

# UVOD U KONTROLING

## 1. KOLOKVIJ

## GENERACIJE KONTROLINGA

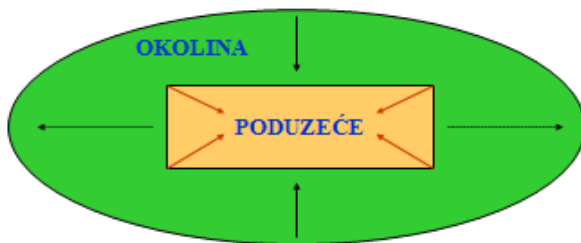
- Kontroler kao registrator
- Kontroler kao navigator
- Kontroler kao inovator



Zadovoljenje rastuće potražnje = temelj uspjeha.

### RELATIVNO STATIČKA OKOLINA

- 50-60-te godine
- potražnja > ponude
- rijetke promjene uvjeta



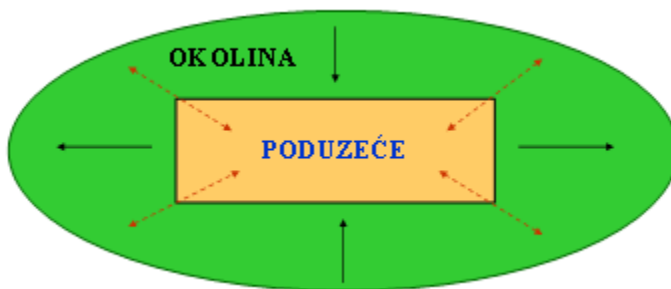
- usmjerenost na unutrašnjost
- **POSLOVNA STRATEGIJA:** pasivno reagiranje
- **CILJ:** - rast učinaka  
- nadzor nad troškovima (puni troškovi) analiza: - proizvodnost  
- ekonomičnost
- **FINANCIJSKA ANALIZA** (hard facts) – pokazatelji (osobito likvidnosti)

### ***KONTROLER KAO REGISTRATOR***

- relativno statička okolina
- poslovna strategija - pasivno reagiranje (provjereni tehnološki postupci, jednostavne tehnike rješavanja problema)
- mjesto: voditelj računovodstva
- instrumenti: kalkulacija na temelju punih troškova, bilanciranje, knjigovodstvo
- problem: netransparentna kalkulacija, potreba za planiranjem

### ***OGRANIČENO DINAMIČKA OKOLINA***

- 70-te godine
- potražnja ~ ponuda
- rast cijena inputa
- učestale promjene uvjeta



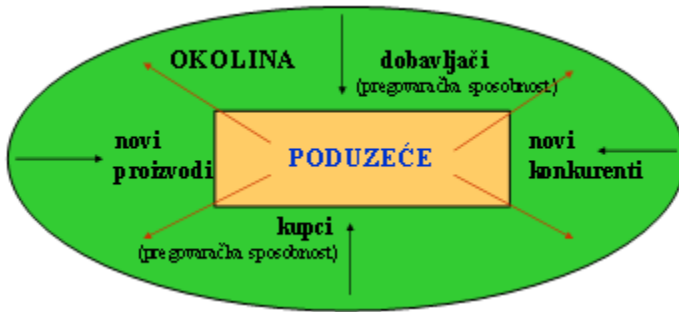
- **POSLOVNA STRATEGIJA: aktivno prilagođavanje** (pokušaj predviđanja budućeg razvoja)
- **CILJ:** - nadzor nad troškovima (eksplozija troškova)
  - rast učinaka
  - usporedba s konkurencijom
- **ANALIZA POSLOVANJA** (hard + soft facts)

### ***KONTROLER KAO NAVIGATOR***

- ograničeno dinamička okolina
- poslovna strategija - aktivno reagiranje (pokušaj predviđanja budućeg razvoja)
- mjesto: voditelj ekonomike poduzeća
- instrumenti: proračun, kontrola, pokazatelji, izvještavanje, trendovi, standardi
- problem: ne fleksibilno planiranje, ne poznavanje tržišta, eksplozija troškova

## **EKSTREMNO DINAMIČKA OKOLINA**

- 80-90-te godine
- potražnja < ponude
- stalno nove situacije
- Kako doći do kupca? I zadržati ga?

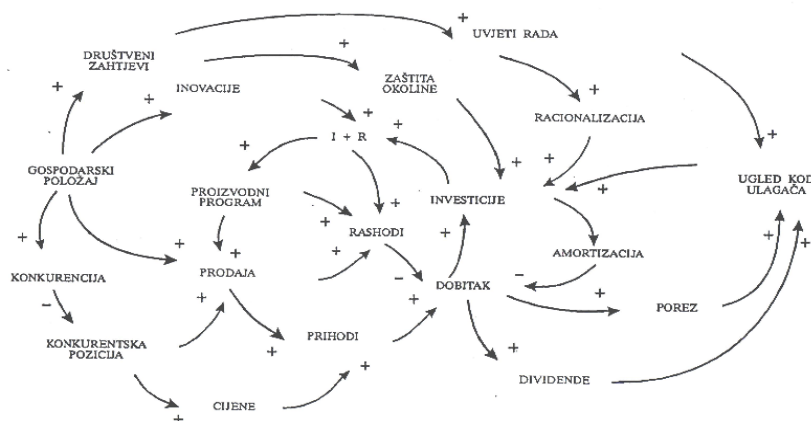


- **POSLOVNA STRATEGIJA: proaktivno ponašanje** (iznutra prema van)  
širenje područja utjecaja na okolinu
- **CILJ: dinamičan sklad poduzeća i okoline**
- **ANALIZA POTENCIJALA, SWOT analiza: soft + hard facts**

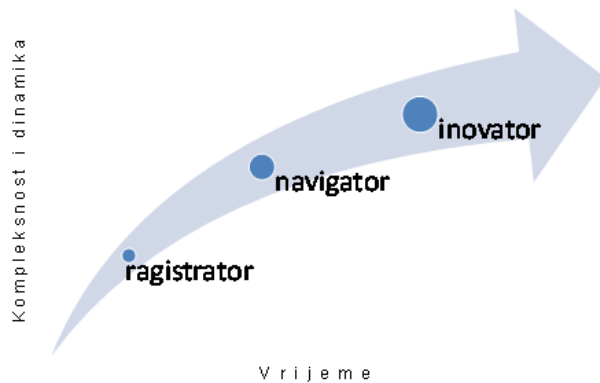
## **KONTROLER KAO INOVATOR**

- ekstremno dinamička okolina
- poslovna strategija - aktivno agiranje
- mjesto: controlling
- instrumenti: ciljni i procesni troškovi, strategijski radar, indikatori ranog upozorenja, “lean” – koncepcija, Balanced Scorecard
- problem: linearno, kauzalno mišljenje

## **Umreženo mišljenje, holistički pristup, dinamički sklad**



## Generacije kontrolinga



## Razvoj menadžmenta i kontrolinga

- Relativno statička okolina
  - Klasični (operativni) menadžment
  - **Kontroler kao registrator**
- Ograničeno dinamička okolina
  - Strategijski menadžment
  - **Kontroler kao navigator**
- Ekstremno dinamička okolina
  - Integrativni menadžment
  - **Kontroler kao inovator**

## Integrativni menadžment

Načela	Politika	Kultura
NORMATIVNI MENADŽMENT		
Organizacijske strukture	Programi	Ponašanje kod problema
STRATEGIJSKI MENADŽMENT		
Organizacijski procesi	Nalozi	Ponašanje kod stvaranja učinaka
OPERATIVNI MENADŽMENT		
strukture	aktivnosti	ponašanje

# POJMOVNA RAZGRANIČENJA, KONCEPCIJE, PRINCIPI

## Potreba za kontrolingom

- Povećana kompleksnost i dinamika okoline
- Povećana kompleksnost i diferenciranost poduzeća

KONTROLING

## Cilj kontrolinga

- Povećanje efikasnosti i efektivnosti sustava vođenja
- Povećanje sposobnosti prilagođavanja unutarnjim i vanjskim promjenama
- KAKO??? HARMONIZACIJOM!!!

KONTROLING =

- način razmišljanja
- funkcija
- usluga
- koncepcija upravljanja
- načelo rješavanja problema prilagođavanja
- konzultant s punim radnim vremenom
- ekonomska savijest poduzeća
- pojačana inteligencija poduzeća

## Ideja vodilja kontrolinga

- Kontroling vodi prateću ekonomsku uslugu menadžmenta za cilju usmjereno planiranje i upravljanje
- Kontroler brine za trensparentnost rezultata, financija, procesa i strategija i pridonosi povećanju ekonomičnosti.
- Kontroler cijelovito koordinira parcijalne ciljeve i planove te organizira izvještavanje orijentirano na budućnost.
- Kontroler moderira proces kontrolinga tako da svaki nositelj odlučivanja može djelovati orijentirano prema cilju.
- Kontroler osigurava za to podatke i informacije.
- Kontroler oblikuje i njeguje sustav kontrolinga.
- Kontroleri su unutarnji savjetnici svih nositelja odlučivanja i djeluje kao navigaor za ostvarenje ciljeva.

## ***Sadašnji i budući kupci kontrolinga***

### ***Kontroler kao navigator potiče...***

- Povezivanje stručnih znanja više različitih funkcionalnih područja
- Razumjevanje utjecaja jednog problema ili rješenja na druga područja
- Razumjevanje među stručnjacima različitih profila i mišljenja
- Suradnju u procesu upravljanja različitih funkcionalnih područja
- Izradu više alternativa
- Oblikovanje prijedloga za rješavanje uskih grla
- Višedimenzionalno razmišljanje

### ***Kontroler kao moderator potiče...***

- Razgradnju hijerarhijskih razina
- Pomak kompetencija i odgovornosti na autonomne radne skupine
- Razvoj integrativnih i koordinativnih procesa i instrumenata
- Poticaj samoorganizirajućim koordinacijskim procesima.

## ***Kontroling vs. Kontrola***

### **Kontroling**

- Usmjeren na budućnost (mogućnosti)
- Ne traži krivca (Meko prema čojeku, tvrdo prema problemu)
- Perspektiva 360°

### **Kontrola**

- Usmjereno prošlosti (odstupanja)
- Traganje za krivcem
- Reguliranje

### ***Zadaci kontrolinga (FEI 1962)***

- Planiranje
- Izvještavanje i interpretacija
- Vrednovanje i savjetovanje
- Područje oporezivanja
- Izvještavanje prema državnim organima
- Očuvanje imovine (putem internih kontrola, interne revizije i nadzor)
- Makroekonomske analize

### ***Zadaci kontrolinga u europskim organizacijama***

- Savjetovanje i koordinacija kod:
  - Izrade proračuna
  - Strategijskog planiranja
  - Obračuna troškova i učinaka
  - Internog informiranja i izvještavanja
  - Planiranja investiranja i dezinvestiranja
  - Uvođenje elektronske obrade podataka (EOP)
  - Posenih istraživanja

## ***KONCEPCIJE KONTROLINGA***

### ***Računovodstveno orijentirana koncepcija (registrator)***

- Priprema računovodstvenih podataka
- Usmjerenje računovodstva na budućnost
- Naglasak na kvantitativni aspekt.
- Cilj je osiguranje likvidnosti i dobitaka
- Računovodstvo kao instrument menadžmenta  
= UPRAVLJAČKO RAČUNOVODSTVO

#### ➤ Dijagnoza računovodstva

- Troškovi – učinci (ekonomski aspekt)
- Rashodi – prihodi (računovodstveni aspekt)
- Izdaci – primici (financijski aspekt)

#### ➤ Dinamički gledano

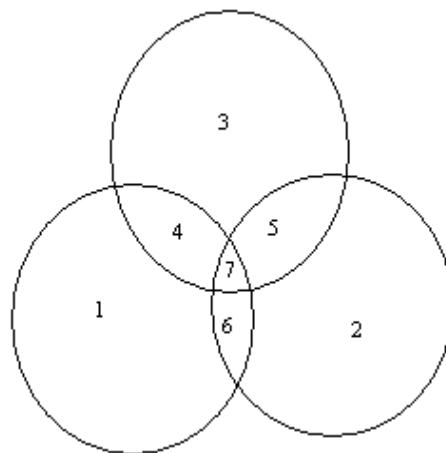
- Proizvod
- Grupa proizvoda
- Kupac
- Tržište
- Proizvodne linije
- Regija
- ...



### *Informacijsko orijentirana koncepcija (navigator)*

- Informacijski cilj kontrolinga
- Koordinacija u prikupljanju i korištenju informacija tj. usklađivanja ponude, potražnje i potreba za informacijama
- Informacijsko usklađivanje planiranja, kontrole i informiranja
- Upravljački informacijski sustav (MIS), izvještavanje i integracija EOP-a u informacijski sustav
- Cilj navigacije je rješavanje dviju temeljnih zadaća:
  - Određivanje položaja
  - Određivanje kursa prema željenom cilju

Potrebe za informacijama (ciljevi)



Ponuda  
informacija (instrumenti)

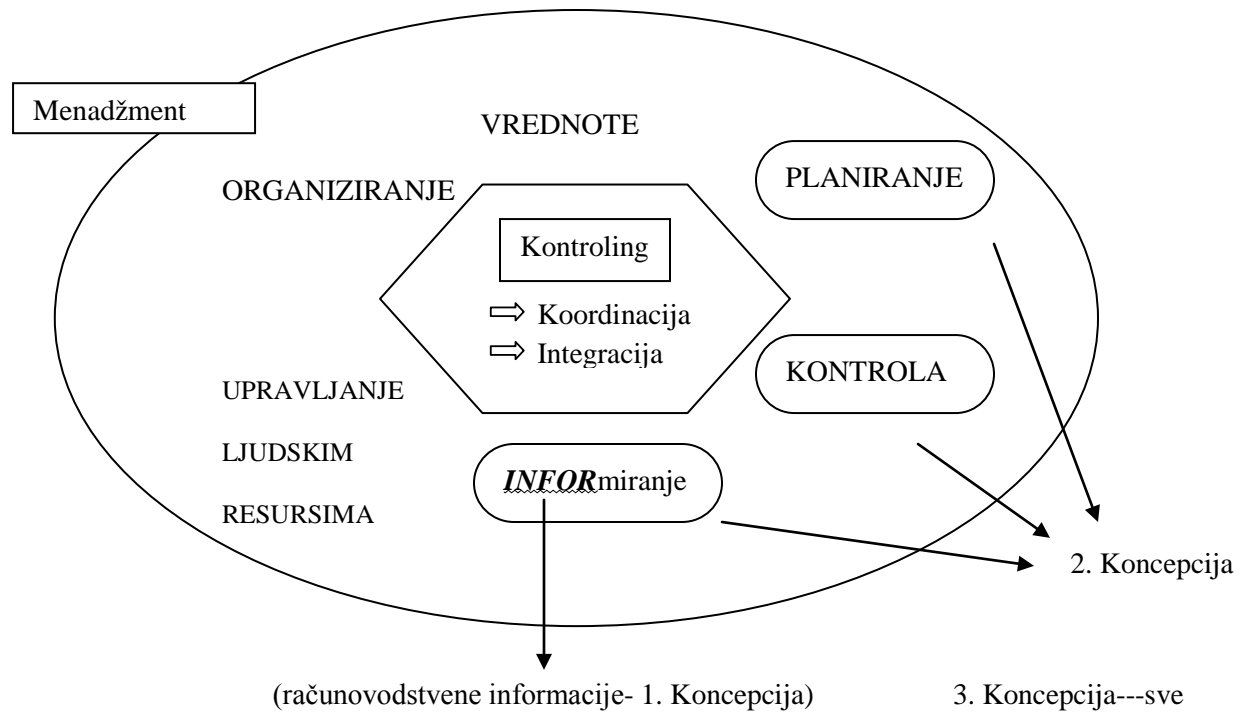
Potražnja za informacijama  
(ponašanje)

➤ Cilj...povećati 7

### *Upravljački orijentirana koncepcija (inovator)*

- Sustav vođenja i sustav izvođenja
- Sustav vođenja - Definiranje ciljeva
  - Planiranje
  - Kontrola
  - Informiranje i izvještavanje
  - Organiziranje
  - Upravljanje ljudskim potencijalima
- Kontroling=harmonizacija (koordinacija i integracija) u sustavu vođenja

### *Kontroling*



## ***PRINCIPI KONTROLINGA***

- Kordinativna i integrativna uloga kontrolinga



### ***Koordinacija***

- Usklađivanje između dvaju ili više dijelova ili procesa na istoj hijerarhijskoj razini (horizontalno usklađivanje)
- Primarna i sekundarna koordinacija
- Sustavno oblikujuća i sustavno povezujuća koordinacija
- Unutarnja i vanjska koordinacija

### ***Integracija (objedinjavanje)***

- Skladno djelovanje i koordinirani razvoj dijelova cijeline na različitim hijerarhijskim razinama prema promjenama okoline (vertikalno usklađivanje)
- Poticanje razvoja parcijalne autonomije dijelova, rukovodeći se razvojem cijeline
- Objedinjavanje i čuvanje obilježja cijeline
- Cjelovitost aktivnosti i prepoznavanje konzistentnosti ukupnog ponašanja
- Vanjska i unutarnja integracija

## ***KONTROLING U PRAKSI***

- Stručna podrška menadžmentu
- Osigurava transparentnost poslovanja
- Usmjeren budućnosti
- Pridonosi jačanju konkurencije

### ***Kontroling – osiguranje racionalnosti menadžmenta***

- Weber/Schäfter (1999.)
  - Racionalnost: odnos sredstvo – cilj
  - Efikasna upotreba sredstava kako bi se ostvario cilj
  - Cilj koncepcije razdvojiti menadžment i kontroling
- Tumačenje:
- Menadžment u upravljanju koristi vlastite kognitivne sposobnosti.
  - One mogu biti ograničene,
    - Ograničenja individualnih sposobnosti
    - Ograničenja motivacije
- Deficiti
- Racionalnosti

### ***Viđenje kontroolinga u praksi***

## ***MENADŽER – KONTROLER***

- Isti ciljevi → vitalnost organizacije
- Različiti putevi → Menadžer: odgovornost za rezultat, projekte, područja  
→ Kontroler: odgovornost za transparentnost i metode

### **AKTIVNOSTI MENADŽERA**

- Vizija, misija, ciljevi
- Planiranje
- Kontrola
- Informiranje
- Organiziranje
- Upravljanje ljudskim resursima

### **KONTROLER ODGOVORAN ZA TO DA SE**

- Definira viziju, misiju, ciljeve
- Planira
- Kontrolira
- Informira
- Organizira
- Upravlja ljudskim potencijalima  
- Uzajamno usklađeno -

### ***Ovisnost kontrolinga o značajkama menadženta***

	da	HTJETI	ne
da			
MOĆI		Rasterećenje	Ograničenje
		Nadopuna	Ograničenje
ne			

### ***Karakteristike menadženta i zadaci kontrolinga „kontroler kao kameleon“***

Rasterećenje:

- Menadžer može i hoće, delegira na kontrolere svoje zadatke (oprez-unutarnja konkurencija)
- Menadžer je čvrst i jak protivnik kontroleru

Nadopuna:

- Menadžer hoće, ali ne može, npr. nema ekonomsko obrazovanje (znanje) ili je dobio kontroling na prijedlog centrale (oprez-povjerenje)
- Menadžeru je važna reputacija kontrolera

Ograničenje:

- Menadžer neće, vlastiti ciljevi su njegov prioritet (radarska kontrola: veća sama njena mogućnost znači pretežito pridržavanje pravila)
- Kontroler je sluga menadžeru

### ***Profil kontrolera i menadžera***

#### **KONTROLER**

- Defenzivan
- Upravlja
- Racionalan
- Jasni argumenti
- Otpor prema rizicima
- Analitičan
- Onaj koji koči

#### **MENADŽER**

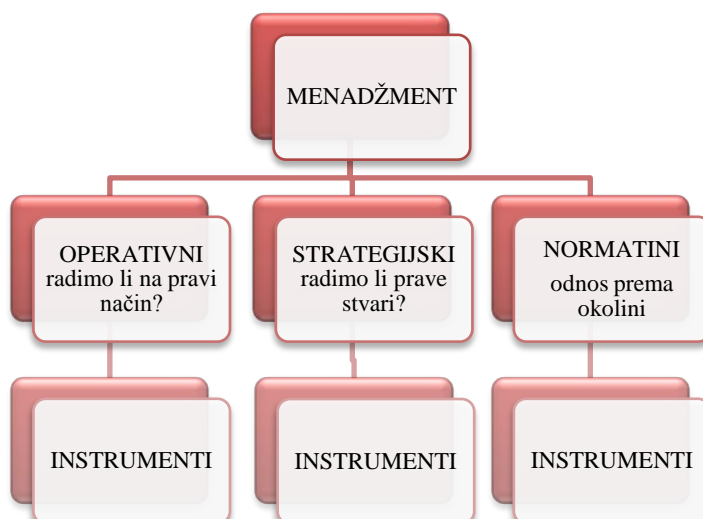
- Ofenzivan
- Oblikuje
- Emocionalan
- Površan
- Otvorenost rizicima
- Intuitivan
- Onaj koji potiče/ubrzava

### ***Kontroling u Hrvatskoj poslovnoj praksi***

- Afirmacija odjela za kontroling
- Poticaj menadžmenta organizacije
- Mlada poslovna funkcija
- Podređena upravi
- 4-5 osoba VSS
- Klasični operativni zadaci
- Instrumenti operativnog menadžmenta
- Introvertirana usmjerenost
- Korisnik menadžment
- Generacija – kontroling prijelaza od računovodstvene prema informacijskoj koncepciji
- Velika očekivanja

# OPERATIVNI KONTROLING

## Menadžment i kontroling

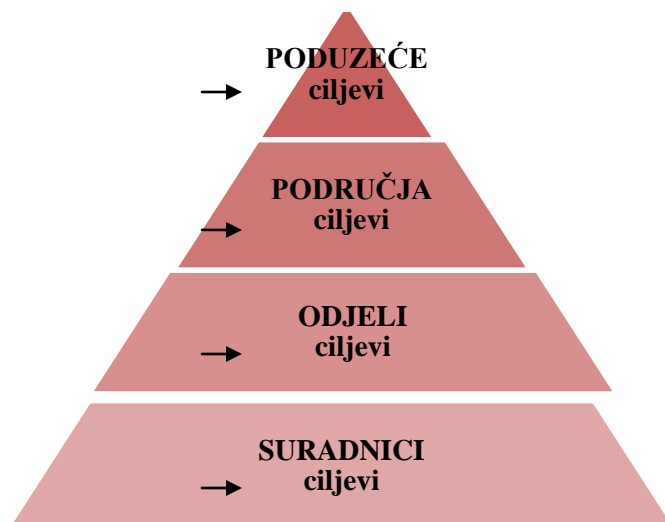


### ***Instrumenti operativnog kontrolinga***

- Ciljevi
- Scoring metoda
- Točka pokrića
- Doprinos pokriću fiksnih troškova
- Operativni plan/proračun

### **Ciljevi**

- Važni su jer bez njih nema:
  - Ciljanih informacija
  - Planiranja
  - Odlučivanja
  - Usmjerene sktivnosti
  - Dogovaranja o ciljevima
  - Odstupanja
  - Korekcije aktivnosti
  - Poboljšanja aktivnosti
- Ciljevi su motivirajući sve dok se ne prekorači određeni stupanj napetosti. Tada dolazi do nepoželjnog efekta „to ionako ne mogu postići“
- CILJEVI SU: kvalitetan izraz o tome koliko se želi
- DIMENZIJE CILJA:
  - Konkretno
  - Realno
  - Mjerljiv
  - Djeljiv
  - Vremenski određen





### ***Definiranje ciljeva KREOL***

***K*** (konkret) – specifični cilj

***R*** (rahmen) – zadani okviri

***E*** (erreichbar) – dostižni, realni ciljevi

***O*** (operationalisiert) – mjerljivi, vrijeme, troškovi, kvaliteta

***L*** (lösungsneutral) – ciljevi ne daju put njihova ostvarenja

### ***Definiranje ciljeva SMART***

***S*** – specifični

***M*** – mjerljivi

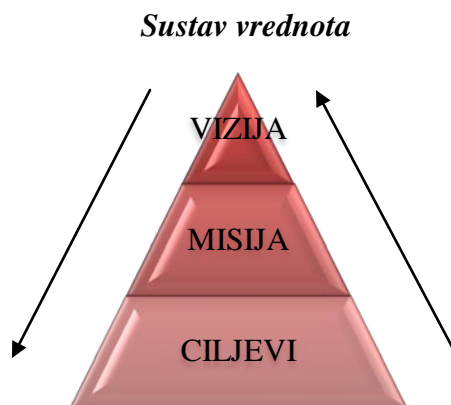
***A*** – atraktivni, motivirajući, pozitivno oblikovani, prihvatljivi

***R*** – realan

***T*** – terminski određen

CILJEVI – točke na putu (milestones)

= INSTRUMENT MENADŽMENTA



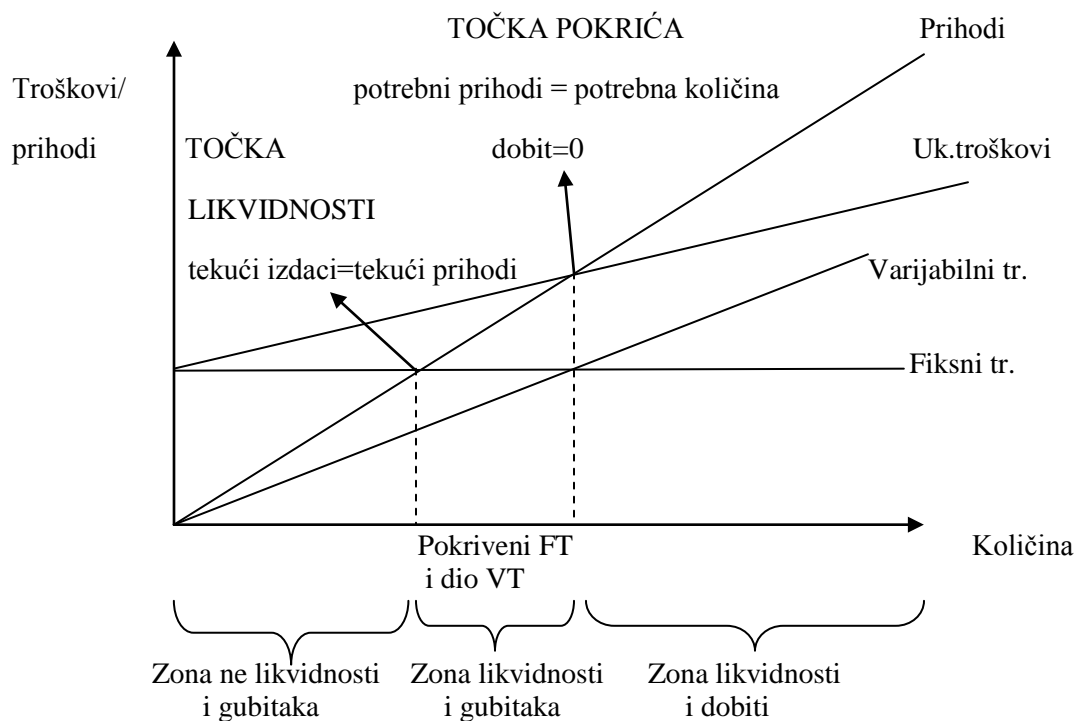
### Scoring - modeli

- Instrument višedimenzionalnog vrednovanja alternativa
- Nadopuna usporedbi troškova doprinosu pokrića i investicijskim obračunima } kada se neke novčane posljedice ne mogu točno utvrditi.
- Pomoć u odlučivanju putem sustavnog prikazivanja koraka rješavanja problema

Koraci:

- Definiranje ciljeva – optimalno održavanje 100%
- Analiza i vrednovanje ciljeva
  - Kvaliteta održavanja 50%
  - Planiranje održavanja 10%
  - Vremenski aspekt održavanja 10%
  - Sigurnost održavanja 20%
  - Osoblje održavanja 10% } = ponderi,  $\Sigma = 100\%$
- Istraživanje alternative koja može udovoljiti parcijalnim ciljevima
- Izbor alternative

### Točka pokrića

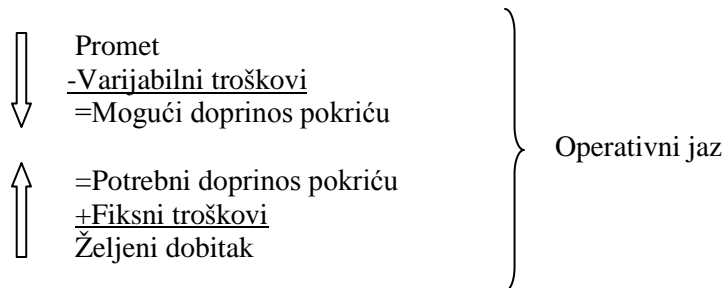


### **Račun doprinosa pokrića**

Prihodi  
- Rashodi  
= Doprinosa pokriću  
- Fiksni troškovi  
=REZULTAT

Empirijsko istraživanje 1998. U Austriji:  
69% poduzeća koristi sustav punih troškova

### **Operativni jaz**



### **Stupnjevani doprinosa pokriću fiksnih troškova**

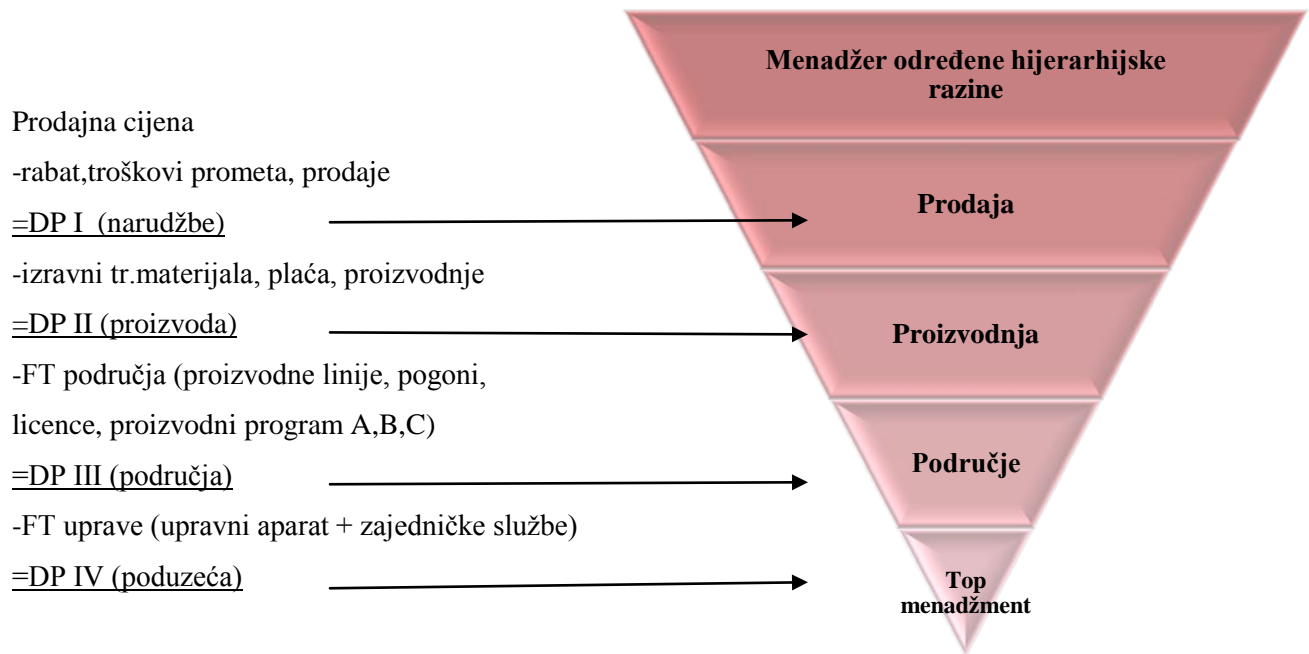
Odgovara na pitanja:

- Pokriva li rezultat pojedinih proizvoda njihove FT
- Jeli preostali DP dovoljan za pokriće FT grupe proizvoda
- Preostaje li dovoljno DP za pokriće općih FT

Prodajna cijena  
-rabat, VT prometa  
=DP narudžbe  
-VT proizvoda  
=DP proizvoda  
-FT proizvodnje  
=DP proizvodnje  
-FT poduzeća  
DP poduzeća (rezultat)

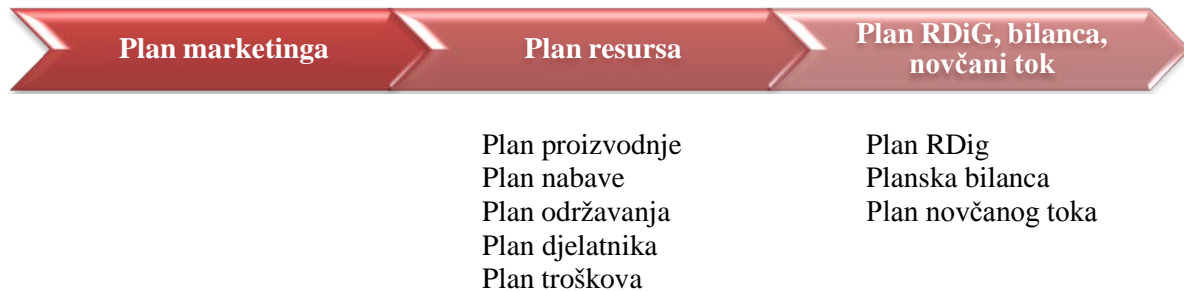
## ***Sustav nagrađivanja i doprinos pokriću FT***

- Motiv: odgovornost samo za područje na koje se može utjecati

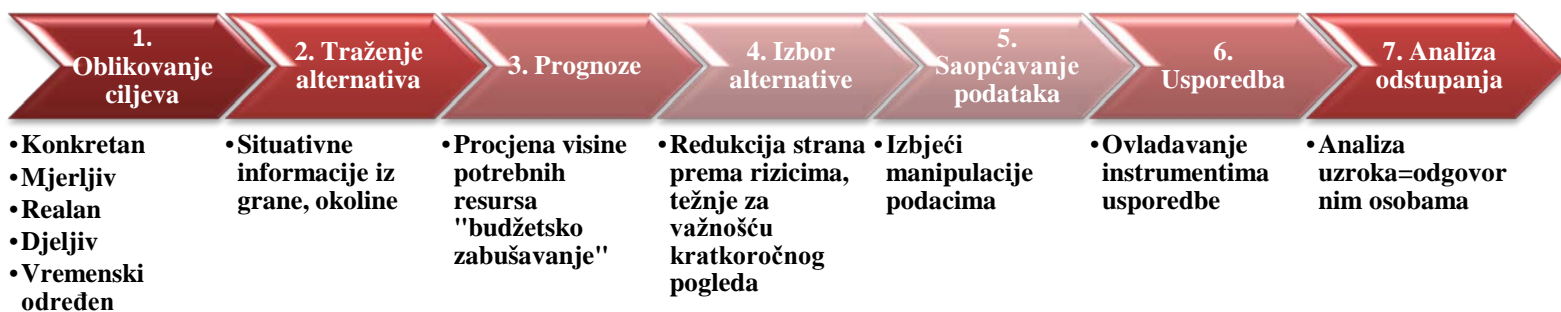


DP zanemaruje: vjernost kupaca i vezane proizvode (njihovu proizvodnju)

## ***Operativno planiranje***



## ***Proces izrade proračuna***



## ***Sustav planiranja***

### **➤ KOORDINACIJA**

- Unutarnja
  - Obračunske cijene (transferne cijene)
  - Proračun
- Vanjska
  - Usklađivanje sustava planiranja s drugim podsustavima menadžmenta
  - Stvaranje preduvjeta za uvođenje sustava planiranja i njegova izgradnja
  - Stvaranje koordinacijskih organa
  - Sastavljanje priručnika za proračun
  - Usklađivanje sustava vrednota i sustava planiranja
  - Utvrđivanje nositelja i slijeda procesa planiranja

### **➤ INTEGRACIJA**

- Stvaranje sklada među hijerarhijskim razinama

## ***Sustav kontrole***

### ***Svrha kontrole***

- Dokumentiranje (npr. plaćeni računi)
- Spoznaja o približavanju - udaljavanju od cilja (npr. termometar – bolest – zdravlje)
- Informacije za odlučivanje (razina goriva u automobilu)
- Osiguravanje postizanja zadanih ciljeva i provođenje planova (signalizira odstupanje-skretanje od plana)
- Utjecanje na ponašanje ljudi i usmjeravanje procesa (motiviranje)

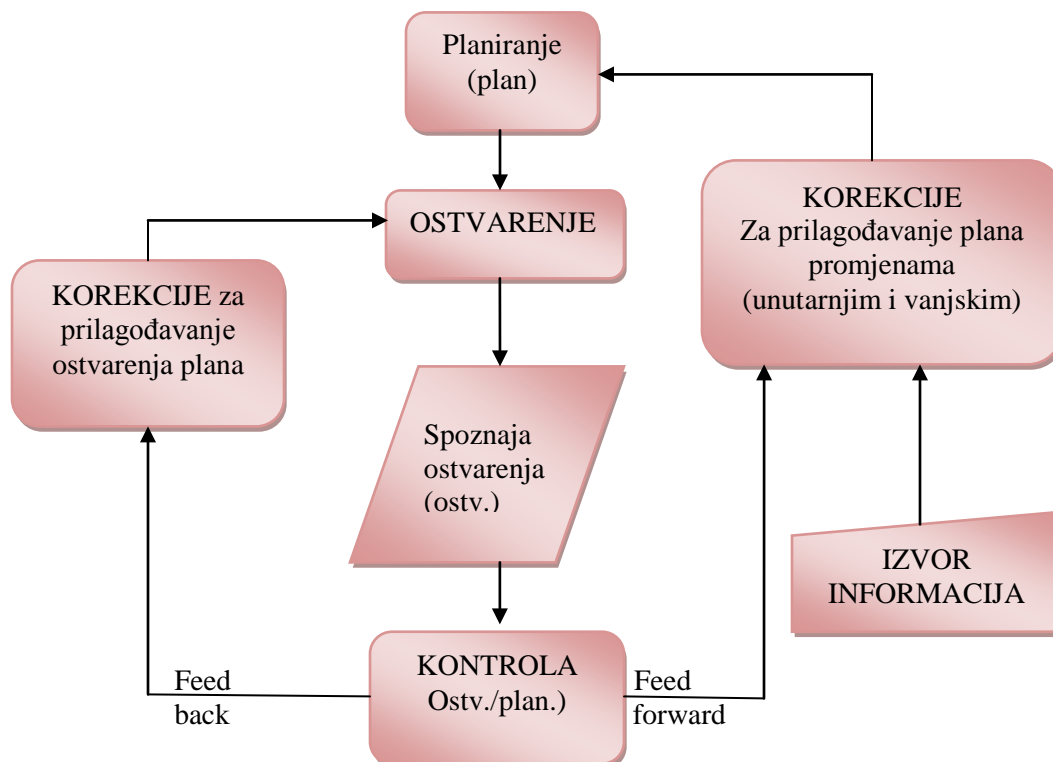
### ***Funkcije kontrole***

- Promatranje (svrsihodno prikupljanje podataka)
- Prosuđivanje (ocjenjivanje, djeluje na ponašanje članova)
- Preventacija (izbjegavanje nepoželjnog ponašanja)

## Proces kontrole



## Proces planiranja i kontrole



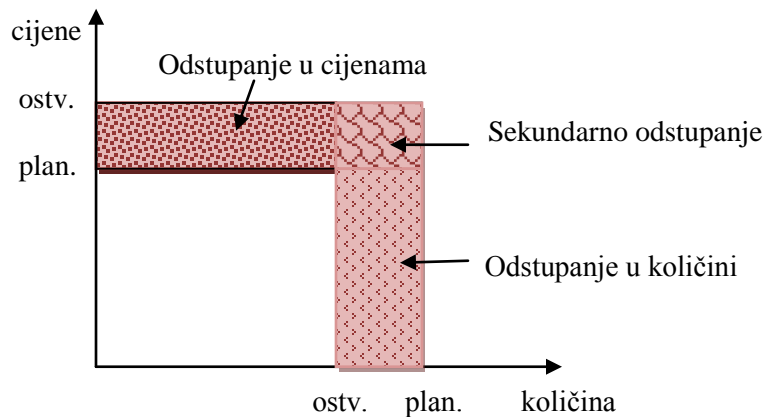
### ***Ciljevi kontrole***

- Utjecati na buduće ponašanje i rezultate
- Spoznaja orijentirana na:
  - JEST (feed-back kontrola)
    - služi ostvarenju plana i normi (promjena JEST)
  - TREBA (feed-forward kontrola)
    - služi prilagođavanju ili ponovnom oblikovanju plana i normi (promjena TREBA)

Analiza odstupanja:

OSTVARENO	OSTVARENO	PLANIRANO	PREDVIĐANJE	PLANIRANO
<ul style="list-style-type: none"><li>• 1.-3.mj.</li><li>• T-1 (prošle god.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 1.-3.</li><li>• T</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 1.-3.</li><li>• T</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 1.-7.</li><li>• T</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 1.-7.</li><li>• T</li></ul>

### ***Primarno i sekundarno odstupanje***



### ***Objekti kontrole***

= aktivnosti izvođenja

- Kontrola procesa - odstupanje od pravila
  - važna za informiranje, organiziranje i upravljanje ljudskim potencijalima
- Kontrola rezultata - odstupanje od cilja
  - važna za planiranje

## ***Informacijski sustav***

- Kako prikupljati relevantne informacija?
- Kako sažeto prikazati informacije?
- Kako odabrati najvažnije?

Područja:

- INTERNO
  - Računovodstvo (kvantitativni, monetarni podaci)
    - Financijsko
    - Troškova i učinaka (upravljačko rač.)
  - Funkcije (kvantitativni + kvalitativni podaci)
- EKSTERNO
  - Podaci o grani
  - Podaci o širokoj okolini

### ***Računovodstvo troškova i učinaka („odjelo po mjeri“)***

- Puni troškovi
- Djelomični (parcijalni) troškovi – doprinos pokriću FT (jednostavni, stupnjevani)
- Granični planski troškovi
- Relativni pojedinačni troškovi
- Procesni troškovi
- Ciljni troškovi
- Troškovi životnog vijeka proizvoda

### ***ABC analize***

- Fokusiranje na ono što je najvažnije
- A – najvažnije (Paretovo pravilo 80-20)
- B – manje važno
- C – gotovo nevažno

Koraci:

- Definiranje kriterija prema kojem se određuje važnost problema za cilj
- Uređivanje grupa/elementa u padajućem redosljedu
- Analizom se istražuje tržište nabave materijala, snižavaju se sigurnosne zalihe, organizira se nabava po principu JIT,...
- Rezultat primjene ABC analize može se prikazati Lorenzovom krivuljom

### ***Sustav izvještavanja***



## ***Zahtjevi u sustavu izvještavanja***

### ***Pokazatelji ranog upozorenja***

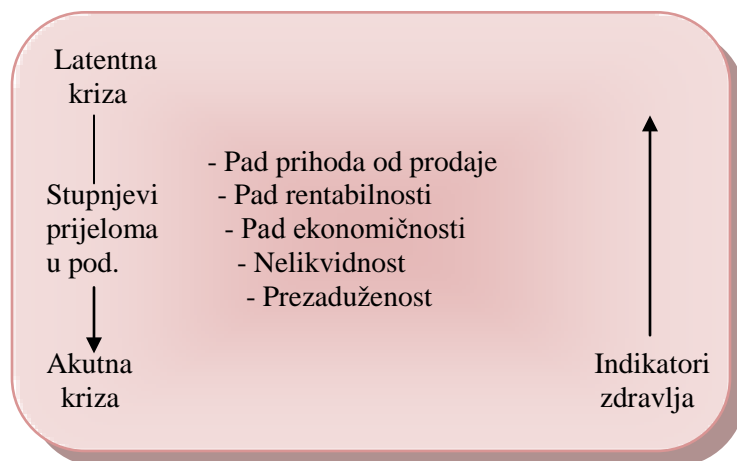
Minimum indikatora ranog upozorenja

- Vertikalna struktura kapitala (vlasništvo)
- Rentabilnost ukupnog kapitala (ROI)
- Faktori zaduženosti (dinamički pokazatelji likvidnosti)

Analiza senzitivnosti: (važnost samofinanciranja)

- Mali pad prometa, velike posljedice

### ***Bilančni indikatori ranog upozorenja***



## ***Sustav izvještavanja***

Uloga kontrolinga:

- Stručna podrška u definiranju i realizaciji:
  - Sadržaja
  - Opsega
  - Oblika
  - .....