



# Pogledi

ICV International Controller Association (Međunarodnog udruženja controllera) i  
IGC International Group of Controlling (Međunarodne grupe za controlling)

# Suština controllinga – Pogledi ICV i IGC

## Povod za izradu ovog dokumenta

Controlling je jedan od ključnih faktora uspeha za kompanije u zemljama nemačkog govornog područja. Međutim, često postoje nejasnoće oko toga šta je zaista suština controllinga. Stoga je cilj ovog dokumenta da pruži savremeno viđenje pojma controllinga i uloge controllera. Njime se istovremeno definiše i stav ICV International Controller Association (Međunarodnog udruženja controllera) i IGC International Group of Controlling (Međunarodne grupe za controlling)

Naša polazna tačka je razumevanje controllinga koji je razvio Albrecht Deyhle. Njega karakterišu tri osobine: ciljno orijentisana kontrola, controlleri i menadžeri koji deluju kao tim, i interakcija između analitike i kvalitativnih faktora. Od kada su osnovne ideje Albrechta Deyhlea po prvi put formulisane, praktična primena controllinga se brzo širila. Istovremeno je doživela i promenu i dalji razvoj. Naročito je došlo do novih kretanja u pogledu delokruga (strategija, rizik, održivost), buduće orijentacije (npr. rano upozoravanje) i uloge controllera (proaktivan, zajednička odgovornost). Pored toga, a sigurno u velikim kompanijama, controlleri kao grupa („zajednica controllera“) danas igraju suštinski važnu ulogu.

Stoga se u ovom dokumentu razmatraju osnovne ideje Albrechta Deyhlea i, s obzirom na pomenuta kretanja i naučnu raspravu u toj oblasti, daje kratak i savremen pogled na koncept controllinga.

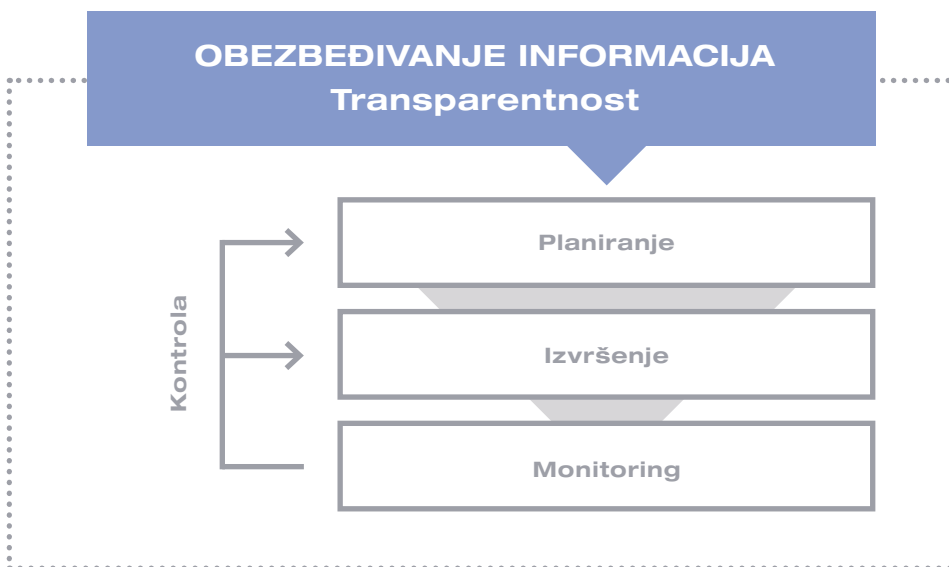
## Controlling

Controlling je upravljačka aktivnost. Ona znači rukovoditi se ciljevima i usmeravati sve odluke ka ostvarenju tog cilja. Stoga su od centralnog značaja prakse planiranja i obračuna kao i monitoring i kontrola. To važi za svaku pojedinačnu upravljačku odluku kao i za upravljanje kompanijom u celini.

U ovom drugom slučaju, važno je osigurati da procesi obezbeđivanja informacija, planiranja i kontrole budu međusobno tesno povezani:

- |   |   |
|---|---|
| <p>1) Proces odlučivanja koji se sprovodi u sklopu planiranja i razvoja strategije definiše ciljeve i sredstva kojima se oni mogu ostvariti. Pored toga, bavljenje budućnošću vezano za ovaj proces dovodi do bolje sposobnosti da se uspešno nosite sa situacijom kada stvari ne ispadnu kao što je planirano.</p> <p>2) Kontrola podrazumeva praćenje da li će ciljevi biti ostvareni i, ako neće, utvrđivanje zašto je tako. Uvidi koji se steknu iz monitoringa treba da se</p> | <p>primene da bi se što pre intervenisalo i potom poboljšalo izvršenje i planiranje.</p> <p>3) Planiranje i kontrola zajedno određuju granice pojedincima u kompaniji, a upravo to istovremeno omogućava slobodno odlučivanje menadžera i decentralizovanu inicijativu.</p> <p>4) Zbog složenosti procesa upravljačke kontrole, veoma je važno da se ideja controllinga usadi u glave svih zaposlenih („ubediti zaposlene da se pridruže“).</p> |
|---|---|

Slika 1:  
 Ciklus menadžment  
 kontrole



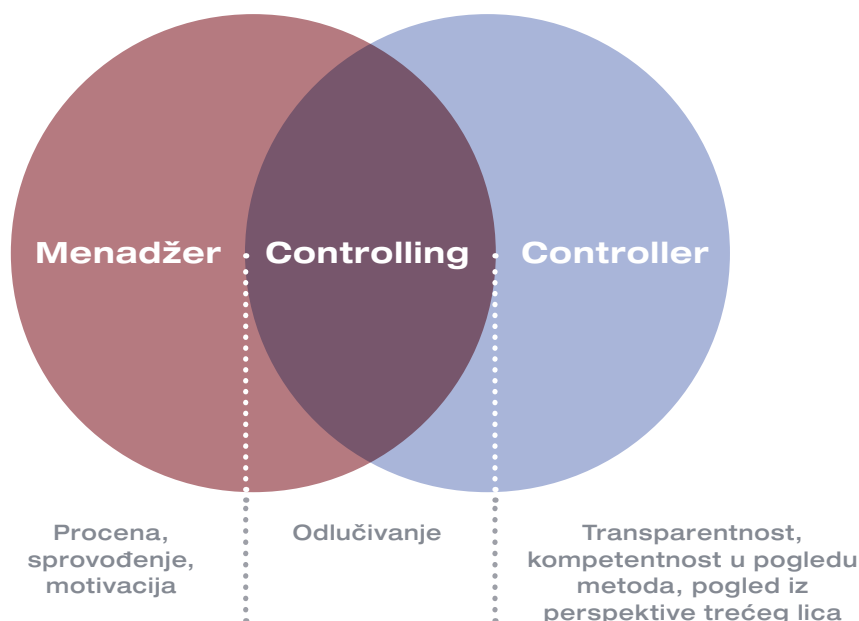
Controlling treba da se odvija gde god postoje ciljevi koje treba ostvariti. Zbog toga je controlling bitan ne samo za profitno orjentisane kompanije već i za neprofitne i državne organizacije. Razlikuju se samo osnovna vrsta cilja i, kao posledica toga, definicija učinka („i onoga što smatrate dobrim učinkom“).

Razmišljanje u smislu odnosa između sredstava i cilja podrazumeva dugoročan i holističan pogled na održivost ostvarivanja ciljeva. Prema tome, velika važnost se pridaje ne samo finansijskim već i nefinansijskim ciljevima i, istovremeno, svim bitnim akterima korporativnog upravljanja srazmerno njihovoj ulozi u obezbeđivanju dugoročnog učinka. Razmišljanje u smislu odnosa između sredstava i cilja i baziranje svih odluka na njihovim posledicama po

učinak čine srž racionalnog menadžmenta i predstavljaju suštinski važne aktivnosti za svakog pojedinačnog menadžera. Stoga controlling nije aktivnost koja je ograničena na controllere niti na bilo koju drugu funkciju podrške menadžmentu.

Controlling ne može postojati bez menadžmenta. Budući da je controlling tako važan i složen, ima smisla da se menadžerima pruži pomoć na tom zadatku. Tu podršku uglavnom pružaju controlleri. Dakle, interakcija između menadžera i controllera jeste ono što čini controlling, kao što to pokazuje Albrecht Deyhle u svom „klasičnom“ modelu saradnje. Mada se ne uklapaju svi menadžeri u profil dominantnog intuitivnog preduzetnika – donosioca odluka kojeg implicira Albrecht Deyhle, oni ipak mogu da imaju koristi od kolege koji se fokusira na njihove konkretne prednosti i slabosti.

Slika 2:  
Model saradnje  
Albrechta Deyhle



## Podrška menadžmentu od strane controllera

Controlleri podržavaju menadžere na *razne načine*. Oni rasterećuju menadžere tako što preuzimaju određene zadatke (npr. organizovanje aktivnosti planiranja ili obezbeđivanje informacija). Oni dopunjavaju menadžere tako što deluju kao ekonomska savest. Oni sprečavaju menadžere da donose neefikasne odluke koje se zasnivaju na interesima odeljenja ili ličnim interesima. Prilikom obavljanja tih raznih zadataka, controlleri teže tome da osiguraju racionalnost korporativnog upravljanja. Controlleri podržavaju menadžere *individualno*. „Univerzalne“ usluge ne odgovaraju zahtevima menadžera. Svaki menadžer ima drugačije upravljačke sposobnosti, sklonosti i iskustvo. Controlleri treba da se prilagode individualnosti svakog menadžera na odgovarajući način.

Controlleri podržavaju menadžere *sveobuhvatno*. U principu, njihovo polje interakcije obuhvata čitav spektar nadležnosti menadžera. Sve menadžerske aktivnosti imaju ekonomski uticaj. Ne bi imalo smisla da se isključe neke aktivnosti ili da se uključe „slepe zone“. Stoga rad controllera daleko prevazilazi brojeve. Na njihovom dnevnom redu se rame uz rame sa strategijom, organizacijom i kulturom pojavljuju sistemi motivacije i stimulacije. Upravo je ovaj široki spektar podrške menadžmentu ono što čini rad controllera, a taj spektar je znatno uvećan u poslednjih nekoliko godina. Krajnji rezultat je imidž controllera kao sveobuhvatnog pratioca menadžera; „*partnera menadžmenta*“ odnosno „*poslovnog partnera*“.

Slika 3:  
 Controller kao podrška  
 menadžeru po  
 Weberu i Schäfferu



Saradnja između menadžera i controllera u ovoj vrsti poslovnog partnerstva trebalo bi da bude na ravnopravnoj osnovi. Mada menadžeri određuju smer za ostvarivanje ciljeva kompanije, controlleri snose zajedničku odgovornost. Zato controlleri ne bi trebalo da pasivno čekaju na instrukcije menadžera već da deluju kao *proaktivni, komplementarni partneri menadžmenta*. To važi za rutinske poslove kao i za nova fundamentalna kretanja, npr. uspostavljanje orijentacije ka ekonomskoj vrednosti ili održivosti u korporativnom upravljanju. Glavni aspekt uloge poslovnog partnera jeste da identifikuje i promoviše te teme. Sve je važnije da controlleri postignu ravnotežu između, s jedne strane, svog aktivnog učešća u procesu upravljanja i davanja ličnih ideja i, s druge strane, svoje restriktivne funkcije kao čuvara interesa kompanije i kritičkog sparing partnera („*učešće nasuprot nezavisnosti*“). Controlleri moraju da budu u stanju da obavljaju obe funkcije.

## Glavne oblasti podrške menadžmentu

Rad controllera se fokusira na razne teme od kojih je većina nabrojana u izjavi o misiji controllera i modelu procesa controllinga Međunarodne grupe za controlling (IGC). Controlleri obezbeđuju *ekonomsku transparentnost* („Controlleri obezbeđuju transparentnost poslovnih rezultata, finansiranja, procesa i strategije i tako doprinose većoj ekonomskoj delotvornosti.“). Da bi to ostvarili, oni moraju ne samo da obezbeđuju brojčane podatke i merila već i da ih na odgovarajući način saopštavaju drugima. Nije dovoljno samo snabdeti menadžment informacijama. Controlleri ipak treba da osiguraju da se te informacije pravilno razumeju i koriste. Controlleri su čuvari brojčanih podataka o poslovanju („jedinog izvora istine“) a odgovorni su i za njihovo definisanje i obezbeđivanje njihovog kvaliteta.

Controlleri daju značajan doprinos *racionalnom korporativnom upravljanju* („Controlleri moderiraju i osmišljavaju controlling proces definisanja ciljeva, planiranja i upravljačke kontrole tako da svaki nosilac odlučivanja može da deluje u skladu s dogovorenim ciljevima.“). U tekućem *procesu planiranja* controllerima se dodeljuju dva zadatka: upravljanje procesom planiranja (od definisanja tog procesa do dokumentovanja rezultata) i davanje doprinosa u vidu sadržaja (od izrade plana do kritičke diskusije i revizije planova).

Controlleri se suočavaju s naročitim izazovom u koordiniranju raznih manjih jedinica koje učestvuju u procesu i njihovih menadžera s jedne strane i raznih nivoa planiranja s druge strane – od strateškog planiranja, preko srednjoročnog planiranja i kapitalnog budžetiranja pa sve do godišnjeg procesa budžetiranja („Controlleri koordiniraju sekundarne ciljeve i s njima povezane planove na sveobuhvatan način.“). Controllerima se dodeljuju i razni zadaci u sklopu njihove funkcije monitoringa. Oni se kreću od saopštavanja varijansi do obezbeđivanja da se preduzmu korektivne mere.

Controlleri su odgovorni za odgovarajući *oblik* i interakciju *svih sistema menadžment kontrole* kao i za unapređenje tih sistema („Controlleri razvijaju i održavaju sisteme controllinga.“ – „Controlleri organizuju sistem izveštavanja koji je orijentisan ka budućnosti i obuhvata kompaniju kao celinu.“). To je složen, analitički izazovan upravljački zadatak a menadžment često nema vremena, interesovanja i stručnosti da ga obavi („controller kao specijalista za metode i sisteme“).

Pored controllerovog rutinskog skupa zadataka, pojavljuje se sve više aktivnosti „od slučaja do slučaja“ koje se mogu okarakterisati kao individualno konsultovanje vezano za neku odluku ili projekat. Ove aktivnosti se bave raznim menadžerskim temama, od analiza tržišta do podrške implementaciji novih poslovnih procesa. I ovde su controlleri odgovorni za obezbeđivanje ekonomske transparentnosti kao i za pokušaj da se dođe do racionalnih odluka koje podržavaju ciljeve kompanije. Kod svih pomenutih oblasti podrške menadžmentu bitno je delovati na *način orijentisan ka budućnosti*. Retrospektivna pitanja nisu od velike pomoći.

Ključna stvar je da se znaš šta će se dogoditi u budućnosti, ne samo u smislu planiranja već i u smislu monitoringa. Osim toga, dokle god je budućnost izuzetno neizvesna i promenljiva, controller u ulozi poslovnog partnera treba da radi sledeće:

- 1) Da sisteme controllinga jače fokusira na promenljivost: naročito važni postaju vodeći indikatori, prognoze a posebno kontinuirane prognoze, informacioni sistemi za praćenje rizika, kao i planiranje scenarija i stohastičke analize;
- 2) Da održava ekonomičnost a time i fleksibilnost controllinga: stoga treba da se ograniči detaljnost planiranja i budžetiranja a glavna merila treba da budu povezana sa strategijom;
- 3) Da unapređuje fleksibilnost fiksnih troškova kao i poslovnih modela na kojima se oni zasnivaju.

## Zahtevi pred controllerima

Da bi controlleri pružali sveobuhvatnu podršku menadžerima, potreban im je širok spektar veština koje se mogu svesti na šest osnovnih sposobnosti. One već čine osnovu „klasičnog“ dijagrama Albrechta Deyhleja o zahtevima posla a postaju još i važnije za controllera kao poslovnog partnera:

Slika 4:  
 Ključne kompetencije  
 controllera



- 1) Controllerima su potrebne *analitičke sposobnosti*. Te sposobnosti su potrebne za pretvaranje ideja u brojeve kao i za razumevanje složenih planova i analiza varijansi. Analitičnost je naročito važna prilikom komunikacije s intuitivnim menadžerima („osećaj“).
  - 2) Controlleri treba da imaju dobro poznavanje čitavog spektra *menadžment sistema za merenje i kontrolu*. To važi za svaki pojedinačni sistem, a naročito za način na koji oni međusobno komuniciraju („sistemi za menadžment kontrolu kao paket“).
  - 3) Controlleri treba da budu sposobni da *komuniciraju na odgovarajući način*. Nije važno šta se kaže već kako se kaže. Controlleri koji ne mogu da rašire svoju poruku doživjeće neuspeh.
  - 4) Controlleri treba da se *prilagođavaju individualnim karakteristikama menadžera*.
- To važi za njihove profesionalne veštine i sklonosti kao i za njihov stav. Stoga za controllere nisu dovoljne samo analitičke sposobnosti. Jednaka pažnja treba da se posveti „logici“ i „psihologiji“.
- 5) Da bi controlleri pomagali menadžerima na ravnopravnoj osnovi, treba da imaju zadovoljavajući *nivo poznavanja poslovanja*. Da bi poznavali postojeće upravljačke funkcije, controlleri treba da razumeju prirodu posla menadžera. U suprotnom će brojčani podaci ubrzo postati besmisleni i „anemični“.
  - 6) Controlleri treba da budu *čvrsti*. Uprkos svojoj ulozi partnera, controlleri treba da budu nepodmitljivi i neutralni prema pojedinačnim menadžerima kao i da mogu da pokažu da „imaju kičmu“ u slučaju sukoba. Osim toga, treba da razviju i održavaju etiku „arbitra“ kada koordiniraju razne menadžere.

## Interakcija controllera

Controlleri ne mogu sami da obavljaju svoje zadatke. Oni saraduju s drugim funkcijama podrške menadžmentu (npr. računovođama) a u većini slučajeva i sa drugim controllerima. U slučaju drugih vršilaca usluga za menadžment neophodno je da postoji tesna saradnja. Konkurentsko ponašanje je štetno za sve strane. Controlleri mogu da budu uspešni samo kroz saradnju.

Ako jedna kompanija ima više controllera, treba na odgovarajući način organizovati Odeljenje za controlling. Taj proces počinje izjavom o misiji a kreće se od uspostavljanja zajednice controllera do utvrđivanja proceduralnih odnosa i linija nadležnosti u Odeljenju za controlling.