



# Principy controllingu

podle Mezinárodní asociace pro controlling (ICV)  
a Mezinárodní organizace pro controlling (IGC)

# Podstata controllingu – Perspektiva ICV a IGC

## Motivace pro tuto studii

V německy mluvících zemích je controlling klíčovým faktorem pro úspěch společnosti. Často však panují nejasnosti ohledně toho, co je jeho podstatou. Cílem této studie je proto podat současný pohled na význam pojmu „controlling“ a na roli controllera. Současně jsou v ní prezentována stanoviska Mezinárodní asociace pro controlling (Internationaler Controller Verein, ICV) a Mezinárodní organizace pro controlling (International Group of Controlling, IGC).

Ve studii vycházíme z pojetí controllingu od Albrechta Deyhleho. V tomto přístupu je controlling charakterizován těmito vlastnostmi: cílově orientované řízení, týmová práce controllerů a manažerů, souhra analýzy a měkkých faktorů. Od doby, kdy Albrecht Deyhle tyto klíčové myšlenky zformuloval, se praktická aplikace controllingu rychle rozšířila. Současně controlling prošel změnami a vývojem. Nové trendy se objevily zejména v rozsahu aktivit (strategie, riziko, udržitelnost), v orientaci na budoucnost (př. včasné varování) a v tom, jaká je role controllera (proaktivita, spoluodpovědnost). Dále je dnes – zejména ve velkých společnostech – velký důraz kladen na roli controllerů jako skupiny (controllingová komunita).

Tato studie tedy analyzuje základní myšlenky Albrechta Deyhleho a ve světle výše uvedených trendů a odborné debaty stručně představuje aktuální pohled na koncept controllingu.

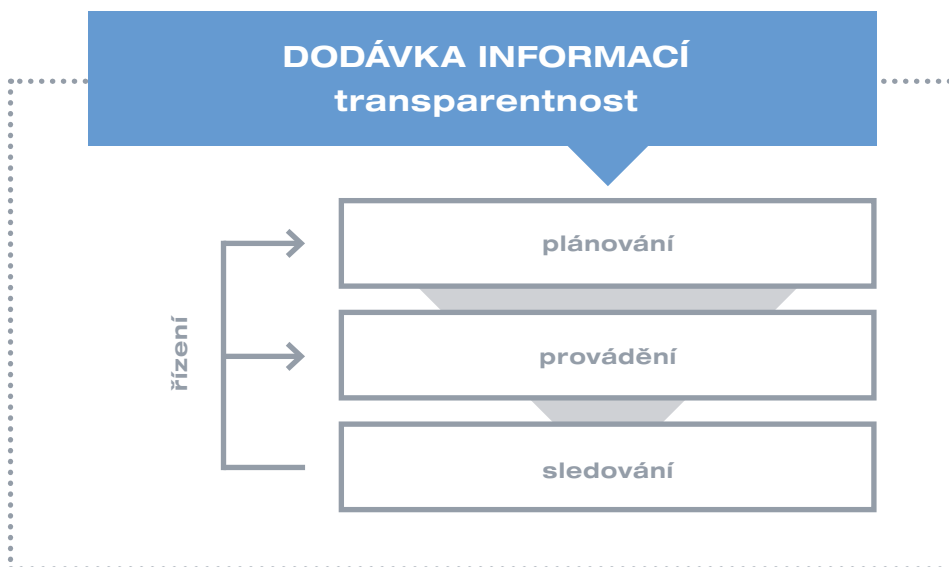
## Controlling

Controlling je řídicí činnost. To znamená, že jeho hnací silou je cíl a rozhodování jsou vedena snahou jej dosáhnout. V důsledku toho mají plánování, kalkulační ceny i sledování stěžejní význam. Platí to pro každé individuální rozhodnutí jednotlivce, i pro řízení korporace jako celku.

Ve druhém z výše zmíněných případů je důležité zajistit, aby procesy poskytování informací, plánování a kontroly byly úzce provázané:

- 1) Proces rozhodování, prováděný jako součást strategického plánování, definuje cíle a prostředky k dosažení těchto cílů. Zabývá se budoucností, které je s tímto procesem spojené, navíc zvyšuje schopnost zareagovat, pokud se věci vyvinou jinak, než bylo původně plánováno.
- 2) Kontrola zahrnuje sledování toho, zda bude dosaženo stanovených cílů, a hledání důvodů, proč jich případně dosaženo nebylo. Přehled získaný tímto sledováním by měl být využit ke včasným reakcím a následně ke zlepšení výkonu a plánování
- 3) Plánování a kontrola společně nastavují limity jednotlivcům v korporaci, čímž současně umožňují manažerskou volnost a decentralizovanou iniciativu.
- 4) Kvůli komplexnosti manažerského řízení je velmi důležité ukotvit filozofii controllingu v myslích všech zaměstnanců („přesvědčte zaměstnance, aby se připojili“).

Obrázek 1:  
Cyklus  
manažerského  
řízení



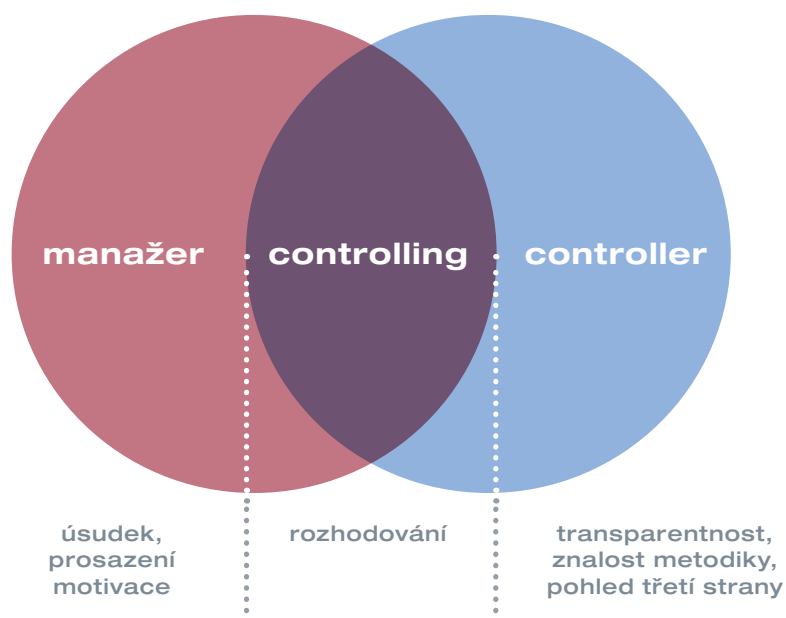
Controlling by měl být všude tam, kde existují cíle, kterých má být dosaženo. Controlling je relevantní nejen pro společnosti zaměřené na zisk, ale i pro neziskové a veřejné organizace. Liší se pouze typem sledovaného cíle, a v důsledku toho obsahem pojmu výkonnost. („Co považujete za dobrou výkonnost?“).

Myšlení v rámci vztahu „prostředky-cíl“ znamená dlouhodobou a holistickou perspektivu zaměřenou na udržitelnost dosahování cílů. V souladu s tím je velký význam přiřazen nejen finančním, ale i nefinančním aspektům a současně také všem relevantním zájmovým skupinám (stakeholders) korporátního managementu, a to na základě jejich role při zajištění dlouhodobé výkonnosti. Myšlení v kontextu vztahu prostředky-cíl a rozhodování na základě

důsledků pro výkonnost tvoří jádro racionálního řízení a je důležitou činností pro každého individuálního manažera. Controlling proto není činnost vyhrazená jen controllerům, a ani to není jiná podpůrná oblast řízení.

Controlling nemůže existovat bez managementu. Protože controlling je tak důležitý a komplexní, je vhodné manažery v tomto úkolu podpořit. Podporu poskytují převážně controlleri. Controlling proto zakládá právě souhra mezi controllery a manažery, jak ukazuje Albrecht Deyhle ve svém „klasickém“ množinovém diagramu průniku. Ačkoliv ne všichni manažeři jsou podnikateli, kteří se, jak předpokládá Albrecht Deyhle, rozhodují převážně podle své intuice, může jim jejich partner, zaměřený na jejich specifické silné a slabé stránky, být ku prospěchu.

Obrázek 2:  
Množinový diagram průniku podle Albrechta Deyhleho



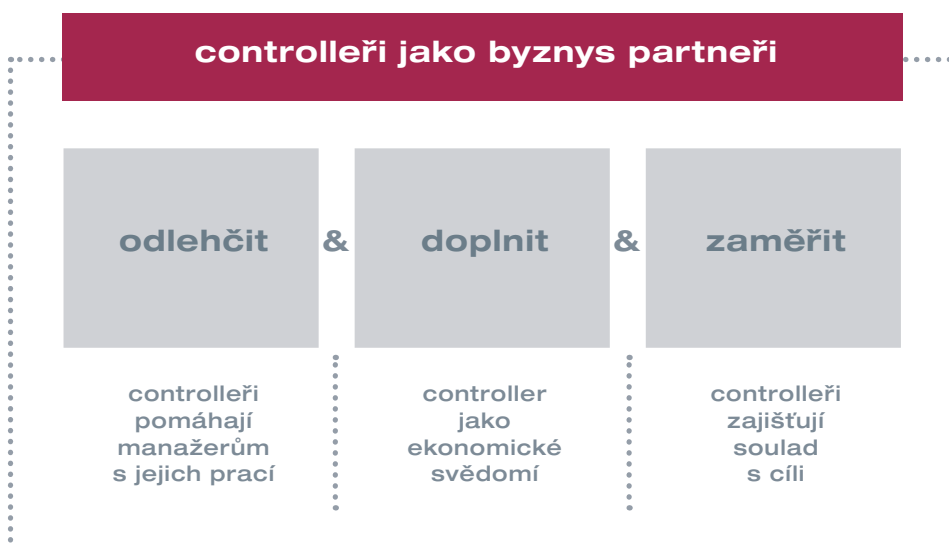
## Podpora managementu controllery

Controlleri podporují manažery *mnoha způsoby*. Ulehčují manažerům přejímáním specifických úkolů (např. organizování plánovacích činností nebo poskytování informací). Doplníjí manažery tím, že se chovají jako ekonomické svědomí. Zabraňují manažerům přijímat neefektivní rozhodnutí založená na zájmech divize nebo jednotlivce. Prováděním těchto rozličných úkolů se controlleri snaží zajistit racionalitu korporátního řízení.

Controlleři podporují manažery způsobem šitým na míru konkrétnímu manažerovi. „Konfekční“ služby nesplňují požadavky manažerů. Každý manažer má různé manažerské dovednosti, preference a zkušenosti. Controlleři se proto musí přizpůsobit individualitě každého manažera.

Controlleři podporují manažery komplexně. Jejich pole působnosti obecně pokrývá odpovědnost manažerů v plné šíři. Veškeré aktivity managementu mají ekonomický dopad. Není důvod některé aktivity vylučovat nebo zahrnout „slepá místa“. Práce controllera proto překračuje rámec čísel. Motivační a odměňovací systémy stojí na seznamu jejich úkolů po boku strategie, organizace a kultury. Přesně takto široký rozsah podpory managementu určuje práci controllerů, přičemž jeho šíře významně roste v posledních letech. Konečným důsledkem je obraz controllera jako komplexního společníka manažerů (management partner nebo byznys partner).

Obrázek 3:  
Podpora  
managementu  
controllery podle  
Webera/Schäffera



Spolupráce mezi manažery a controllery v tomto byznys partnerství by měla být založena na vzájemné shodě. Zatímco manažeři určují směr pro dosažení cílů společnosti, controlleři nesou spoluodpovědnost. Proto by controlleři neměli pasivně čekat na pokyny od manažerů, ale jako proaktivní partneři by měli management doplňovat. Týká se to rutinních obchodních aktivit, ale i nových zásadních směrů, jako např. vytvoření orientace na ekonomickou hodnotu nebo udržitelnost v korporátním managementu. Hlavním aspektem role byznys partnera je identifikace a prosazení těchto témat. Je stále důležitější, aby controlleři dosáhli rovnováhy mezi svým aktivním zapojením do řídicího procesu a přispíváním osobními myšlenkami na jedné straně, a svou restriktivní funkcí strážců zájmu společnosti, kritického protějšku a „sparring“ partnera na druhé straně („zapojení versus nezávislost“). Controlleři musejí umět sedět na dvou židlích.

## Hlavní oblasti podpory managementu

Práce controllera se zaměřuje na různá témata, z nichž většina je obsažena v misi controllera a v procesním modelu controllingu Mezinárodní organizace pro controlling (International Group of Controlling - IGC). Controlleři zajišťují ekonomickou transparentnost (tj. „Controlleři zajišťují transparentnost obchodních výsledků, financí, procesů a strategie a tím přispívají k vyšší ekonomické efektivitě.“). Aby toho dosáhli, musejí nejen poskytovat čísla a měřítka, ale také o nich vhodně komunikovat. Nestačí jednoduše zásobovat management informacemi. Controlleři musejí navíc zajistit, že informace jsou srozumitelné, a že jsou správně používány. Controlleři jsou strážci obchodních čísel („jediný zdroj pravdy“) a jsou rovněž odpovědní za jejich vymezení a kvalitu.

Controlleři významně přispívají k racionálnímu řízení korporace („Controlleři a navrhují proces controllingu, obsahující určení cílů, plánování a manažerskou kontrolu tak, aby každý nositel rozhodovacích kompetencí mohl jednat v souladu s odsouhlasenými cíli.“) V trvalém procesu plánování jsou jim přiděleny dva úkoly: řízení procesu plánování (od vymezení procesu ke zdokumentování výsledků) a přispívání k obsahu (od přípravy plánů ke kritické diskusi a revizi plánů).

Controlleři se musejí zejména vypořádat s úkolem sladit jak rozličné spolupracující dílčí jednotky a jejich příslušné manažery, tak i různé úrovně plánování počínaje strategickým plánování, přes střednědobé investiční plánování až po roční rozpočtování. („Controlleři holisticky koordinují druhotné cíle a související plány.“) Controllerům jsou také přiděleny různé úkoly z oblasti monitorování, které sahají od komunikace odchylek až po zajištění přijetí korekčních opatření.

Controlleři odpovídají za vhodnou podobu a sladění všech systémů manažerského řízení, a také za jejich rozvoj. („Controlleři vytváří a pečují o systémy controllingu.“ – „Controlleři organizují systém výkaznictví, které je zaměřené na budoucnost a pokrývá celý podnik.“) Pro zvládnutí tohoto komplexního analytického řídicího úkolu manažerům často chybí čas, zájem i odborné znalosti („controller jako metodický a systémový specialista“).

K rutinním úkolům controllera stále více přibývají jednorázové činnosti, které mají charakter poradenství při individuálním rozhodování nebo ve vztahu k projektu. Zahrnují širokou škálu manažerských témat od tržních analýz až po podporu v zavedení nových podnikových procesů. Controlleři v těchto případech rovněž odpovídají za ekonomickou transparentnost, ale také za vyvinutí úsilí k dosažení racionálních rozhodnutí, která podpoří cíle společnosti. Ve všech výše zmíněných oblastech manažerské podpory je podstatné jednat s *pohledem zaměřeným do budoucnosti*. Retrospektivní otázky příliš nepomohou.

Podstatné je vědět, co dělat v budoucnu, a to nejen pokud jde o plánování. Protože budoucnost je nanejvýš nejistá a proměnlivá, musí se controller v roli byznys partnera zaměřit navíc na následující body:

- 1) Zaměřit systémy controllingu silněji na nestálost: varovné indikátory, očekávaná skutečnost a zejména rolující očekávaná skutečnost, kokpity pro řízení rizik a plánování scénářů a stochastické analýzy nabývají stále více na významu.
- 2) Udržet controlling pokud možno štíhlý, a tím pružný: přílišné detaily v plánování a rozpočtování by proto měly být omezeny na minimum a hlavní měřítko by měla být sladěna se strategií.
- 3) Podpořit pružnost strukturálních nákladů i obchodního modelu, který je zakládá.

## Požadavky na controllery

Pokud mají controlleři poskytnout komplexní podporu manažerům, musejí disponovat širokým spektrem dovedností, které lze shrnout do šesti klíčových kompetencí. Shrnuje je už „klasický“ graf pracovních kompetencí Albrechta Deyhleho, ale v pojetí controllera jako byznys partnera nabývají na významu:

Obrázek 4:  
Klíčové kompetence controllerů



- 1) Controlleři potřebují analytické schopnosti. Tyto jsou nezbytné jak pro převedení myšlenek do čísel, tak pro pochopení komplexních plánů a analýzy odchylek. Analytické schopnosti nabývají na významu při spolupráci s manažery, kteří se nechávají vést intuicí („dobrým pocitem“).
- 2) Controlleři musejí plně ovládat systémy měření a řízení. Platí to nejen pro každý systém jednotlivě, ale především pro jejich vzájemné vazby (“balíček systémů manažerského řízení”).
- 3) Controlleři musejí být schopni *vhodně komunikovat*. Důležitější, než co je řečeno, je, jak je to řečeno. Controlleři, kteří nejsou schopni předat své myšlenky, neuspějí.
- 4) Controlleři se musejí *přizpůsobit individuální povaze manažerů*. Platí to pro odborné dovednosti a preference, součinnost controllerů, ale i pro postoje. Samotné analytické schopnosti controllerům nestačí. Stejně důležité jsou „logika a psycho-logika“.
- 5) Controlleři, kteří chtějí pomáhat manažerům „ve vzájemné shodě“, musejí do značné míry rozumět byznysu. Pro poznání úkolů, které manažerská práce obnáší, musejí controlleři pochopit podstatu činností manažera. V opačném případě se čísla rychle stávají bezvýznamnými a „anemickými“.
- 6) Controlleři musejí být neoblomní. Navzdory své partnerské úloze musejí být „neúplatní“ a ve vztahu k jednotlivým manažerům nestranní. Ve sporech musejí prokázat odvahu a ráznost. Pro koordinaci různých manažerů si navíc musejí vytvořit a udržovat přístup „sudího“.

## Součinnost controllerů

Controlleři nevykonávají své úkoly samostatně. Spolupracují s ostatními odděleními podporujícími management (např. účetními metodiky) a většinou také s ostatními controllery. Tato spolupráce musí být velmi těsná; vzájemná soutěživost škodí všem stranám. Controlleři mohou být úspěšní jen cestou spolupráce.

Pokud má společnost více controllerů, musí být oddělení controllingu vhodně organizované. Vedle určení mise sem spadá např. vytvoření komunity controllera, určení procesních vazeb nebo vztahy podřízenosti v rámci oddělení controllingu.