charakterizují rozdíl mezi záměrem (například plánem) a jeho realizací. Udává se, že sloveso **to control** má v angličtině více jak **pět desítek** významů a jemnějších významových odstínů.

Také západní vymezení pojmu **managerial control** (manažerská kontrola) je většinou **daleko širší** než tradiční chápání našeho kontrolování. Jde spíše o rozbor v našem pojetí, než jenom o úzkou kontrolní činnost.

Pojetí **kontrolování** je vymezeno **dvěma krajnostmi**. Jedna poloha představuje **jednoduchý kontrolní proces**, kterým se zjišťuje například odchylka ukazatele plánu

od realizace, zatímco druhá krajnost už chápe **kontrolu vřazenou do řídicí činnosti**, což je příklad **controllingu**.

Mezi těmito dvěma krajnostmi je celá **řada metod**, technik a postupů, jednoduchých i značně složitých, které jsou v širším pojetí zařazeny pod funkci **kontrolování**. Mezi kontrolní techniky jsou například zařazeny **speciální zprávy, rozpočtnictví a analýzy, audit** atd.



*Interní audit a controlling CzechTourismu (agentura pro propagaci České republiky) se v roce 2016 skládal ze **tří (3)** fází:*

- 1) *Audit vnitřních předpisů a právní služby,*
- 2) *Audit vnitřního kontrolního systému,*
- 3) *Audit evidence majetku, nakládání s majetkem a jeho pojištění.*

*Jedním z cílů druhé fáze interního auditu bylo zjistit, zda zaměstnanci CzechTourismu hospodaří úsporně s veřejnými prostředky. Interní audit ukázal, že je nutné **zpřísnit kontrolu výdajů na služebních cestách**. Například se ukázalo, že některými zaměstnanci bylo **nárokováno stravné v plné výši i tehdy, kdy byla k dispozici hotelová snídaně. Účtování o služebních cestách bylo také nepřehledné.***

*V otázce **výběrových řízení** se CzechTourism obrátil na ÚOHS s několika **dotazy na výklad zákona**, aby měl jistotu, že postupuje správně. Zákon o veřejných zakázkách je psán spíše pro investiční, stavební zakázky. V případě marketingových akcí je jeho **použití někdy nejednoznačné**. Interní audit dále zjistil, že platební karty smí státní organizace **používat k platbám pouze v zahraničí** nikoliv k platbám v tuzemsku. Tento předpis, jakkoliv může být **nepraktický a zastarávající**, je nyní dodržován. CzechTourism k dnešnímu dni přijal doporučení vyplývající z **Interního auditu** a zavedl je v praxi. Kromě toho dopadly na zaměstnance **finanční sankce**.*

Výsledky kontroly poskytují nepostradatelné **podněty** managementu:

- **hodnocení výsledků** a jejich příčin (finanční situace, tržby, ...);
- **hodnocení variant** při rozhodování (výběr optimální);
- **signalizace odchylek** (vyšší náklady, zásoby bez pohybu, ...);
- **znalost** silných a slabých stránek podniku i jednotlivců (strategická kontrola, změny v rozmístění zaměstnanců);
- **návrhy** na odměny a tresty dle výsledků práce;
- **návrhy** na lepší organizaci, výrobní program, prodejní síť, ...;
- **náměty** na využití zkušeností úspěšných podniků (inovace);

Funkce kontroly

Obecné funkce

- **Poznávací** – informace, informační systémy, výběr.
- **Ověřovací** – porovnávání zdrojů, zkušenost.
- **Hodnotící** – předem (záměr), v průběhu činnosti (etapy, operace) a po skončení (výsledky).
- **Realizační** – uskutečnění záměru – výsledek (výrobek, ...).

Specifické funkce

- **Dohlížecí** – znalost, odpovědnost, dohled (zápisy, grafy).
- **Povzbuzující** – stimulace – lepší výsledky, náměty, příklady.
- **Brzdící** – nežádoucí činnost: nedbalost, krádeže.
- **Výchovná** – odměny a tresty, srovnávání.



*Vnitřní kontrola v Galerii moderního umění v Hradci Králové zaměřená na hospodaření s finančními prostředky je prováděna v pravidelných termínech na pracovních poradách. Soustavné kontrole je podřízeno zejména **do držování vnitřní směrnice** o oběhu účetních dokladů. Pravidelným **projednáváním potřeb výdajů** je zachována zásada rovnoměrného čerpání příspěvku zřizovatele (**Královéhradecký kraj**) bez nutnosti požadovat mimořádné dotace. Důsledně je dbáno, aby nedošlo k záměnám finančních prostředků určených na **úhradu provozních výdajů** a na **pořízení investic**. K dosažení úspor byl zaveden systém **pořizování drobných nákupů prostřednictvím jednoho pověřeného pracovníka**.*

7.2 Typy kontrolních procesů

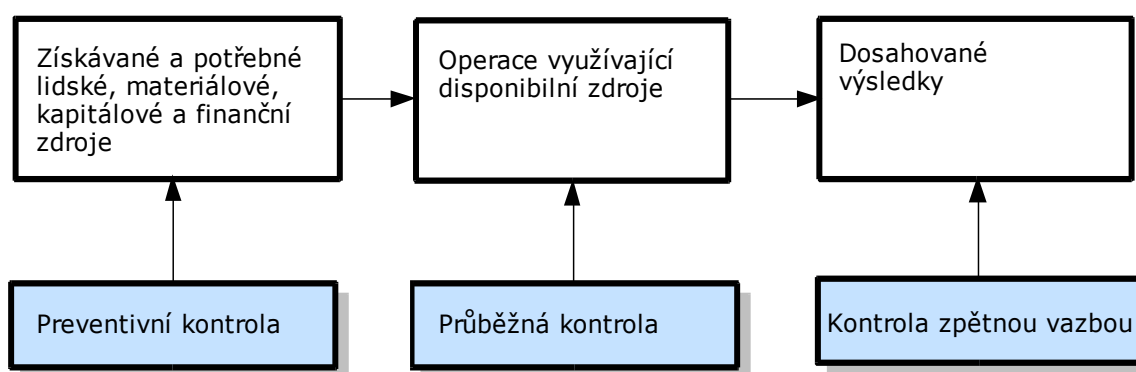
Obrázek 7.1 zobrazuje **tři (3) základní typy kontroly z hlediska jejich působnosti**. V tomto směru rozlišujeme kontrolu **preventivní, průběžnou** a **kontrolu zpětnou vazbou**.

- **Preventivní:** srovnávání a hodnocení navrhovaných variant, průzkum potřeb, kapacitní propočty (finanční rozpočet).
- **Průběžná:** operativní porady, dispečerská a mezioperační kontrola.
- **Zpětná vazba:** rozbor finančních výsledků, kolaudace, účetnictví.



Informační systém K2 (software pro řízení podniků) společnosti K2 atmitec s. r. o. nabízí možnost identifikace uživatele prostřednictvím čipové karty. Čipové karty používané pro identifikaci osob docházkovým systémem mohou sloužit i jako bezpečnostní prvek pro spouštění práce v informačním systému. Použití karty prostřednictvím odpovídajícího hardwaru je podmínkou pro spuštění informačního systému. Vysunutí identifikační karty ze čtecího zařízení automaticky ukončí činnost aplikace po nastaveném časovém intervalu. Vzrůstá tak jedinečnost prováděných operací a kontrola výkonu odpovědných osob.

Preventivní kontrola je zaměřena na zjišťování **kvantitativních** a **kvalitativních odchylek** zdrojů používaných organizací. Pracovníci musejí mít intelektuální a fyzické schopnosti potřebné pro vykonávání zadaných úkolů. Důležité je, aby měla organizace k dispozici dostatečné množství finančních zdrojů apod.



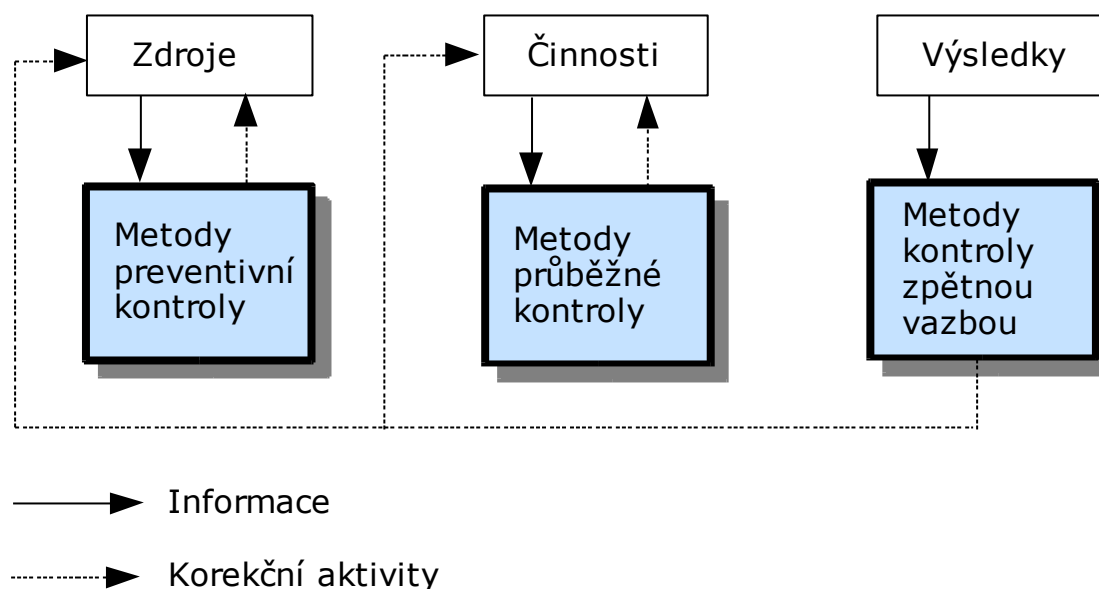
Obrázek 7.1 – Základní typy kontroly

Výhody preventivní kontroly jsou udávány následovně:

- je možné přesněji určovat **osobní odpovědnost** manažerů,
- dochází k podpoření kontroly pomocí **sebekontroly**,
- preventivní kontrola **odstraňuje** z manažerů břímě **přímé kontroly**. Prevence vzniku problémů často vyžaduje mnohem menší úsilí, než odstraňování zjištěných odchylek.

Průběžná kontrola je zaměřena na **probíhající operace**. Jejím úkolem je zjistit, zda operace probíhají v **souladu se stanovenými cíli**. K tomu slouží standardy odvozené od plánovaného průběhu daných aktivit. Průběžnou kontrolu používají v největší míře provozní manažeři. Nejčastěji se praktikuje pomocí **osobního pozorování** a zjišťování, zda jsou práce prováděny stanoveným způsobem a zda přinášejí požadované výsledky. Manažeři mívají pro zabezpečení efektivní průběžné kontroly dostatečnou pravomoc používat **finanční** a jiné **stimuly**.

Kontrola zpětnou vazbou je zaměřena na **konečné výsledky**. Korekční opatření jsou směřována na **používané zdroje** nebo **operace**. Název tohoto typu kontroly je odvozen od skutečnosti, že **historické výsledky** jsou **návodem pro budoucí akce**.



Obrázek 7.2 – Typy kontrol a jejich korekční aktivity

Rozdílné charakteristiky jednotlivých typů kontrol – **preventivní, průběžné a zpětnou vazbou** – umožňují klasifikaci nejčastěji používaných **kontrolních technik** (viz tabulka 7.1). V dalším výkladu se zaměříme především na standardy, informace a korekční opatření související s jednotlivými kontrolními technikami.

Typ kontroly	Kontrolní technika
Preventivní	Výběr pracovníků Umísťování pracovníků Kontrola jakosti materiálu Investiční rozpočet Finanční rozpočet
Průběžná	Usměrňování
Zpětnou vazbou	Analýza finančních výkazů Nákladová analýza Kontrola jakosti Hodnocení výkonnosti pracovníků

Tabulka 7.1 – Typy a techniky kontroly

Preventivní kontrola

Preventivní kontrola **zahrnuje** veškeré manažerské **úsilí** zaměřené na zvýšení pravděpodobnosti, že **dosahené výsledky** budou **příznivé** ve **srovnání** s výsledky **plánovanými**. V preventivní kontrole hrají významnou roli zásady, pravidla a taktiky představující směrnice pro provádění budoucích činností.

Metody pro hodnocení ekonomické efektivity investic

Doba návratnosti

Tento jednoduchý **ukazatel** udává, za jakou **dobu** se vynaložená **investice vrátí** prostřednictvím přírůstku budoucích **čistých příjmů (zisku)**.

Ukazatel doby návratnosti investice má určité **nedostatky**. Například nevyjadřuje, jak je daná investice **rentabilní**. Navíc **nebere** v úvahu **vliv času** na postupnou měnu hodnoty peněz.

Míra návratnosti investic (rentabilita)

Dalším ukazatelem používaným pro hodnocení efektivity investic je **míra návratnosti (rentabilita)**. Vypočtenou míru návratnosti porovná rozhodovatel se stanoveným standardem. Pokud přesahuje jeho výši, pak je investice přijatelná a naopak. **Interpretace** vypočtené hodnoty je **jednoduchá**. Říká, **kolik procent zisku vynáší jedna investovaná koruna ročně**. Nevýhodou tohoto ukazatele je, že **nebere** v úvahu změnu **hodnoty peněz v čase**.

Vnitřní míra výnosnosti investice

Vnitřní míra výnosnosti investice je ukazatel, který **bere v úvahu** změnu **hodnoty peněz vlivem času**. Je **často** používaným ukazatelem. Jeho výše se stanoví tak, že se hledá taková výše odúročitele r , při které součet diskontovaných (odúročených) přírůstků hotovostí je roven celkové hodnotě investice. Při **výpočtu** se uvažují **přírůstky** hotovostí za dobu **využívání** investice. Obvykle se však délka tohoto období uvažuje **3 až 5 let**. Stanovenou hodnotu vnitřní míry výnosnosti je možné **interpretovat** také tak, že je to taková **výše průměrné inflace**, při které by se **vyprodukovaná** hodnota hotovosti **rovnala právě vynaložené investici**.

Průběžná kontrola

Průběžnou kontrolu uplatňují především **provozní manažeři**, kteří usměrňují práci svých podřízených. **Usměrňování** zahrnuje manažerské instruování **podřízených** o pracovních postupech a metodách a sledování, zda jsou správně uplatňovány.

Efektivita usměrňování je nejvíce závislá na **efektivitě komunikování**.

Usměrňování **musí být**:

- **přiměřené** (*dostatek, ale ne přemíra informací*),
- **srozumitelné** (*jednoznačná interpretace*),
- musí mít **vhodnou formu** (*způsob a tón, kterým jsou podřízení instruováni*) a
- musí být v **souladu** s celkovými **cíli organizace**.

O tom, zda jsou tyto požadavky plněny či ne, nerozhoduje manažer, ale spíše jeho podřízení. Mnoho manažerů bývá přesvědčeno, že jejich pokyny jsou naprosto jasné až do okamžiku, kdy zjistí, že je jejich podřízení špatně interpretovali.

Kontrola zpětnou vazbou

Charakteristickým rysem kontroly zpětnou vazbou je, že **vychází z historických výsledků**, které jsou **podkladem** pro **budoucí korekční aktivity**. Například finanční výkazy jsou používány pro posouzení dosavadního vývoje a k určení, zda je třeba v budoucnu podniknout nějakou korekční aktivitu pro jeho zlepšení. Zpětnou vazbu je možné **použít** i pro sledování **situace na trhu** a jako východisko pro řadu důležitých **rozhodnutí**, jako je například **snížení cen**, zavedení nového výrobku na trh a uskutečnění rozsáhlé **propagační kampaně**.

Souhrnně je **problematika kontroly** prezentována v tabulce 7.2. Z tabulky je patrné, jaké **existují vztahy** mezi kontrolními metodami, standardy, informacemi a korekčními opatřeními. Je z ní i zřejmé, že plánovací funkce je zdrojem standardů a funkce organizování zdrojem informací. **Úkolem manažerů** je **integrovat tyto tři (3) funkce** do spojitého manažerského procesu, který umožňuje dosahovat a udržovat efektivní fungování jednotlivců a skupin, a tím i celé organizace.

Metoda	Standardy	Informace	Korekční opatření
Výběr pracovníků	Kvalifikační požadavky – znalosti, dovednosti, zkušenosti, vzdělání.	Výsledky kvalifikačních testů, reference, personální charakteristiky.	Přijmout / nepřijmout. Školení pracovníků.
Umístění pracovníků	Specifikace práce – znalosti, dovednosti, zkušenosti, vzdělání.	Výsledky kvalifikačních testů, reference, personální charakteristiky.	Umístit / neumístit. Školení pracovníků.
Kontrola jakosti materiálu	Podíl přípustných vad.	Výsledky kontroly vybraného vzorku.	Přijmout / odmítnout, znovu kontrolovat.
Investiční rozpočet	Doba návratnosti, míra návratnosti, vnitřní míra výnosnosti investice.	Projektované příjmy, výdaje a souhrnné komerční a technické údaje.	Akceptovat / zamítnout.
Finanční rozpočet	Požadavky vycházející ze strategických plánů.	Projektované příjmy, výdaje a souhrnné komerční a technické údaje.	Akceptovat / zamítnout, revidovat.
Usměrnování	Požadované pracovní chování a jeho výsledky.	Plány a specifikace prací.	Změna plánů a/nebo pracovních specifikací, propouštění pracovníků.
Analýza finančních výkazů	Normativní, nebo běžně dosahované hodnoty finančních ukazatelů.	Rozvaha a výsledovka.	Revize vstupních informací, revize usměrnování.
Nákladová analýza	Materiálové, mzdové a nákladové normativy.	Účetní systém.	Revize vstupních informací, revize usměrnování.
Kontrola jakosti	Podíl přípustných vad odpovídající marketingové strategii.	Výběrová šetření.	Revize vstupních informací, revize usměrnování.
Hodnocení výkonnosti pracovníků	Kritéria hodnocení výkonnosti.	Manažerské hodnocení, sebehodnocení pracovníků.	Přeškolení, náhrada pracovníků, přeřazení na jinou práci.

Tabulka 7.2 – Atributy kontrolních metod

Podle úrovně řízení můžeme kontrolní procesy **rozdělit** na:

- **kontrolní procesy prováděné vrcholovým managementem,**
- **kontrolní procesy prováděné středním a nižším managementem.**

Vrcholový manažer (top manažer) **využívá** více **nepřímé** kontroly, zaměřuje se na kontrolu finančních a koncepčních problémů, na kvalitu strategického rozhodování. **Vlastník** kontroluje top management podniku z hlediska **výnosů kapitálu**. Kontrola **vrcholového managementu** se soustřeďuje na **ekonomickou efektivitu** podniku.



*V roce 2003 zvažovala společnost ČEZ, a. s. koupi dvou distribučních společností na severovýchodě a jihu Rumunska. V následujícím roce tak začala u těchto společností **hloubková kontrola hospodaření** prováděná top managementem, na základě které mohla ČEZ, a. s. zvažovat svůj záměr.*

Operativní kontrolní procesy (kontrolní procesy středních a nižších manažerů) se zaměřují na **dílčí činnosti** podniku a v **kratším** časovém horizontu. Operativní kontrolní procesy se zabývají hospodařením s hmotně energetickými, informačními a lidskými zdroji.

Operativní kontrolní procesy realizují pracovníci, které můžeme **rozdělit** na:

- **manažery nižších úrovní,**
- **odborné kontrolní pracovníky,**
- **výkonné pracovníky odborných útvarů.**



*Generálnímu řediteli společnosti Severočeská plynárenská, a. s. je přímo podřízen (vedle obchodního, finančního, provozního ředitele, ředitele pro investiční rozvoj atd.) i **vedoucí kontrolor**.*

Manažer na **střední úrovni** je **hlavní iniciátorem** operativní kontroly. Vytváří si **vlastní** kontrolní systém, který je zaměřen převážně na kontrolu **konkrétní skupiny** činností (výroby, personálních záležitostí, technického rozvoje, investic, nákupu apod.).

Manažer **první linie** je manažer na **nižší** úrovni řízení, který kontroluje **pracovníky** (je s nimi v bezprostředním kontaktu), kteří vykonávají příslušnou činnost. Podstatná část kontroly spočívá v **ověřování**, jak jednotlivci a kolektiv plní zadané konkrétní úkoly.

Hlavní kontrolor a kontrolní útvar podniku mají za úkol zejména:

- prosazovat zájmy podniku,
- zajišťovat koordinaci řízení kontrolních činností v podniku,
- oznamovat vedení podniku závažné nedostatky,
- projednávat s top managementem podniku zaměření kontroly.

Odborné útvary se podílejí na spolupráci s kontrolním útvarem při komplexních analýzách u podřízených jednotek. Zvláštní postavení v operativních kontrolních procesech zaujímá útvar **technické kontroly**. Tomuto útvaru je podřízena vstupní, mezioperační a výstupní kontrola.

V tabulce 7.3 jsou uvedeny souhrnně jednotlivé druhy kontrol.

Hledisko	Druh kontroly	Forma kontroly - příklady
Manažerská kontrola	Strategická	Reálná koncepce, programu, aktivita a konkurenční schopnost podniku, zaměření vývoje.
	Operativní	Technická kontrola, dispečink.
	Podněcovací	Náměty, tématické úkoly, rozhovory.
	Příkazovací	Plnění úkolů, dodržení kázně.
Místo	Přímá	Fyzická inventura, pochůzky po pracovištích, snímky pracovního dne.
	Nepřímá	Zprávy, hlášení, výkazy, porady, počítačové sestavy.
Čas	Předběžná preventivní	Srovnání a hodnocení navrhovaných variant, průzkum potřeb, kapacitní propočty.
	Průběžná	Dispečerská kontrola, operativní porady, mezioperační kontrola.
	Následná	Rozbor finančních výsledků, účetnictví.
Doba trvání kontroly	Nepřetržitá	Automatických technologických procesů, centrální energetický dispečink, sebekontrola.
	Občasná pravidelná	Inventarizace, rozbor závěrečných účtů, měsíční (týdenní) porady, kolegia.
	Občasná nepravidelná	Předávací inventura, sociologický průzkum, přepadová kontrola, jednorázová šetření.
Rozsah	Komplexní	Rozbor ročních výsledků, analýza účinnosti systému řízení, systém řízení jakosti. Rozbor zavádění nového výrobku, zhodnocení efektivity investice, rozbor zásob, kvalifikační struktury.
	Dílčí	Kapacitní propočet, kontrola nákladů, výpočet efektivity investic.

Hledisko	Druh kontroly	Forma kontroly - příklady
Stejnorodá činnost	Globální	Přehled vybraných ukazatelů, souhrnně charakterizujících podnik, tržby. Export.
	Individuální souborná	Kontrola všech případů – přístrojů, pracovníků, cestovních účtů, mzdových listů.
	Individuální namátková	Nahodilý výběr podle zkušenosti kontrolora – vybrané kusy, doklady, období, pracovníci.
	Individuální výběrová	Statistická kontrola výroby součástek, výzkum veřejného mínění.
Způsob vyjádření	Slovní	Hodnocení pracovníků, zpráva, rozbor příčin.
	Hmotná	Srovnání technických parametrů, měření počtem ks, kg, m, l.
	Hodnotová	Kalkulace, cenové porovnání, bankovní kontrola při poskytování úvěru, objem zboží.
Systém	Vnější	Cenový dohled, finanční úřad.
	Vnitřní	Každý vedoucí, technická kontrola.

Tabulka 7.3 – Přehled druhů a forem kontrolních procesů

7.3 Fáze kontrolního procesu

Procesy kontroly jsou stejné pro kontrolu peněžní hotovosti, administrativních postupů, jakosti výrobků a cokoli dalšího. **Kontrolní proces** dělíme na tyto **fáze**:

- 1) **zabezpečení informací pro kontrolu,**
- 2) **ověřování správnosti získaných informací, informační filtr**
- 3) **hodnocení kontrolovaných procesů,**
- 4) **závěry a návrhy opatření pro řídicí subjekt,**
- 5) **zpětná kontrola (kontrola kontroly).**

1) Zabezpečení informací pro kontrolu

Vychází se z **informačních zdrojů** podniku, kterými může být **databáze podniku**, kde kontrolor získá údaje o operativní evidenci zásob či výroby, účetnictví, kalkulace, statistiky, rozpočetnictví. Získáme také informace o **kritériích**, podle nichž hodnotíme. Kritéria vycházejí z **podnikových plánů**, norem, kalkulací a rozpočtů, metodických pokynů, mezipodnikových srovnání (jsme nadprůměrní, průměrní či podprůměrní?).

2) Ověřování správnosti získaných informací

V této fázi se musí ověřit věcná správnost údajů. Ověřují se **formální náležitosti** dokumentů, podpisová oprávnění, úplnost údajů, početní správnost. Součástí ověřování je i **fyzické ověření na místě**.

Informační filtr

pozitivní – výběr informací, jejich včasnost

negativní – **zkreslené** informace (záměr?), **opožděné**, předstírané práce, **zatajování** rezerv, technické příčiny – poruchy, údržba (prevence)

3) Hodnocení kontrolovaných procesů

Hodnocení spojuje **dvě činnosti**:

- **posuzování záměrů** i skutečností podle jednotlivých **kritérií**, uznávaných, přijatých nebo odvozených hledisek či měřítek,
- **oceňování významu** podle kvantity a kvality, nebo jakou kvantitu a kvalitu jim přikládáme (objektivní a subjektivní hodnocení).

4) Závěry a návrhy opatření pro řídicí subjekt

Tento krok **transformuje** předchozí **poznání** a příčiny souvislostí a tendencí vývoje do polohy **návrhu dalšího postupu a opatření**. Závěry mohou obsahovat např. změnu prodejního sortimentu podle výsledků marketingového průzkumu trhu, zavedení výroby nového výrobku apod. Konkrétní opatření a jejich uskutečnění znamenají přechod kontroly z polohy informační do polohy mocenské.

5) Zpětná kontrola

Zpětná kontrola se **provádí jako**:

- **namátková kontrola** vybraných případů z celkového počtu uskutečněných kontrol za účelem prověření předcházejících výsledků,
- **navazující kontrola**, která vyplývá ze závěrů předcházejících kontrol.

7.4 Kritické kontrolní body, standardy a techniky

Standardy kritických kontrolních bodů

V praxi se obvykle používají tyto **standardy**:

- **fyziké** – vyjadřují potřebné množství (*kolik hodin práce je potřeba na výrobu jednotky produkce, jaké množství paliva na jednotku výkonu, jaký počet tun/km na jeden dopravní prostředek a den*),
- **nákladové** – podle nich jsou posuzovány peněžní aspekty operací (*přímé a nepřímé náklady na jednotku produkce, mzdové náklady na jednotku produkce nebo na jednu hodinu, náklady na hodinu provozu stroje*),
- **kapitálové** – týkají se zejména investovaného kapitálu (*doba návratnosti investic, míra návratnosti (rentabilita) investic, poměr dluhů a čistého jmění*),
- **příjmové** – vztahují se k prodeji (*příjem z prodeje připadající na 1 zaměstnance, hodnota nákupu připadající na 1 zákazníka, příjem z prodaného jízdného na kilometr jízdy*),
- **programové** – *rozpočtový program, program vývoje nového výrobku.*

Kontrolní techniky

Mezi kontrolní techniky zařazujeme **rozpočty** a **nerozpočtové kontrolní prostředky**. Existuje řada tradičních prostředků kontroly, které jsou na rozpočtech nezávislé. Mohou však být využívány, pochopitelně společně s rozpočtovou kontrolou.

Mezi **nej důležitější nerozpčtové kontrolní prostředky patří**:

- **statistické údaje,**
- **speciální zprávy a analýzy,**
- **audit,**
- **osobní pozorování.**

Statistické údaje

Pro kontrolu mají **nesporný význam** statistické analýzy různých aktivit a jasná prezentace historických i současných statistických údajů. S jistotou lze tvrdit, že pro většinu manažerů jsou statistické údaje **průkaznější**, jsou-li prezentovány v **tabulkové** nebo **grafické formě**, protože umožňují lépe vidět jejich vzájemné vztahy. Mají-li mít údaje **smysl** (bez ohledu na to, zda jsou v tabulkové nebo

v grafické formě), měly by být **prezentovány** tak, aby umožňovaly **srovnání** s nějakým standardem.

Protože žádný manažer nemůže měnit historii, je důležité zobrazit dosavadní trendy tak, aby je bylo možné extrapolovat.

Speciální analýzy

Pro kontrolu některých problémových oblastí je možné využít **speciální zprávy** a **analýzy**. Přestože rutinní účetní a statistické výkazy poskytují značné množství potřebných informací, existují oblasti, pro které jsou tyto informace nepoužitelné. Proto je nutné umět provádět speciální analýzy, tj. nekonvenčně přistoupit k analýze nového, dosud neznámého problému.

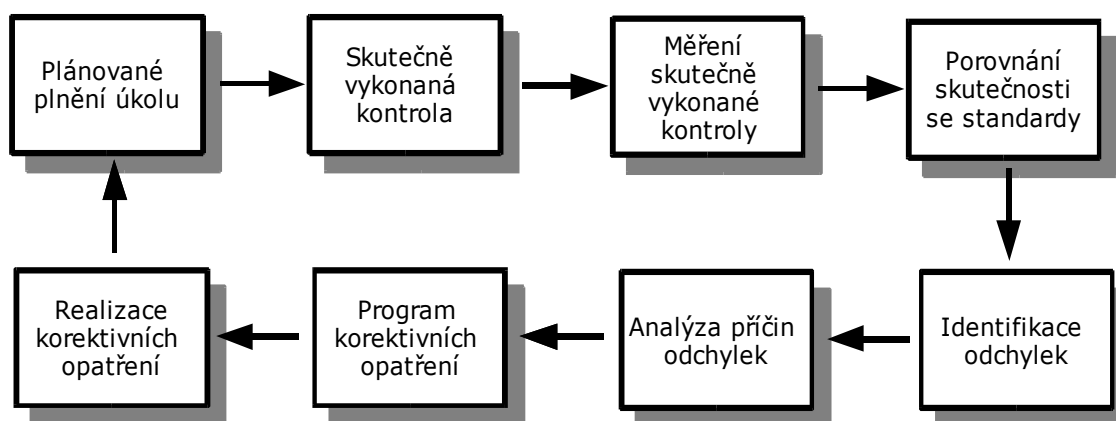
Osobní pozorování

Kvalitním **osobním pozorováním** mohou manažeři **získat velké množství informací**. K tomu mohou sloužit pravidelné i **nahodilé návštěvy** dílen, kanceláří a dalších pracovišť. Zná-li manažer důkladně svěřenou oblast, je schopen posoudit výsledky práce bez speciálního vyptávání.

Kontrola jako systém zpětné vazby a dopředné vazby

Mnoho systémů kontroly využívá **informací zpětné vazby**, která umožňuje zjistit **odchyly** od standardů a umožňuje realizaci korekčních opatření. Jinými slovy, systémy využívají část své vlastní energie k tomu, aby si zajistily informaci zpětné vazby, porovnanou skutečnost se standardem a iniciovaly změnu.

Proces kontroly, zahrnující zpětnou vazbu, je názorně uveden na **obrázku 7.3**.



Obrázek 7.3 - Zpětná vazba managementu kontroly

Negativní jevy, snižující účinnost kontroly:

- **jednostrannost kontroly** – **černé** nebo **růžové** brýle: vše špatné nebo vše v pořádku,
- **nadměrná kontrola** (perfekcionismus) – **neúměrná pozornost maličkostem** a **opomíjení důležitých problémů** (minuty na píchačkách v protikladu ke skutečným výsledkům práce),
- **kontrolní vakuum** – **zanedbání kontroly**, hluchá místa, jinak následky: úrazy, havárie, poškození životního prostředí, trestné činy (podvody, zpronevěry, loupeže),
- **formalismus** – **povrchní kontrola** pouze vnějších náležitostí (úprava tiskopisů, podpisy, termíny na rozdíl od obsahu (papír důležitější než vlastní činnost – falešné doklady, dvojí účetnictví, mrtvé duše, ...),
- **deformace kritické náročnosti**: **chybějící** nebo **nepřesná kritéria**, **nereálné** a nejasně vymezené **úkoly**, pravomoc a odpovědnost; nedostatky se považují za objektivní, ale kromě živelních pohrom mají nedostatky subjektivní charakter: nejsou anonymní – někdo odpovídá, protože něco opomněl, zanedbal, záměrně jednal, nebo naopak nejednal, viz ropné havárie a životní prostředí vůbec, požáry, většina úrazů, ...

Jak čelit negativním jevům

- **kvalitní informace** – **ověřování, zdokonalování informačních systémů**
- **zvyšování kvalifikace pracovníků a manažerů a jejich odpovědnosti**
- **systém kontroly jako účelná kombinace druhů a forem kontroly**
- **diferencovaná kontrola a diferencované odměňování**