



# Temeljna načela kontrolinga

prema Internationaler Controller Verein (ICV)  
i International Group of Controlling (IGC)

# Temeljni elementi kontrolinga – Perspektiva ICV-a i IGC-a

## Poticaj za izradu dokumenta

Kontroling je ključni čimbenik uspjeha u poduzećima zemalja njemačkog govornog područja. Međutim, često se pojavljuju dvojbe o tome što je uistinu suština kontrolinga. Stoga je cilj ovog dokumenta pružiti aktualno određenje pojma “kontrolinga”, kao i uloge kontrolera prema Temeljnim načelima kontrolinga Internationaler Controller Verein-a (ICV-a) i International Group of Controlling-a (IGC-a).

Polazna točka je razumijevanje “kontrolinga” prema Albrechtu Deyhleu. Obilježavaju ga tri sastavnice: ciljno orijentirano upravljanje, kontroleri i menadžeri koji djeluju kao tim te interakcija između analitike i mekih čimbenika. Od prvotno oblikovanih temeljnih ideja Albrechta Deyhlea, kontroling je ubrzano doživio široku primjenu u praksi, ali isto tako promjenu i daljnji razvoj. Nove razvojne inicijative osobito su vidljive u području opsega aktivnosti (strategija, rizik, održivost), budućeg usmjerenja (npr. rano upozorenje) i ulogi kontrolera (proaktivan, suodgovoran). Uz to danas – osobito u velikim poduzećima – području kontrolinga kao cjelini, “kontrolerskoj zajednici”, pripada središnja uloga.

Stoga, ovaj dokument preuzima temeljne ideje Albrechta Deyhlea i iznosi ih kao podlogu za navedene promjene, kao i za intenzivnu znanstvenu raspravu o kontrolingu u cilju kratkog i aktualnog definiranja pojma kontrolinga.

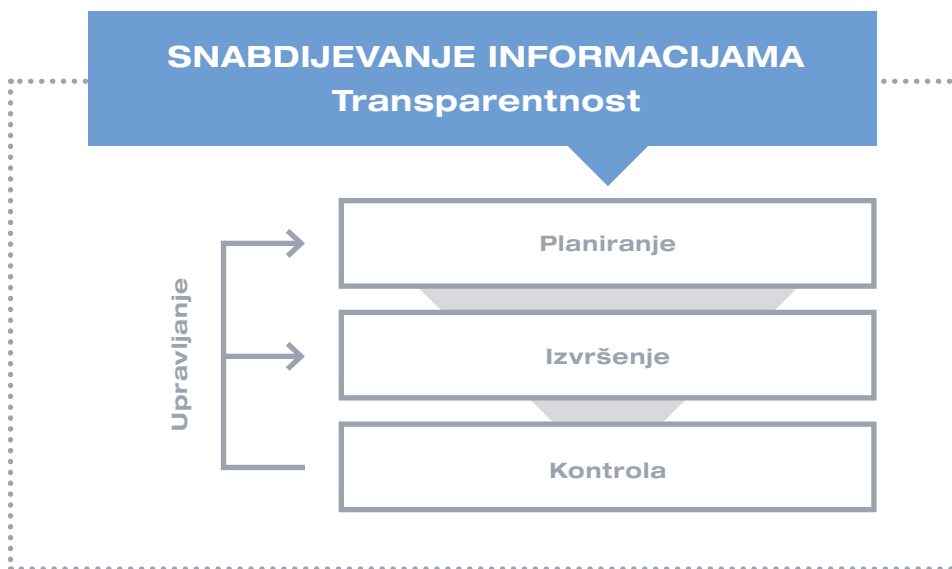
## Kontroling

Kontroling je upravljačka aktivnost. To znači da je vođen ciljevima i teži usmjeravanju svih odluka prema postizanju tih ciljeva. S time dobivaju središnje značenje aktivnosti planiranja i kalkulacija, kao i kontrole i upravljanja. To vrijedi kako za svaku pojedinačnu upravljačku odluku, tako također i za rukovođenje poduzeća u cjelini (upravljanje poslovanjem poduzeća).

U posljednjem slučaju, važno je osigurati da su procesi osiguravanja informacija, planiranja i kontrole u okviru upravljanja poslovanjem poduzeća usko povezani:

- 1) Donošenje poslovnih odluka u okviru razvoja strategije i planiranja određuje ciljeve i sredstva potrebna za njihovo postizanje. Nadalje, zaokupljenost sa budućnošću povezanom s ovim procesom, vodi prema boljoj sposobnosti suočavanja kada se stvari ne odvijaju kako je planirano.
- 2) U okviru kontrole se provjerava, jesu li ciljevi postignuti i – ako nisu – gdje se nalaze razlozi za to. Tako dobiveno saznanje se koristi što je ranije moguće da bi se poboljšalo izvršenje, kao i provelo poboljšanje planiranja.
- 3) Planiranje i kontrola zajedno postavljaju pojedincima u poduzeću granice, ali isto tako kroz njih omogućavaju decentralizirani prostor za rad i inicijative.
- 4) Zbog očite složenosti procesa upravljanja, važno je kontrolerski način razmišljanja kod svakoga usaditi (“Zaposlenike uvjeriti da sudjeluju u zajedničkom radu”).

Slika 1:  
Krug upravljačkih procesa



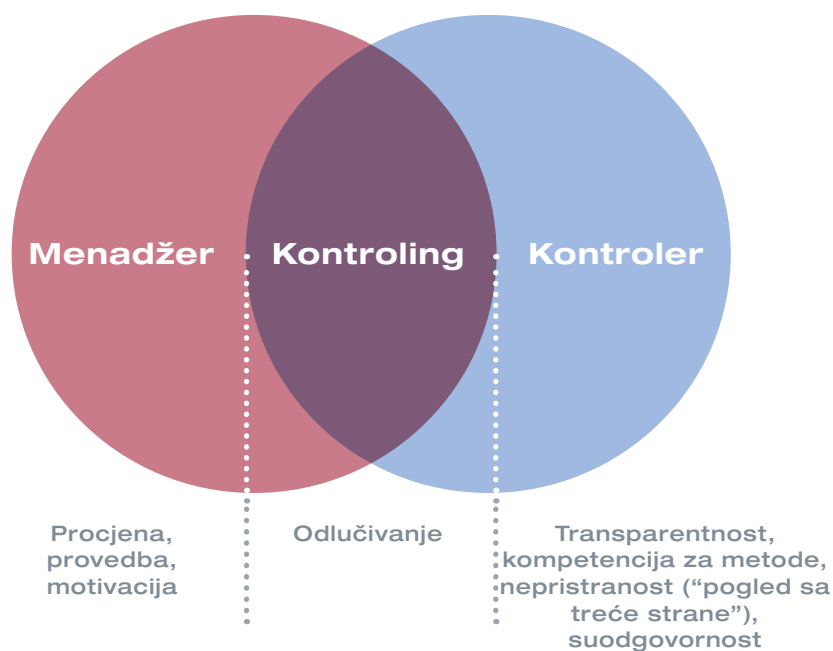
Kontroling treba postojati svugdje, gdje postoje ciljevi koje treba ostvariti. Prema tome, kontroling nije značajan samo za profitno orijentirana poduzeća, nego i za neprofitne i javne organizacije. Samo su obilježja ciljeva i mjera uspjeha specifično određeni.

Razmišljanje o krajnjim učincima podrazumijeva dugoročnu i sveobuhvatnu perspektivu usmjerenu na održivost postignutih ciljeva. Prema tome, velika važnost se pridaje ne samo financijskim, nego također i nefinancijskim aspektima, te istovremeno i svim relevantnim dionicima u upravljanju poslovanjem poduzećima, kako bi se njihovim sudjelovanjem osigurao dugoročni učinak.

Razmišljanje o krajnjim učincima i odlučivanje u skladu s posljedicama tih učinaka, jezgra je racionalnog upravljanja i suštinska aktivnost svakog pojedinog menadžera. Stoga, controlling nikako nije aktivnost koja je ograničena samo na kontrolere ili bilo koje druge funkcije koje služe kao potpora upravljanju.

Ne može postojati controlling bez menadžmenta. Budući je controlling tako važan i složen, smisleno je da podupire menadžere u njihovom radu. Ova podrška je u velikoj mjeri osigurana od strane kontrolera. Dakle, to je interakcija između menadžera i kontrolera, kako to Albrecht Deyhle pokazuje u svom klasičnom grafičkom prikazu. Iako nisu svi menadžeri dominantno intuitivni poduzetnici kakvim ih podrazumijeva Albrecht Deyhle, oni još uvijek mogu imati koristi od kolega koji se fokusiraju na njihove specifične snage i slabosti.

Slika 2:  
Višedijelni grafički  
prikaz prema  
Albrechtu Deyhleu



## Podrška menadžmentu od strane kontrolera

Kontroleri podržavaju menadžere na različite načine. Oni rasterećuju menadžere preuzimanjem određenih zadataka (npr. organiziranjem planiranja ili pružanjem informacija). Djeluju na menadžere kao ekonomska savjest. Sprječavaju menadžere u donošenju neučinkovitih poslovnih odluka ili onih koje se temelje na osobnom interesu. U provođenju ovih različitih zadataka, kontroleri nastoje osigurati racionalnost korporativnog upravljanja. Također podupiru menadžere na individualan način, uvažavajući da svaki menadžer ima različite upravljačke vještine, sklonosti i iskustva.

Sukladno tome, kontroleri se moraju prilagoditi individualnosti svakog menadžera.

Kontroleri podupiru menadžere sveobuhvatno. Njihova međusobna interakcija u osnovi se odnosi na ukupne upravljačke zadatke menadžera. Sve upravljačke aktivnosti imaju ekonomski učinak. Neke od njih izostaviti odnosno prihvatiti "slijepe mrlje" ne bi imalo smisla. Na taj način rad kontrolera ide mnogo dalje iza samih brojki. Motivacija i oblikovanje sustava potiča se također pojavljuju kao dio njihovih zadataka jednako kao i strategija, organizacija i kultura. Široki raspon podrške kontrolera upravljanju sačinjava njihov rad, a u zadnjim godinama je njihov opseg značajno porastao. Krajnji rezultat je shvaćanje kontrolera kao važnog pratitelja menadžera, "partnera menadžmenta" ili "poslovnog partnera".

Slika 3:  
Potpora upravljanju od  
strane kontrolera prema:  
Weber / Schäffer



Suradnja između menadžera i kontrolera u ovoj vrsti poslovnog partnerstva trebala bi biti zasnovana na ravnopravnoj osnovi. Doduše, menadžeri su odgovorni za određivanje smjera za postizanje ciljeva poduzeća, ali isto tako u današnje vrijeme kontroleri za to imaju također suođgovornost. Stoga kontroleri ne bi trebali pasivno čekati na upute menadžera, nego djelovati kao proaktivni i komplementarni partner menadžmenta. To se odnosi kako na rutinske poslovne aktivnosti, tako i na nove temeljne razvojne inicijative, npr. uspostavljanje orijentacije prema dodanoj vrijednosti ili održivosti u korporativnom upravljanju. Središnji aspekt uloge poslovnog partnera je prepoznati i unaprijediti takve teme. Pri tome je iznimno važno da kontroleri postignu ravnotežu između aktivnog sudjelovanja u procesu upravljanja u koji unose vlastite ideje s jedne strane, dok je s druge strane njihova restriktivna funkcija čuvara interesa poduzeća i kritički nastrojen partner ili sparing-partner ("uključenost nasuprot neovisnosti"). Kontroleri moraju biti u stanju "nositi dvije kape".

## Važna područja potpore upravljanju

Sadržajno je rad kontrolera usredotočen na različite teme, koje su većinom navedene u Misiji kontrolera i Procesnom modelu kontrolinga International Group of Controlling-a (IGC-a). Kontroleri osiguravaju ekonomsku transparentnost ("Kontroleri brinu za transparentnost strategije, poslovnog rezultata, financija i procesa, te tako doprinose većoj ekonomičnosti."). Za to nije samo dovoljno na odgovarajući način obuhvatiti brojke, nego ih isto tako na odgovarajući način iskomunicirati. Nije dovoljno da se menadžment jednostavno opskrbi informacijama. Kontroleri se trebaju pobrinuti da se informacije ispravno razumiju i koriste. Kontroleri su čuvari poslovnih brojki ("jedini izvor istine"), a također su odgovorni za njihovo definiranje i osiguravanje njihove kvalitete.

Kontroleri čine značajan doprinos ciljno orijentiranom i racionalnom korporativnom upravljanju ("Kontroleri moderiraju i oblikuju menadžerske procese određivanja ciljeva, planiranja i nadziranja, tako da svaki donositelj odluke može djelovati u skladu s usvojenim ciljevima."). U tekućem procesu planiranja, dodijeljena su im dva zadatka: upravljanje procesom planiranja (od definiranja procesa do dokumentiranja rezultata) i doprinos kroz suradnju u izradi sadržaja (od pripreme plana do kritične rasprave i revidiranja planova).

Posebni izazov se odnosi na usklađivanje različitih uključenih poslovnih jedinica i njihovih menažera s jedne strane, te usklađivanje razina planiranja s druge strane-od strateškog planiranja preko srednjeročnog planiranja i budžetiranja kapitala do samog procesa godišnjeg budžetiranja ("Kontroleri na cjelovit način usklađuju djelomične ciljeve i planove."). Kontrolerima su dodijeljeni različiti zadaci unutar njihove kontrolne funkcije. One se kreću od komuniciranja odstupanja, pa do njihovog uklanjanja.

Kontroleri su odgovorni za odgovarajuće oblikovanje i interakciju između svih instrumenata upravljanja poduzećem kao i za njihov daljnji razvoj ("Kontroleri oblikuju i održavaju kontroling sustave." - "Kontroleri organiziraju cjelokupni sustav izvještavanja poduzeća usmjeren na budućnost."). S tim u vezi, radi se o složenoj i analitički zahtjevnoj menadžerskoj zadaći, za čije izvršenje menadžmentu uglavnom nedostaje vremena, interesa i stručnih sposobnosti ("Kontroler kao specijalist za metode i sustave").

Osim kontrolerskih rutinskih zadataka, sve se više slučajeva pojavljuje koji se mogu okarakterizirati kao savjetovanje u svezi sa pojedinačnim odlučivanjem ili projektom. Kontrolerima se dodjeljuju različite menadžerske teme, od analize tržišta do podrške pri implementaciji novih poslovnih procesa. Kontroleri su također odgovorni za osiguravanje ekonomske transparentnosti kao i za nastojanje u postizanju racionalnih odluka koje podržavaju ciljeve poduzeća.

Na svim gore navedenim područjima potpore upravljanju, ključno je djelovati na način koji je usmjeren na budućnost. Retrospektivna pitanja su od male pomoći. Radi se o tome da ono

što se treba činiti u budućnosti, nije samo važno za planiranje, nego također i za kontrolu. Nadalje, s obzirom da je budućnost vrlo neizvjesna i promjenljiva, kontroler u ulozi poslovnog partnera treba:

- 1) Instrumentarij još snažnije usmjeriti na volatilnost: indikatore ranog upozorenja, prognoziranje i posebice “rolling forecast”, cockpit rizika kao i planiranje scenarija te stohastičke analize što sve postaje iznimno važno;
- 2) Kontroling i upravljanje posebice zadržati jednostavnim (“lean”) i time fleksibilnim; detaljnost u planiranju i budžetiranju treba biti ograničena, te ključni pokazatelji trebaju biti povezani sa strategijom;
- 3) Poticati fleksibilnost fiksnih troškova kao i poslovne modele na kojima se temelje.

## Zahtjevi kontrolerima

Ako kontroleri žele pružiti sveobuhvatnu potporu menadžerima, trebaju imati široki raspon vještina koje se mogu svesti na šest ključnih kompetencija. Ovo je klasična shema zahtijevanih kompetencija prema Albrechtu Deyhleu koja svakim danom postaje sve važnija za kontrolera kao poslovnog partnera:

Slika 4:  
Ključne kompetencije kontrolera



- 1) Kontroleri trebaju analitičke vještine. Ove vještine su potrebne za pretvaranje ideja u brojke, kao i za razumijevanje složenih planova, te analizu odstupanja u slučaju njihovog pojavljivanja. Analitika je posebno važna kada se spaja s intuicijom menadžera ("predosjećaj").
- 2) Kontroleri moraju vladati svim sustavima mjerenja i upravljanja. To vrijedi za svaki pojedinačni sustav za sebe, ali i za način na koji sustavi imaju međusobnu interakciju ("kontrolni sustavi menadžmenta kao paket").
- 3) Kontroleri moraju biti sposobni prikladno komunicirati. Ne radi se o tome što je rečeno, nego kako je rečeno – to je važno. Kontroleri koji ne mogu na kvalitetan način prenijeti svoju poruku neće uspjeti.
- 4) Kontroleri se moraju prilagoditi na individualna obilježja menadžera. To se odnosi na njihova stručna znanja i preferencije, kao i na njihov pristup. Stoga, analitičke vještine same za sebe nisu dovoljne kontrolerima. Podjednako treba uzeti u obzir "logiku i psiho-logiku".
- 5) Ako kontroleri surađuju s menadžerima na ravnopravnoj osnovi, moraju biti zadovoljavajuće upućeni u poslovanje. Da bi mogli biti uključeni u menadžerske funkcije, kontroleri moraju razumjeti prirodu menadžerskog posla. U protivnom, podaci ubrzo postaju beznačajni i "anemični".
- 6) Kontroleri trebaju biti postojani. Usprkos njihovoj partnerskoj ulozi, kontroleri moraju biti nepotkupljivi i neutralni prema menadžerima te također u slučaju sukoba trebaju biti u stanju pokazati "da imaju kičmu". Štoviše, oni trebaju razviti i održavati karakter "suca" u slučajevima koordiniranja različitih menadžera.

## Interakcija kontrolera

Kontroleri ne mogu izvršiti svoje zadatke sami; oni surađuju sa drugim potpornim funkcijama menadžmenta (npr. računovođama) i, u većini slučajeva, također i sa drugim kontrolerima. Konkurentnost je štetna za sve strane. Kontroleri mogu biti uspješni jedino kroz suradnju.

Ako poduzeće ima više kontrolera, odjel kontrolinga treba biti organiziran na prikladan način. To počinje od misije, proteže se preko izgradnje kontrolerske zajednice pa do određivanja proceduralnih odnosa i hijerarhijske strukture u odjelu kontrolinga.