

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

**Oblikovanje operativnega kontrolinga za poslovodsko obvladovanje
projektov v podjetju Geoinženiring**

Ljubljana, junij 2009

KATARINA ADŽAGA URŠIČ

IZJAVA

Študentka Katarina Adžaga Uršič izjavljam, da sem avtorica tega magistrskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom dr. Marka Hočevarja in v skladu s 1. odstavkom 21. člena Zakona o avtorskih in sorodnih pravicah dovoljujem objavo magistrskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne 01.06. 2009

Podpis: _____

KAZALO VSEBINE

UVOD	i
1 PROJEKT IN PROJEKTNO VODENJE	2
1.1 Projekt	2
1.2 Življenjski cikel projekta	3
1.2.1 Zasnova projekta	4
1.2.2 Izvajanje projekta	6
1.2.3 Zaključek projekta.....	7
1.3 Projektno vodenje poslovanja	8
1.3.1 Pojem in vsebina projektnega vodenja.....	8
1.3.2 Projektni vodja in projektni tim	10
1.3.3 Delovanje projektne pisarne	11
1.3.4 Projektne kazalnike	12
1.3.5 Projektno tveganje.....	13
2 OPREDELITEV KONTROLINGA	14
2.1 Kaj je kontroling	15
2.1.1 Ameriška in evropska šola kontrolinga.....	15
2.1.2 Kontroling v Sloveniji.....	17
2.2 Operativni in strateški kontroling	18
2.2.1 Operativni kontroling	20
2.2.2 Strateški kontroling	22
2.3 Dejavnosti kontrolinga	23
2.3.1 Načrtovanje	23
2.3.2 Nadziranje	25
2.3.3 Poročanje.....	26
2.4 Namen in cilji kontrolinga	27
2.5 Vloga kontrolerja v podjetju	29
2.6 Metode kontrolinga	30
2.6.1 Klasična kalkulacija stroškov.....	31
2.6.2 Kalkuliranje stroškov na osnovi sestavin dejavnosti.....	32
2.6.3 Analiza odmikov	33
2.6.4 Uravnoteženi sistem kazalnikov.....	34
2.6.5 Prispevek za kritje in točka preloma	35

3 PROJEKTNO VODENJE IN KONTROLING V PODJETJU GEOINŽINIRING	35
3.1 Splošno o podjetju	36
3.1.1 Organizacijska struktura podjetja.....	37
3.1.2 Procesi projektnega vodenja v podjetju	38
3.1.3 Informacijski tokovi znotraj podjetja in vloga projektne pisarne	39
3.1.4 Umestitev kontrolinga v faze projektnega vodenja.....	41
3.2 Operativni kontroling v fazi zasnove projekta - načrtovanje	41
3.2.1 Priprava ponudbe.....	42
3.2.2 Plan projekta.....	44
3.2.3 Postavitev projektnega vodje in projektnega tima	46
3.2.4 Sprejem terminskega plana	47
3.2.5 Priprava pogodbe z investitorjem.....	48
3.3 Operativni kontroling v fazi izvajanja projekta - nadziranje.....	48
3.3.1 Dopolnitev terminskega plana.....	49
3.3.2 Spremljanje in analiziranje projekta.....	50
3.3.3 Obdobno poročanje o stanju na projektu.....	51
3.3.4 Vmesno nagrajevanje članov projektnega tima	54
3.3.5 Obvladovanje tveganj na projektu.....	55
3.4 Kontroling v fazi zaključka projekta - poročanje.....	56
3.4.1 Izdelava končnega poročila o projektu.....	56
3.4.2 Nagrajevanje projektних timov ob zaključku projekta	58
3.5 Operativni kontroling kot podpora poslovnemu odločanju.....	63
3.5.1 Vpliv operativnega kontrolinga na uspešnost poslovanja podjetja	67
3.5.2 Direktorski informacijski sistem	68
3.5.3 Kazalniki za potrebe poslovnega odločanja	71
3.6 Razvoj sistema kontrolinga v podjetju Geoinženiring v prihodnosti.....	74
 SKLEP.....	 76
 LITERATURA IN VIRI.....	 78

KAZALO SLIK

Slika 1: Multiprojektno poslovanje	9
Slika 2: Organizacijska struktura podjetja Geoinženiring, d. o. o.....	37
Slika 3: Projektna pisarna.....	40
Slika 4: Plan ponudbe.....	43
Slika 5: Terminski plan aktivnosti na projektu HC Koper-Dragonja.....	47
Slika 6: Terminski plan posameznih aktivnosti na projektu HMJ Boršt.....	49
Slika 7: Pregled projekta z izračunom prispevka za kritje	52
Slika 8: Pregled direktnih stroškov in prihodkov ter izid projekta (v EUR).....	53
Slika 9: Pregled prihodkov in odhodkov na projektu po posameznih mesecih (v EUR).....	53
Slika 10: Končno poročilo o projektu (v EUR).....	57
Slika 11: Primerjava planiranih in doseženih odhodkov dobičkovnega mesta Mehanika tal po posameznih mesecih (v EUR)	58
Slika 12: Primerjava planiranih in doseženih prihodkov dobičkovnega mesta Mehanika tal po posameznih mesecih (v EUR)	59
Slika 13: Prikaz števila opravljenih ur delavcev na posameznih projektih.....	61
Slika 14: Struktura opravljenih ur posameznika v obdobju	61
Slika 15: Opredelitev prihodkovnih in stroškovnih skupin po predhodno določenih kriterijih.....	69
Slika 16: Trend ekonomskih kategorij posameznega obdobja.....	69
Slika 17: Pregled poslovanja stroškovnega mesta Mehanika tal-Ljubljana v obdobju jan.-okt. 2008 (v EUR).....	70
Slika 18: Primerjava doseženih in planiranih prihodkov v obdobju jan.-okt. 2008 (v EUR) ..	71
Slika 19: Pregled prihodkov in odhodkov z indeksi in grafom.....	72

KAZALO TABEL

Tabela 1: Primerjava med knjigovodstvom, operativnim in strateškim kontrolingom.....	19
Tabela 2: Razmejitev med operativnim in strateškim kontrolingom	20
Tabela 3: Plan projekta.....	45
Tabela 4: Primer obračuna nagrade za sodelovanje na projektu	62
Tabela 5: Predračunski in obračunski izkaz poslovnega izida za januar 2009 (v EUR).....	64
Tabela 6: Pregled uspešnosti poslovanja po mestih odgovornosti v podjetju Geoinženiring v obdobju jan.-sep. 2008 (v EUR).....	66
Tabela 7: Realizirane vrednosti v obdobju jan.-apr. 2009 v primerjavi z letnim planom (v EUR)	71

UVOD

Slovenija je vključena v evropski gospodarski prostor, kjer je postavljena ob bok razvitemu tržnemu gospodarstvu in njegovim značilnostim. Tržno gospodarstvo od podjetij zahteva vedno večjo prilagodljivost in inovativnost za zadovoljitev potreb kupcev ter zmožnost prilagajanja spremembam in razvoju gospodarskega okolja. To je neprizanesljivo, podjetja pa sooča z razgibanimi gospodarskimi dogajanja, negotovimi informacijami, vsakodnevnim propadanjem podjetij in nastajanjem novih. Za to, da bi lahko podjetje prožno delovalo v takšnih razmerah, mora učinkovito ravnati z informacijami in se pravočasno ter pravilno odzivati nanje. Takšno poslovno okolje lahko podjetje skuša zagotoviti s projektno dejavnostjo in projektno organizacijsko strukturo, ki tako prek zasledovanja ciljev projektov kot enkratnih aktivnosti vodijo k doseganju ciljev celotnega podjetja.

V magistrskem delu sem želela prikazati metode in orodja projektnega vodenja ter njuno uporabnost v projektno organiziranem podjetju, kakršno je Geoinženiring. Podjetje se ukvarja z gradbenim inženiringom, kjer se projekt obravnava kot delovna naloga, predhodno določena v pogodbi med naročnikom in izvajalcem storitve. Predstavila sem vlogo sodobnega kontrolinga projektov v podjetju, ki opozarja na odmike med realiziranimi in planiranimi kategorijami ter je lahko ustrezna osnova za sprejemanje in izvajanje pravočasnih ukrepov posloводства.

Namen magistrskega dela je bil ugotoviti, kako čim boljše razporediti razpoložljive vire in usmerjati aktivnosti k doseganju ciljev projekta ter kako pripraviti še boljše informacije za potrebe odločanja posloводства. Obravnavala sem kontroling projektov, ki prek različnih nivojev spremljanja posloovanja vodi v pregleden nadzor nad stroški in njihovo zmanjševanje. Osredotočila sem se predvsem na operativni kontroling, saj mu pripisujem posebno velik pomen pri pravočasnem in pravilnem sprejemanju odločitev.

Cilj magistrskega dela je predstaviti metodo sodobnega kontrolinga projektov na osnovi teoretičnih izhodišč različnih domačih in svetovnih avtorjev ter lastnih pogledov in praktičnih izkušenj, pridobljenih v času dolgoletnega dela v podjetju Geoinženiring. Analizirala sem obstoječe stanje ter tako ugotovila potrebe vodij projektov in vodstva podjetja po informacijah. Opravila sem pogovore s projektnimi vodji, kjer smo soočili različne poglede in iskali prednosti posameznega pogleda. Podala sem nekatere predloge, kako bi obstoječi sistem kontrolinga lahko še izboljšali in ga naredili prijaznejšega tako zaposlenim, kakor tudi poslovodjem. Izboljšane informacije bi se lahko uporabljale v prid lažjega in boljšega odločanja v podjetju.

Pri svojem raziskovanju sem uporabila tako induktivno, kot deduktivno metodo. S pomočjo deduktivne metode sem najprej analizirala splošna spoznanja o projektih, projektnem vodenju in kontrolingu. Kasneje sem s pomočjo induktivne metode posplošila model projektnega

vodenja in kontrolinga v podjetju, kjer sem zaposlena, ter ga skušala prikazati za zelo uporabnega v inženirskih podjetjih. Uprla sem se na lastne izkušnje, saj sem pri postavitvi sistema projektnega vodenja in z njim povezanega kontrolinga tudi sama aktivno sodelovala. V preteklih letih sem si pridobila mnogo praktičnih izkušenj s področja projektnega poslovanja, pripravljanja uporabnih informacij za poslovodstvo in iskala »skrite rezerve« med razpoložljivimi viri projekta v okviru obvladovanja stroškov.

Magistrsko delo je sestavljeno iz treh poglavij, vsako od njih pa iz podpoglavij. V uvodu sem predstavila nekaj misli o obravnavani problematiki in opredelila načrt raziskave. V prvem poglavju sem obravnavala pojem projekta, opredelila njegove faze in vsebino projektnega vodenja v inženirskih podjetjih nasploh. V drugem poglavju sem opredelila kontroling, kot ga predstavlja domača in tuja strokovna literatura, navedla vrste kontrolinga, njegove dejavnosti in metode, kakor jih vidijo različni avtorji. V tretjem poglavju opisujem praktični model projektnega vodenja in z njim povezanega operativnega kontrolinga v podjetju Geoinženiring, kjer sem zaposlena. Osredotočila sem se na sistem oblikovanja informacij za različne nivoje odločanja v podjetju in s tem povezanim sprejemanjem pravih poslovodskih odločitev. Ugotavljala sem, kako lahko pravočasne in točne informacije, podane na pravi način, vodijo v uspešnejše poslovanje podjetja. V zaključnem poglavju sem povzela temeljne ugotovitve in predlagala nekatere dopolnitve obstoječega sistema kontrolinga, v želji, da bi ta v prihodnje postal še učinkovitejši. Nalogo sem zaključila s sklepnimi mislimi.

Med prebiranjem strokovne literature sem naletela na različne prevode besede »management« v slovenski jezik. Po mnenju stroke nekateri prevodi niso ustrezni, se pa slovenska stroka tudi ne more poenotiti v tem, kateri prevod je najprimernejši. Tako različni slovenski avtorji v teoriji in praksi uporabljajo za management različne besede, kot so upravljanje, menedžment, vodenje, ki pa vsebinsko niso enakovredne. Žal tudi neposreden prevod besede v slovarjih ne daje enoznačnega odgovora.

V podjetju Geoinženiring uporabljamo izraze vodenje in vodja, zato sem ta izraza uporabljala tudi v praktičnem delu svoje naloge, medtem ko sem v teoretičnem delu uporabljala originalni angleški besedi management in manager, ki ju pogosto uporablja tudi strokovna literatura.

1 PROJEKT IN PROJEKTNO VODENJE

1.1 PROJEKT

Ob prebiranju različne strokovne literature lahko povzamem, da je projekt enkratna, ciljno usmerjena dejavnost, ki ima svoj začetek in zaključek, omejene poslovne prvine in finančna sredstva ter je sestavljena iz medsebojno prepletajočih se aktivnosti. Uspešnost izvedbe projekta je v veliki meri odvisna od vodenja projekta.

Izraz projekt se uporablja za zelo širok spekter pomenov. Največkrat pa je v zvezi z njim mišljeno izvajanje neke naloge, nek skupek aktivnosti, ki se izvajajo z namenom, da se doseže nek cilj. Osnovna značilnost cilja je, da ga najpogosteje povezujemo s časom, v katerem naj bi cilj dosegli (Hauc, 2007, str. 31).

Pojem projekt ima lahko v praksi zelo različne pomene. Tako pomeni na primer (Hauc, 2007, str. 26):

- dokumentacijo, načrt, elaborat,
- tehnično in drugo dokumentacijo,
- projektno dokumentacijo, kot na primer projekt za pridobitev gradbenega dovoljenja, projekt za razpis, projekt za izvedbo del izdelave, načrt postopka za izvedbo projektnega namena, objekt v pripravljalni fazi za gradnjo;
- objekt v gradnji;
- investicijo, naložbo;
- procesni cikel, ki se zaradi svoje značilnosti in pomembnosti izdvaja iz tekočega poslovanja oziroma tekoče proizvodnje in se posebej organizira;
- terminski plan neke zaključne akcije posebnega pomena, idejo, namero, pa čeprav še ni izvedena itd.

Definicije projekta lahko razdelimo na tiste, ki projekt opredeljujejo kot časovno in ciljno usmerjen proces in tiste, ki poudarjajo vlogo oziroma namero projektov. Med temi definicijami zasledimo mednarodne in dogovorjene ali ustaljene definicije (na primer v različnih standardih, v okviru strokovnih združenj, na področju investicijske dejavnosti, investicijskega bančništva itd) in tiste, ki jih postavlja stroka v obsežni strokovni literaturi, vezani na projekte, projektni management, investiranje, raziskovalno-razvojno dejavnost, mednarodno financiranje projektov itd. (Hauc, 2007, str. 30).

1.2 ŽIVLJENJSKI CIKEL PROJEKTA

Vsi projekti imajo svoje življenjske cikle, saj je njihovo trajanje omejeno. Faze v tem ciklu številni avtorji zaradi izjemne raznolikosti projektov opredeljujejo različno, takšno pa je tudi število posameznih faz. Kljub temu popolnoma enoten model življenjskega cikla za vse projekte ne obstaja, ampak je potrebnih več modelov, ki drug drugega dopolnjujejo (Bonnal, Gourc & Lacoste, 2002, str. 17–19). Dinsmore (1993, str. 8) navaja štiri faze: *začetek* oziroma izdelavo koncepta projekta, *razvoj* projekta, *izvedbo* projekta in *zaključek* projekta. Kerzner (2001, str. 77–81) loči pet faz, ki jih povzema po življenjskem ciklu sistema: *konceptualna faza ali faza zamisli* projekta, *planiranje* projekta, *preverjanje ali testiranje* projekta, *izpeljava* projekta in *zaključek* projekta. Hkrati ugotavlja, da se lahko v različnih dejavnostih posamezne faze življenjskega cikla projekta med seboj razlikujejo. Burke (2000, str. 24) navaja sledeče faze: *zasnova in začetek*, *načrtovanje in razvoj*, *izvedba* ter *zaključek*. Meredith in Mantel (2000, str. 15) pa razdelita življenjski cikel na: *koncipiranje*, *izbiranje projekta*

oziroma izbor, planiranje, razdelitev aktivnosti, spremljanje (monitoring), kontrola in vrednotenje ter zaključek.

Kakor sem že uvodoma ugotovila, pa kljub temu, da avtorji različno poimenujejo posamezne faze, večjega razhajanja v vsebini posameznih pojmovanj projektov ni. Ko strnemo vse definicije ugotovimo, da imajo v vseh primerih projekti značilen potek, ki gre od faze *zasnove* (planiranja in organizacije) prek faze *izvajanja* (vodenja in spremljanja) do faze *zaključka* (kontrole) projekta. Različni izrazi opredeljujejo iste faze življenjskega cikla projekta, zato sem v svojem delu izhajala iz originalno prevedenih izrazov, ali pa iz prevodov, ki so jih pred menoj uporabljali slovenski avtorji.

1.2.1 Zasnova projekta

V fazi zasnove se sprejme odločitve o izvedbi projekta, opredeli namen in cilje, imenuje projektne vodje ter projektne tim, zbere začetne vire in organizira delo na projektu, pri čemer je treba sproti reševati številne konflikte, ki se pri tem pojavljajo. V tej fazi se pripravi tudi temeljni plan projekta (Meredith & Mantel, 2000, str. 13).

Pri planiranju je treba določiti vse aktivnosti na projektu, njihovo povezanost, trajanje, stroške in vire. Gre za opredelitev, kako bo organizirana izvedba projekta, katere aktivnosti so potrebne za izpeljavo, kdo in v kolikšnem času jih bo opravil, kateri so potrebni viri in kolikšni bodo stroški. Ta proces je pomemben, saj je nujno, da so cilji projekta jasno določeni in usklajeni s cilji podjetja. Projektne ravnateljice izvajajo planiranje, kjer želijo odstraniti ali vsaj zmanjšati negotovost pri projektih, izboljšati učinkovitost dela, omogočiti boljše razumevanje ciljev projekta, s tem pa oblikovati osnove za kontrolo dela (Rosenau, 1998, str. 45–47).

Po metodologiji (PMBOK, 2000, str. 30) je proces zasnove projekta razdeljen na glavni in podporni. Glavni proces vsebuje:

- *načrtovanje obsega* - definiranje dokumenta, ki določa obseg projekta in predstavlja osnovo za nadaljnje projektne odločitve;
- *definiranje obsega* – podrobnejša opredelitev posameznih projektne ciljev na manjše, bolj obvladljive komponente;
- *definiranje aktivnosti* – ugotavljanje posameznih aktivnosti, ki morajo biti izvedene za zagotavljanje posameznih projektne rezultatov;
- *določitev zaporedja aktivnosti* – ugotavljanje povezanosti in odvisnosti med posameznimi aktivnostmi,;
- *ocene trajanja aktivnosti* – ugotavljanje dela, potrebnega za izvedbo posameznih aktivnosti;
- *časovna opredelitev aktivnosti* – časovna opredelitev aktivnosti glede na njihovo povezanost, trajanje in vire;

- *načrtovanje virov* – določanje virov (ljudje, oprema, material), potrebnih za izvedbo aktivnosti;
- *ocena stroškov* – ocena predvidenih stroškov, potrebnih za izvedbo posameznih aktivnosti;
- *razvoj plana projekta* – združevanje rezultatov posameznih podprocesov v skupen, dosleden in jasen dokument.

Glavni proces spremlja še vrsta podpornih procesov, katerih obseg je odvisen od narave projekta. Kljub temu, da se proces podpore ne izvaja neprekinjeno, je obvezen del faze zasnove in vsebuje:

- *načrtovanje kakovosti* – ugotavljanje standardov kvalitete, potrebnih pri projektu in ugotavljanju, kako jih zagotoviti;
- *načrtovanje projektne organizacije* – ugotavljanje in določanje projektne vloge, odgovornosti ter načina poročanja pri projektu;
- *pridobivanje osebja* – pridobivanje človeških virov, potrebnih za izvedbo projekta;
- *načrtovanje komuniciranja* – določanje informacij in komunikacijskih kanalov v projektne organizaciji. Ugotavljanje, kdo potrebuje informacije, kdaj jih potrebuje in kako mu bodo dostavljene;
- *ugotavljanje tveganja* – ugotavljanje potencialnih nevarnosti, ki bi lahko vplivale na uspešno izvajanje projekta;
- *merjenje tveganja* – kvalitativno ocenjevanje tveganja in povezava z rezultati projekta;
- *načrtovanje nabave* – načrtovanje, kaj je potrebno nabaviti in kdaj;
- *načrtovanje zahtev* – dokumentiranje zahtev končnega izdelka ali storitve.

V fazi načrtovanja projekta je pomemben korak priprava predračunov, ki jih v fazi nadzora primerjamo z obračunanimi vrednostmi. Tako bomo lahko spremljali, kako so se naša predvidevanja, povezana s projektom, tudi uresničila.

Predračunavanje je pomembno predvsem za funkcijo načrtovanja in nadziranja. Načrtovanje obsega celoten splet predračunov, ki se kaže v dveh temeljnih predračunih, to sta predračun poslovnega izida in predračun spremembe postavk bilance stanja. Nadziranje pa obsega primerjanje dejanskih kategorij z načrtovanimi, ugotavljanje odmikov in spremljanje ukrepov za odpravo razlik (Turk, Kavčič & Kokotec-Novak, 1998, str. 137).

Računovodski predračuni se nanašajo na prihodnje poslovanje podjetja in se lahko sestavljajo (Hočevar, Igličar & Zaman, 2002, str. 291):

- za podjetje kot celoto (predračunska bilanca stanja, predračunski izkaz poslovnega izida, predračunski izkaz denarnih tokov);
- za njegove posamezne organizacijske dele (predračun stroškov za posamezni proizvodni oddelek, predračunski poslovni izidi za poslovno-izidno enoto v podjetju in podobno);

- za posamezne poslovne aktivnosti (predračunska kalkulacija posamezne nabave, prodaje, stroškov posameznega projekta in podobno).

Priprava predračuna projekta se metodološko ne razlikuje od priprave drugih predračunov, vendar pa zaradi enkratne dejavnosti lahko pripravimo le »približen« predračun, zato bodo vedno obstajale razlike med načrtovanimi in uresničenimi kategorijami.

Predračunavanje se ne zaključi v fazi snovanja projekta, pač pa se nadaljuje tudi v fazi izvajanja projekta. Tam bodo predračuni še bistveno bolj natančni, saj bomo razpolagali z dodatnimi informacijami o projektu.

1.2.2 Izvajanje projekta

Med izvajanjem projekta moramo kontrolirati, ali se cilji projekta, ki smo jih predvideli ob zagonu projekta, dosegajo ali so potrebni novi, in nekatere izločiti. To je ena zelo pomembnih nalog projektnega vodenja. Gre za dinamično kontrolo doseganja ciljev (Hauc, 2007, str. 32).

V tej fazi življenjskega cikla je najprej potrebno še podrobneje planirati aktivnosti na projektu. To storimo s pripravo predračunov in terminskih planov. Za izvedbo je bistvena tudi pravilna alokacija virov znotraj projekta in med več projekti v podjetju. Izvedbo projekta je potrebno stalno spremljati, opazovati ter zbirati informacije o doseganju, saj je to povezava med planiranjem in kontroliranjem. Tako kontroliranje lahko izvajamo šele, če imamo pripravljene ustrezne plane in prave informacije o realizaciji (Meredith & Mantel, 1995, str. 285).

Pri pripravi predračunov moramo napovedati, katere vire bo projekt potreboval, koliko, kolikšne bodo njihove cene in kdaj bodo ti potrebni. Pri tem je v pomoč stroškovno računovodstvo, ker ima podrobne podatke o materialih, storitvah, njihovi porabi in cenah. Priprava predračunov projektov je zahtevnejša od priprave predračuna stalnih aktivnosti v podjetju, saj se ne moremo zanašati na pretekle podatke in informacije. Pregledi podatkov o podobnih projektih lahko razkrijejo usmeritve za pripravo predračunov (Meredith & Mantel, 1995, str. 290–291).

Pri predračunavanju stroškov razlikujemo neposredne stroške projekta, ki jih lahko pripišemo projektu neposredno, in posredne stroške, ki so skupni stroški in se nanašajo na vodenje projekta, ter del stroškov podjetja, ki jih mora pokriti projekt. Med stroške projekta je treba šteti tudi vse tiste, ki nastanejo v zvezi s projektom po njegovem dokončanju in uvedbi v delovanje. Ključno je nadziranje stroškov na samem začetku, saj takrat opredelimo večino stroškov, ki bodo nastali pri projektu (Haiber, 1997, str. 265–275).

Proces izvedbe dobiva vhodne podatke iz načrtovanja in kontrole, predaja pa rezultate procesu kontrole. Sestoji iz naslednjih procesov (PMBOK, 2000, str. 31) :

- *izvajanje projektnega plana* – sledenje projektnemu planu z izvajanjem projektnih aktivnosti;
- *preverjanje obsega* – formalizirano sprejetje obsega projekta;
- *zagotavljanje kakovosti* – periodično preverjanje izvajanja projekta z namenom, da ta zadovolji predpisane standarde kakovosti;
- *razvoj projektnega tima* – razvoj posameznikovih in skupinskih znanj za bolj učinkovito izvajanje projekta;
- *distribucija informacij* – zagotavljanje, da so potrebne informacije dostopne udeležencem na projektu v sprejemljivem času;
- *izbira ponudnikov* – izbiranje ustreznih dobaviteljev za potrebe nabav na projektu;
- *vzdrževanje pogodb* – nadzor nad pogodbami z zunanjimi dobavitelji, udeleženi na projektu.

1.2.3 Zaključek projekta

Zaključek projekta je zadnja faza v življenjskem ciklu projekta in jo lahko izvedemo na različne načine, ki so odvisni od vrste projekta (Meredith & Mantel, 1995, str. 612–616):

- *Konec z ugašanjem*, ko se projekt ustavi. Razlogi za to so lahko različni. V najboljšem primeru je bil projekt uspešen, dosegel je svoje cilje in bil predan naročniku. Lahko pa je bil neuspešen in je bil zato ustavljen. Najpomembnejša značilnost tega načina je, da se prekine s temeljnimi aktivnostmi na projektu.
- *Konec z dodajanjem* pride v poštev za najuspešnejše organizacijske projekte. Pri tem imamo v mislih projekte, katerih predmet ni fizični objekt. Gre za organizacijske projekte znotraj matične organizacije, ki pomenijo oblikovanje novih delov te organizacije (to so projekti poslovne integracije in reorganizacije v podjetjih). Če je projekt zelo uspešen, ga lahko končamo tako, da ga postavimo kot formalni del matične organizacije, denimo kot samostojno divizijo. Osebe, sredstva in oprema so pogosto samo preneseni od končanega projekta na novo poslovno-izidno enoto.
- *Konec z integracijo* pride v poštev za uspešne in najbolj zapletene tehnične projekte. Končni izdelek projekta postane del operacij v matičnem podjetju ali pa predstavlja tehnično izboljšavo.
- *Konec zaradi namernega zmanjševanja obsega načrtovanih sredstev*, ko se na ta način projekt »izstrada«. Za to se navadno odloči vrhovno poslovodstvo, ki noče neuspešnih projektov neposredno končati, ampak si izbere elegantnejši način z zmanjševanjem obsega finančnih sredstev, namenjenih projektu.

Ob koncu projekta pripravimo končno poročilo. Ocenimo izvajanje projekta in doseganje projektnih ciljev. V poročilu se projekt natančno opiše, primerja se posamezne načrtovane in dosežene rezultate ter časovne mejnike, navede morebitne težave pri izvedbi, oceni uspešnost

izvedbe projekta in uspešnost dela projektnega tima. Temeljni namen poročila je izboljšati prihodnje projekte.

Z ocenjevanjem mislimo na oceno napredka in rezultata projekta v primerjavi s planom ali podobnimi projekti. Ocenjevanje podpira tudi odločitev vodij prihodnjih projektov, zato mora biti kredibilno. Tako pa je lahko le, če je pozorno pripravljeno in kontrolirano (Meredith & Mantel, 1995, str. 567). Ocenjevanje projekta se največkrat izvede v obdobju po dokončanju projekta, občasno pa tudi med njegovim trajanjem. Najboljše orodje za ocenjevanje je revizija projekta, to je bolj ali manj formalna preiskava vseh njegovih vidikov.

Glavni namen ocenjevanja je ugotavljanje doseganja ciljev projekta, kot del doseganja ciljev podjetja. Zato je treba proučiti vse vidike projekta in ugotoviti ter razumeti vse prednosti in slabosti. Rezultat so priporočila, ki pomagajo identificirati probleme bolj zgodaj, razčistiti odnose med kakovostjo, stroški in časom, locirati priložnosti za tehnološki napredek, znižati stroške, identificirati napake, jih popraviti ter se jim izogniti v prihodnje. Ta priporočila se nanašajo predvsem na izboljšanje procesov za organiziranje in vodenje projektov, vzpostavitvi ustvarjalnega okolja za vse člane projektnega tima ter podobno.

1.3 PROJEKTNO VODENJE POSLOVANJA

Projekti imajo pomembno vlogo pri oblikovanju in izvajanju strategij, zato ima projektno vodenje čedalje večjo vlogo v strateškem usmerjanju razvoja podjetja. Iz teorije in prakse izhaja, da sta uspešnost ter učinkovitost udejanjanja strategije odvisni od medsebojne povezanosti strateškega in projektnega ravnanja v podjetju. V današnji družbi, ki je usmerjena v povezovanje in iskanje novih oblik delovanja različnih skupin ter njihovih združenj, so ustrezno načrtovani, organizirani in izvedeni projekti temelj razvoja družbe (Drašler, 2002, str. 19).

Projektno vodenje je uporaba znanj, spretnosti, mehanizmov in tehnik z namenom, da projektne aktivnosti zadostijo projektnim zahtevam. Pomeni usklajevanje aktivnosti, sredstev in zaposlenih, odločanje o aktivnostih, rokih, stroških, učinkih in zaposlenih, planiranje (ciljev, namena in organizacije), uveljavljanje (kadrovanje, vodenje, komuniciranje in motiviranje) ter kontroliranje projekta in njegova izvedba s pomočjo sodelujočih. Projektno vodenje poslovanja predstavlja osnovo oblikovanja informacij, ki so podlaga za poslovodno odločanje.

1.3.1 Pojem in vsebina projektnega vodenja

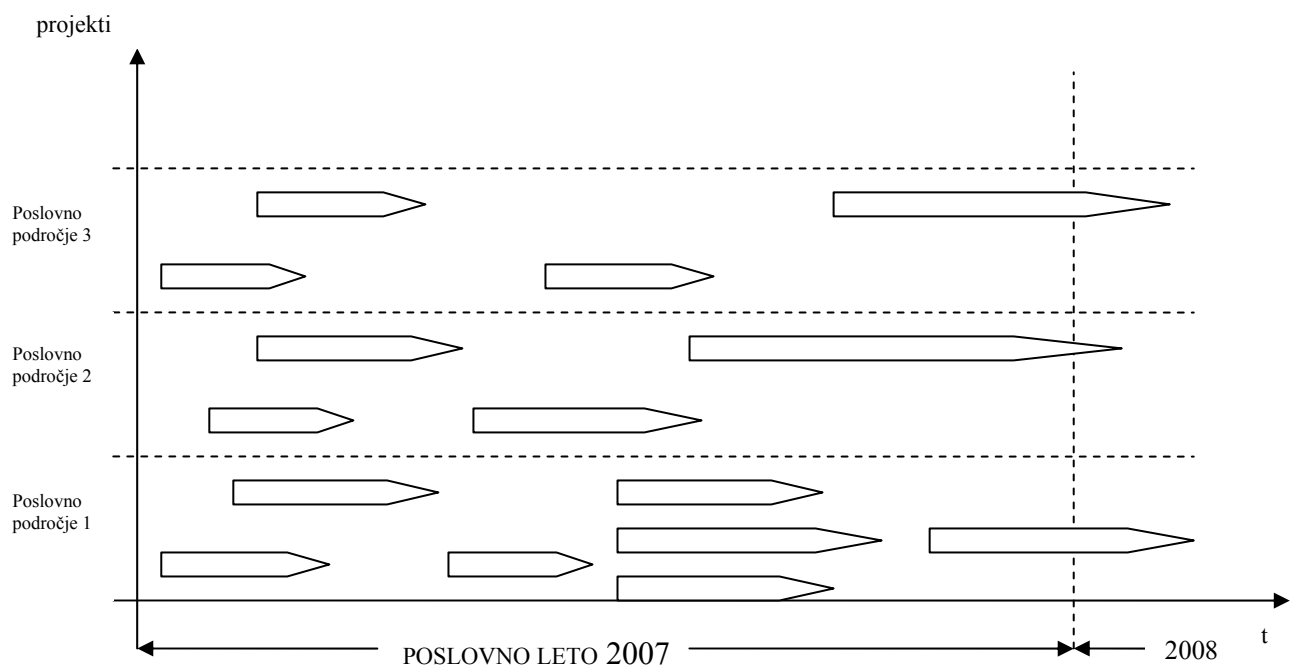
Projektnega poslovanja si ne moremo predstavljati brez vodenja. Gre v bistvu za proces, v katerem projektni vodja, odgovoren za potek projekta, poskuša motivirati in vplivati na

posameznike ali skupine, s tem pa usmerjati njihovo delovanje k postavljenim ciljem projekta ter podjetja kot celote. Ta funkcija se ne more izvajati brez komuniciranja med člani projektnih timov, projektnim vodjem in naročnikom projekta. Določi se, kako se bodo prenašale informacije, s tem pa se opredeli tudi odnose med vsemi sodelujočimi pri projektu. Uspešno projektno vodenje, dobri projektni vodje, projektni način dela, učinkovit nadzor izvajanja, obvladovanje stroškov in zagotavljanje donosnosti projektov postajajo v današnjem času vse bolj pomembni.

Projektno vodenje je planiranje, organiziranje, vodenje in kontroliranje virov podjetja za relativno kratkoročen cilj, ki je bil določen, da bi dosegli druge cilje. Uporablja sistemski pristop k vodenju s tem, da se poslovno-funkcijsko osebje (vertikalna hierarhija) dodeli posameznemu projektu (horizontalna hierarhija) (Kerzner, 1992, str. 4).

Gradbena podjetja so najznačilnejši predstavniki projektno usmerjenih podjetij. Ta praviloma izvajajo več komercialnih projektov hkrati, kar zanje pomeni multiprojektno poslovanje. Gre za izvajanje več projektov hkrati v nekem časovnem obdobju, na primer enega poslovnega leta (slika 1). Pri tem si moramo postaviti vprašanje, kako voditi posamezni projekt in kako obvladovati vse projekte. Poleg vodij projektov ali projektnih managerjev projektna podjetja pogosteje uporabljajo projektne pisarne oziroma podpore, ki izvajajo določene skupne naloga za vse vodje projektov oziroma projektne managerje (Hauc, 2007, str. 66).

Slika 1: Multiprojektno poslovanje



Vir: Hauc, Projektni management, 2007, str. 66.

1.3.2 Projektni vodja in projektni tim

Projektni vodja je oseba, ki je odgovorna za planiranje, izvedbo in dokončanje projekta (Meredith & Mantel, 1995, str. 108). Pri svojem delu je odgovoren celotnemu *podjetju* za ohranitev sredstev, pravočasno in točno informiranje o projektu in za skrbno vodenje, *projektu* za ohranitev njegove integritete kljub mešanju različnih interesov ter *članom projektnega tima*, ki jim mora pomagati, da se po zaključku projekta lahko vključijo nazaj v svoja poslovno-funkcijska področja ali v druge projekte (Meredith & Mantel, 1995, str. 112–113).

Poleg vodij projektov nastopajo tudi projektni timi. Tu se soočamo s problemom zagotavljanja notranjih izvajalcev, ki bodo lahko izvajali projekte v planiranih rokih in stroških ter predvideni kakovosti (Hauc, 2007, str. 178).

Projekte izvajajo skupine ljudi – timi, ki so običajno oblikovani le za potrebe projekta. Skupine ljudi delajo skupaj na posamezni nalogi, da bi uresničili njene cilje. Timski duh lahko razvijamo z motivacijo posameznikov, postavljanjem ciljev, družabnimi dogodki in podpornimi strategijami. Problemi znotraj tima se lahko pojavljajo zaradi tehničnih ali ekonomskih razlogov ali ob drugih stresnih situacijah. Prav tako lahko nastanejo težave zaradi kulturnih razlik, razlik v izobrazbi, različnih interesov in/ali načinov dela, različne obremenjenosti članov tima ter zaradi prevelike razdalje med lokacijami sodelavcev. Projektni manager mora nenehno razvijati tim in njegove člane, od začetne faze razvoja, do timskega dela skozi življenjski cikel vse do zaključka projekta. Med delom na projektu je potrebno redno pregledovati delo članov tima in ugotavljati potrebe po mentorstvu ter usposabljanju.

Projektni tim je mešanica specialistov, ki se spreminja glede na namen projekta. Vsak projekt ima predviden konec in zato je projektni tim imenovan le začasno, za doseganje določenega cilja.

Meredith in Mantel (1995, str. 119–128) menita, da mora vodja projekta zadostiti naslednjim pogojem, če želi doseči cilje projekta:

- *pridobiti zadostne vire*, pri čemer mora paziti na to, kdaj jih časovno gledano potrebuje pri projektu, kdaj bo spoznal njihove podrobne specifikacije, kako hitro jih bo lahko dobil, koliko ga bodo stali – na tem področju prihaja v stalen konflikt s poslovno-funkcijskimi vodji, ki imajo formalne pristojnosti nad viri;
- *pridobiti in motivirati osebje*, pri čemer si mora večino ljudi »izposoditi« od poslovno-funkcijskih oddelkov in se mora ponovno pogajati s poslovno funkcijami vodji; Motiviranje ljudi je kljub »bleščečemu« projektu lahko težavno, saj poslovno-funkcijski vodje obdržijo formalno avtoriteto nad karierami članov projektnih timov;
- *odstranjevati ovire*, saj na vsakem projektu skozi celoten življenjski cikel prihaja do številnih problemov. Najbolje se učimo na napakah, zato je izkušnje vodij projektov priporočljivo sistematično zbirati;

- *poiskati pravo ravnotežje med cilji projekta - stroški, roki in kakovostjo, pa tudi med napredovanjem projekta in procesom, to je med tehničnimi in vodstvenimi funkcijami;*
- *soočiti se s strahom pred neuspehom in tveganjem zanj, saj je ta možen tako na standardnih, predvidljivih projektih, kjer se pojavi predvsem zaradi neustreznega reagiranja na odmike planov, kot tudi v težavnih, edinstvenih projektih, predvsem zaradi slabe definicije namena in zahtev projekta. Projektni vodja se mora s tem soočiti, na to gledati pozitivno in to prenesti tudi na člane projektne tima;*
- *biti v stikih z vsemi »zainteresiranimi« strankami, predvsem pa je potrebna močna podpora vrhovnega posloводства podjetja;*
- *biti dober pogajalec.*

1.3.3 Delovanje projektne pisarne

Pogoj za učinkovito vodenje projektov je tudi ustrezna informacijska podpora, s pomočjo katere projektne tim skrbi za medsebojno komuniciranje in informiranje, usklajuje delo na projektu, kontrolira izvedbo ter učinkovito obvladuje projektno dokumentacijo. To omogoča projektne pisarne, v okviru katere poteka upravljanje projektov in hkrati popoln pregled nad njimi, s čimer uvaja prožnejše metodologije na področje vodenja projektov.

Vloga projektne pisarne je odvisna od številnih dejavnikov, kot so vrsta dejavnosti, velikost in organizacijska struktura združbe, prilagoditi pa jo je potrebno tudi spletu različnih tipov projektov v družbi. Največkrat omenjene naloge projektne pisarne so administrativna in dokumentacijska podpora projektom, spremljanje njihove izvedbe, priprava poročil, zagotovitev metod in standardov vodenja, samo vodenje projektov in podpora razvoju družbe. Večina avtorjev zagovarja organizacijo projektne pisarne kot posebne enote v podporo managementu.

Projektne pisarne se vzpostavijo kot organizacijska enota znotraj podjetja. Skrbi za podporo in razvoj projektne pisarne ter upravlja s celotnim portfeljem projektov. Dejstvo je namreč, da bo brez odgovornega za dobre prakse projektne pisarne celotna ideja o takšnem načinu dela propadla. Če torej želi podjetje dobro razviti projektne pisarne, je zadnji korak vzpostavitev projektne pisarne, ki ima v svoji pristojnosti in odgovornosti razvoj ter podporo standardov, praks in informacijskega sistema (Verzuh, 2003, str. 258).

Projektne pisarne so organizacijske enote, ki v skladu s svojimi pristojnostmi izvajajo naloge v podporo projektne pisarne, programa ali splošno multiprojektne pisarne (Motzel, 2006, str. 110).

Takšna pisarna predstavlja podporo projektu. V okviru projektne pisarne se izvajajo različne storitve, ki obsegajo dela preprostega administriranja projektne pisarne, lahko pa tudi ponuja celovito paleto strokovnih storitev projektne pisarne. Pisarna se organizira za izvajanje nalog, ki so skupne ali enake in ponavljajoče se za vse projekte, kot so planiranje,

vodenje dokumentacije, vzdrževanje projektne baze podatkov, različna administrativna dela, lahko pa je v okviru takšne pisarne organizirana tudi kontrola projektov. Spremljanje projektov v različnih fazah cikla, postavljanje projektnih ciljev, spremljanje dogajanja na posameznem projektu, reagiranje na nagle spremembe so dodatne prednosti, ki jih nudi dobro organizirana projektna pisarna. Možnost tvorjenja poljubnih poročil, povezovanje in spremljanje dogajanja v koledarju daje projektnim vodjem veliko razvojno moč, hkrati pa predstavlja neprecenljivo elektronsko bazo podatkov odgovornim ravnam v podjetju.

Projektna pisarna omogoča:

- kreiranje in sledenje projektne dokumentacije,
- sodelovanje projektne skupine,
- vodenje projektov po zeleni strategiji,
- vodenje virov,
- spremljanje statusov projektov in oblikovanje samodejnih poročil,
- spremljanje in kontrolo različnih projektnih kazalcev,
- spremljanje stroškov,
- kontrolo specifičnih projektnih faz,
- upravljanje z opravili in roki,
- definiranje mejnikov,
- prenaslavljanje nalog,
- spreminjanje nastavitvev projekta,
- delo s projektnimi predlogami,
- samodejne opomnike o projektne vodenju,
- ocenjevanje procesov in virov,
- različne spremenljive vsebinske filtre,
- različne diagrame.

1.3.4 Projektne kazalci

Operativno načrtovanje, presojanje in analizo izvajamo s pomočjo kratkoročnih kazalnikov, operativni nadzor pa z informacijami o odmikih (Osmanagič-Bedenik, 1998, 36–45). S pomočjo navedenih pripomočkov operativni kontroling omogoča uresničevanje dobička, ki je potreben za obstoj in razvoj podjetja.

Operativno načrtovanje ima nalogo postavljanja letnih ciljev, načrtovanja prodaje in prihodkov po izdelkih ali storitvah, kupcih in trgih, načrtovanja letnih investicij, potrebnih kapacitet po stroškovnih mestih, zaposlenosti, pomembnejših vrst stroškov (plače, material, storitve) in ostalih, za podjetje pomembnih dejavnikov. Pozneje bom omenjene dejavnike presojala s pomočjo kazalnikov.

SRS 29 (Slovenski računovodski standardi, 2006) obravnava računovodske kazalnike za analizo poslovanja, ki temeljijo na računovodskih podatkih in so nujni pri izdelavi letnega računovodskega poročila. Opredeljuje kazalnike poslovnega odločanja. Kazalnike združuje v kazalnike stanja financiranja (vlaganja), stanja investiranja, vodoravnega finančnega ustroja, obračanja, gospodarnosti, donosnosti in dohodkovnosti. SRS 30, ki opredeljuje računovodske informacije, določa, kateri kazalniki v skupini so potrebni za predstavitev poslovanja, seveda pa lahko podjetje skladno s svojimi potrebami prikaže dodatne kazalnike glede na posebnost svojega poslovanja in objektivne možnosti merjenja.

Rešitev za obvladovanje numeričnih podatkov, s katerimi se vsakodnevno srečuje kontroling, so kazalniki. Slovenski računovodski standard 29 (Slovenski računovodski standardi 2006) jih definira kot relativno število, dobljeno s primerjavo dveh velikosti, ki imajo določeno spoznavno moč in omogočajo oblikovanje sodbe o procesih ter stanjih. Kazalnik je opredeljen kot indeks, koeficient ali stopnja udeležbe.

Za potrebe poslovnega računovodstva je na voljo vrsta kazalnikov, s katerimi ugotavljamo odmike, tako da med seboj primerjamo:

- istovrstne podatke iz istega obdobja (opazujemo planirane in dosežene kategorije nekega obdobja) ali različnih obdobjih (opazujemo enake kategorije v zaporednih obračunskih obdobjih);
- istovrstne podatke iz istega obdobja za več organizacijskih enot, ki poslujejo v enakih ali podobnih razmerah (opazujemo vrednosti posameznih kategorij in jih primerjamo med enotami);
- raznovrstne podatke, ki so med seboj povezani oziroma odvisni (merimo uspešnost posameznika).

Za kontroling, ki ga bom opisala v naslednjih poglavjih, so pomembni različni kazalniki, ki jih znotraj posameznega podjetja oblikujejo glede na svoje potrebe:

- stroški po projektih ali organizacijskih delih podjetja;
- povprečni mesečni stroški dela na zaposlenega delavca po projektih ali organizacijskih delih podjetja;
- odstotek stalnih stroškov stroškovnih mest v stroških podjetja;
- neto prihodek na zaposlenega;
- prispevek za kritje;
- neto poslovni izid na zaposlenega delavca in
- številni drugi.

1.3.5 Projektno tveganje

Za konflikte pri vodenju projektov je značilno, da v bistvu nastajajo med zavezniki in ne med nasprotniki, če to gledamo z vidika podjetja. Zato mora biti rešitev konflikta takšna, da

maksimizira dobičke oziroma minimizira izgube za vse vpletene strani (Meredith & Mantel, 1995, str. 252–254).

Pri projektnem managementu je tveganje opredeljeno kot neko delovanje v prihodnosti, ki bo povzročilo pozitivne ali negativne spremembe. V tradicionalnem smislu je tveganje opredeljeno negativno. Z managementom tveganj projektni manager identificira možne spremembe in se jim prilagodi. Za to, da je prilagajanje delovanja projekta učinkovito, mora projektni manager s projektnim timom najprej identificirati možna tveganja. To je naloga celotnega tima, saj bo tako prepoznanih več tveganj. Ko se identificira tveganja, se jih oceni, s kakšno verjetnostjo je možno, da se določen dogodek dejansko zgodi. Da se možen tvegani dogodek ovrednoti, pomnožimo verjetnost dogodka z učinkom (ki se nanaša na čas ali stroške), ki ga bo ta povzročil. Pomembno je izpostaviti, da je dobljena številka povsem subjektivne narave, saj tako verjetnost kot učinek dogodka nista znana. Prav zato je potrebno sodelovanje celotnega tima, da se sprejme skupna ocena o verjetnosti ter učinku možnega dogodka. Zgolj prepoznavanje dogodka ni dovolj. Predvidevanje različnih dogodkov je pomembno tudi zato, da se celoten projektni tim začne zavedati, da so dogodki dejansko mogoči. Na podlagi tega je tudi lažje narediti načrt odzivanja na predvidena tveganja (Wysocki & McGary, 2003, str. 33–37).

2 OPREDELITEV KONTROLINGA

Ob pregledovanju literature, povezane s kontrolingom, ugotavljam, da v primeru projektnega vodenja poslovanja nekateri avtorji funkcije analize in nadzora projekta opisujejo že znotraj posameznih faz, o kontrolingu kot samostojni dejavnosti pa sploh ne govorijo. Drugi spet izpostavljajo kontroling kot ločeno dejavnost v podjetju. V teoretičnem delu bom v dveh ločenih poglavjih povzemala opredelitve projektnega vodenja in kontrolinga, kakor so ju opredeljevali posamezni avtorji. To se mi je zdelo primerno zaradi tega, ker je delo namenjeno tudi bralcem, ki omenjenih področij ne poznajo podrobno. V praktičnem delu pa bom funkcijo kontrolinga predstavila znotraj procesa projektnega vodenja, saj je tako organizirana v podjetju, kjer sem zaposlena in kot takšna predmet mojega raziskovanja.

Kot sem omenila, v teoriji kakor tudi v praksi ni enotne opredelitve pojma in vsebine kontrolinga. Soočamo se z dilemo, ali je kontroling ena od poslovodnih funkcij, ali zgolj računovodsko - informacijska dejavnost v podporo poslovodstvu. Kontroling združuje procese načrtovanja, nadzora in informiranja kot podporo poslovođenju. Informacije morajo biti kakovostne in pravočasne, nanašati pa se morajo na vsa področja delovanja podjetja.

Najbližje mi je opredelitev, da kontroling ne more biti poslovodna funkcija, saj njegova vsebina ni odločanje, pač pa odločanje zgolj podpira (Hočevvar, 2007, str. 19).

2.1 KAJ JE KONTROLING

V največji spletni enciklopediji (Wikipedia, 2008) je kontroling pojasnjen kot obsežen koncept krmiljenja in koordiniranja za podporo poslovodstvu pri ciljno usmerjenem planiranju in pretvarjanju ciljev v aktivnosti. Predmet kontrolinga so priprava, obdelava in analiziranje podatkov, ki so temelj za gospodarne in smotrne odločitve.

Tistemu delu računovodskega sistema v podjetju, ki zagotavlja informacije za managersko odločanje, pravimo poslovodno računovodstvo oziroma kontroling. Poslovodno računovodstvo se od finančnega razlikuje po številnih merilih, najpomembneje pa je, da so informacije iz poslovodnega računovodstva usmerjene k notranjim, informacije finančnega računovodstva pa k zunanjim uporabnikom. Ta razlika pomeni, da so informacije iz poslovodnega računovodstva predvsem usmerjene v prihodnost (Hočevar, 2007, str. 6).

Za kontroling je potrebna ustrezna izbira celovitih načrtovanih, predračunskih, obračunskih, analitskih in nadzornih dejavnosti. Kontroling pa ni le izgradnja in zagotavljanje delovanja sistema načrtovanja, predračunavanja, obračunavanja, nadziranja ter analiziranja, temveč tudi oblikovanja vsebine načrtov in predračunov, dosežkov ter obračunov in ukrepov v zvezi z odmiki od načrtov in predračunov (Melavc & Novak, 2002, str. 17).

Temeljna naloga kontrolinga je zagotavljati poslovodstvu podporo na področju planiranja, kontroliranja in informiranja. Stare rešitve enostavno niso več ustrezne. Kontroling je ena od organizacijskih funkcij podjetja, ki naj bi v svoji funkcijski vsebini zagotavljala sistematičen nadzor nad delovanjem vseh funkcij podjetja ter usmerjala menedžment podjetja k sodobnemu pristopu ciljnega vodenja podjetja. Kot takšna je dejavnost kontrolinga strokovno opravilo v podjetju (Koletnik, 1996, str. 28).

Vsa pojmovanja kontrolinga poudarjajo potrebo managementa po povratnih informacijah o dejanskem poslovanju ter primerjavah z zastavljenimi cilji, proračunom in planom z namenom, da bi zaznali kakršne koli realizirane ali potencialne odmike ter na ta način pridobili dobro osnovo za sprejemanje korektivnih ukrepov, ki naj bi ponovno usmerili poslovanje na pravo pot. Zato morajo biti informacije kakovostne in pravočasne. Posledica prepozno pridobljene informacije so lahko visoki stroški prepozno uvedenih korektivnih ukrepov. Reakcijski časi so tudi sicer v poslovnem svetu vse krajši, zato imajo tista podjetja, ki se niso sposobna prilagajati hitrim zunanjim spremembam, velike težave.

2.1.1 Ameriška in evropska šola kontrolinga

Na osnovi opredelitev anglo-ameriškega in evropskega oziroma nemškega pojmovanja kontrolinga ugotavljamo, da je težišče ameriškega kontrolinga na nalogah, ki sodijo na področje računovodstva in financ - tako za notranje kot zunanje potrebe. Pri evropskem

kontrolingu pa je težišče na svetovanju in koordinaciji pri izdelavi letnih predračunov, strateškem dolgoročnem planiranju, prikazovanju poslovne uspešnosti ter skrbi za notranje informiranje in drugih podobnih dejavnostih.

V ameriških podjetjih se kontroler ukvarja s poslovnim računovodstvom (angl. Management Accounting), katerega vsebina ni natančno opredeljena. Težišče tega računovodstva je na poročanju o sedanosti in prihodnosti, ne pa o preteklosti. Naloge ameriškega računovodje so načrtovanje in nadziranje, poročanje in pojasnjevanje, ocenjevanje ter svetovanje, davčno poslovanje, poročanje vladi, varovanje premoženja podjetja in ekonomsko analiziranje (Hočevar, 1995, str. 43). V ameriških podjetjih kontroling obsega pripravo informacij in izkazov za zunanje in notranje uporabnike, poleg tega pa vključuje tudi finančno knjigovodstvo. Kontroler ima pogosto visok položaj v organizacijski strukturi, običajno kar v vodstvu podjetja ali takoj za njim.

Tako ameriška kot evropska šola kažeta, da je bil kontroling v podjetju uveden predvsem zato, da se je zadostilo poslovnim potrebam po informacijah. Njegov glavni namen je zagotavljati podporo za upravljanje in vodenje poslovnega sistema v smeri uresničevanja ciljev ob upoštevanju sprememb v okolju (Horvath, 1998, str. 146). Če izhajamo iz tega, lahko zatrdim, da cilji kontrolinga sovpadajo s cilji podjetja.

Pri evropskem kontrolingu je težišče dejavnosti na notranji ekonomiji in manj na nadziranju ter zunanjem obveščanju (Hočevar, 2007, str. 19).

V nemških podjetjih je težišče nalog kontrolinga na svetovanju in usklajevanju pri izdelavi strateških ter operativnih predračunov, notranji ekonomiji na osnovi informacij stroškovnega računovodstva, notranjem informiranju o ekonomskih razsežnosti vseh procesov, stanj in izidov, ekonomskem svetovanju ter spremljanju učinkovitosti in uspešnosti naložb. Pri nemškem konceptu kontrolinga so naloge kontrolinga določene ožje, saj so informacije namenjene le notranjim uporabnikom v podjetju.

Velik del nemške literature (na kateri temelji evropska šola kontrolinga) dejavnost kontrolinga opredeljuje kot krmarjenje ali reguliranje, ki naj bi vodilo k dejanskemu doseganju dogovorjenih ciljev. Po tej definiciji je kontroling v podjetju več kot planiranje, analiziranje in poročanje. Je način razmišljanja in obveznost, ki zajema pravila medsebojnega sodelovanja, transparentnost odgovornosti za doseganje dogovorjenih ciljev, pravočasno obveščanje o odstopanjih ter delo v mrežo povezanih sodelavcev (Grahelj, 2003, str. 7).

Po Bramsemannu je kontroling koncept podjetniškega vodenja, ki se uresničuje s pomočjo načrtovanja, informiranja, organiziranja in nadziranja. Je posebna oblika posredovanja informacij, ki primarno nima namena usmerjanja realnih procesov, temveč usmerjanja celotnega podjetja s pomočjo informacij o vseh realnih procesih. Pomeni novo kakovost procesa vodenja in je način razmišljanja, ki ga sprejemajo vsi zaposleni. Kontroling je

strokovni servis za različne odločitvene ravni, kontroler pa je kritični partner posloводства (Turin, 1996, str. 52).

Po Mayerjevi opredelitvi je kontroling časovno vseobsegajoč in prepleten sistem vodenja, usmerjen na zožitvena področja ter koristi v prihodnosti, hkrati pa usmerjen tudi v strateško vodenje, ki zagotavlja eksistenčno varnost podjetja. Je sistem s pravili, s permanentnimi pred in povratnimi informacijskimi zvezami ter preplet strateških in operativnih instrumentov. Kontroling omogoča prek dogovora o ciljih, usmerjanja k ciljem in nadziranja ciljev, opravljanje posameznih aktivnosti, ki vodijo k uresničevanju ciljev celotnega podjetja. Kontroling se lahko uveljavi kot način vodenja samo s pomočjo uresničitve procesov načrtovanja, informiranja, analiziranja, usmerjanja in nadziranja, povezanih v sistem, urejen s pravili (Turin, 1996, str. 52).

V nemških podjetjih je težišče nalog kontrolinga na svetovanju in usklajevanju pri izdelavi strateških ter operativnih predračunov, notranji ekonomiji na osnovi informacij stroškovnega računovodstva, notranjemu informiranju o ekonomskih razsežnostih vseh procesov, stanj in izidov, ekonomskem svetovanju ter spremljanju učinkovitosti in uspešnosti naložb. Pri nemškem konceptu kontrolinga so naloge kontrolinga določene ožje, saj so informacije namenjene le notranjim uporabnikom podjetja.

Deyhle (1997, str. 5) kot ustanovitelj akademije za kontrolerje opredeljuje kontroling kot razmišljanje, ki je usmerjeno v prihodnost. Pomaga nam pri opredelitvi, katere cilje naj bi dosegli, kje smo, ali bomo prišli na cilj, ali lahko usmerjamo naše delovanje, kdo mora poznati odločitev, kdo mora pravočasno ukrepati.

Opredelitve nemških avtorjev bi lahko sistematizirali v tri skupine: prvo, ki poudarja, da je osrednja naloga kontrolinga koordinacija različnih delnih sistemov poslovnega sistema, drugo, ki opredeljuje kontroling kot delno področje vodenja, kjer ima kontroler vlogo navigatorja, in tretjo, ki meni, da je glavna funkcija kontrolinga pridobivanje informacije, ki so večinoma rezultat računovodskega informacijskega sistema (Melavc & Novak, 2002, str. 28).

Kljub temu, da se projektno vodenje ukvarja s planiranjem in kontroliranjem poteka projekta, se veliko le-teh konča neuspešno. Razvil se je sistem projektne kontrolinga, kot sistem kontroliranja, usmerjanja in informiranja o posameznih projektih ter portfeljih projektov, za ves čas njihovega trajanja (Berens, Siemes & Schulenberg, 2001, str. 624).

2.1.2 Kontroling v Sloveniji

Kontroling so številna podjetja v Sloveniji že vpeljala, najprej pa se je uveljavil v podjetjih, ki so povezana s podjetji iz nemškega govornega območja. Tam poslovodno računovodstvo ni

bilo razvito in je bilo omejeno na knjigovodstvo. Zato so se razvile službe kontrolinga, ki so skrbele za obveščenost vodstva o dogajanju znotraj podjetij, njegovi uspešnosti in so razpolagale z različnimi informacijami - informacijami za odločanje.

Čeprav naj bi se kontroling v Slovenijo razširil prek sodelovanja z nemškimi podjetji, pa slovenski avtorji v pojmovanju kontrolinga niso enotni. Del se jih opira na ameriško šolo, medtem ko se drugi bolj nagibajo k nemški šoli.

Koletnik (2001, str. 1–15) vidi kontroling kot poslovno filozofijo, poseben slog vodenja in odločevalno naravnano računovodsko informacijsko dejavnost. Kontroling je motor in krmilo podjetja ter managementa; zahteva ciljno in decentralizirano vodenje, razvito podjetniško kulturo ter podjetniško načrtovanje in ekonomsko nadziranje. Kontroling je strogo ciljno delovanje podjetja. Vse je usmerjeno v to, da se v podjetju dela tisto, kar je nujno potrebno za uresničevanje dolgoročnih in sprotnih poslovnih ciljev. V podjetjih naj ne bi bilo več naključnega, nenačrtovanega in poslovno nepotrebnega.

Križaj (1998, str. 16) na kontroling gleda kot na upravljalni sistem poslovanja, ki kot metodo vodenja uporablja vodenje s cilji. Poteka v interakciji med poslovodstvom in kontrolerjem pri določanju vizije, poslanstva ter ciljev podjetja, sestavi planov, optimalni uporabi razpoložljivih virov, ugotavljanju odmikov od planov in določanju ukrepov za uresničitev načrtovane donosnosti. Usmerjen je v prihodnost, tako da na podlagi analize preteklih dogajanj opredeli diagnozo (razloge za neugodna dogajanja), določi terapijo (kaj mora kdo storiti in do kdaj) ter prognozo (napoved izgledov) za sprejemanje odločitev, ki vodijo k doseganju cilja podjetja.

Pučko (2003a, str. 2) razume bistvo kontrolinga kot funkcijo koordiniranja znotraj funkcije poslovođenja, ki zasleduje posebno paradigmo poslovođenja. Njegova naloga je pomagati poslovođenju pri koordinaciji v poslovnem sistemu.

Tudi Melavc in Novak (2002, str. 33) razumeta kontroling v smislu sodobnega računovodstva kot osrednje informacijske službe poslovnega sistema, ki vsebuje vse štiri računovodske funkcije (predračunavanje, knjigovodenje, nadziranje in analiziranje) in poroča tako notranjim kot zunanjim uporabnikom. Zato lahko izraz kontroling, v smislu ustroja, zamenjamo z izrazom računovodstvo in izraz kontroler z vodjo poslovodnega računovodstva.

2.2 OPERATIVNI IN STRATEŠKI KONTROLING

Kontroling so vzpodbudili problemi operativnega, konkretnega dnevnega poslovanja. Pomemben del literature, in tudi prakse kontrolinga v podjetjih, se ukvarja večinoma s problemi operativnega poslovanja. Naraščajoča zapletenost, razgibanost in spremembe tako

zunaj kot znotraj podjetja pa so spodbudile razvoj strateškega kontrolinga, ki usmerja k sooblikovanju razvoja podjetja na daljši rok.

Bolj ko se je kontroling razvijal, bolj sta se ločevala operativni in strateški kontroling. Optimalno bi bilo, da delujeta skupaj in sočasno ob hkratnem pogoju, da ju podpira vodstvo podjetja. Imata namreč identične temelje (načrtovanje, nadziranje in poročanje), razlikujeta pa se v časovni usmerjenosti, ravni planiranja in ciljnih vrednostih.

Operativni in strateški kontroling sta tesno povezana. Dolgoročno planiranje opredeljuje letni proračun, stroški posameznega leta pa imajo vpliv na poslovanje v prihodnjih obdobjih in njihovo planiranje. Oboje mora biti povezano v zaprt sistem planiranja, kjer kontroling istočasno izvaja dolgoročno planiranje in predračunavanje (Peemöller, 1992, str. 105–107).

Operativni kontroling je bolj kratkoročno usmerjen, njegova glavna naloga je podpiranje posloводства za doseganje planiranega dobička, strateški kontroling pa je usmerjen zelo dolgoročno in je njegova glavna naloga zgodnje spoznavanje bodočih priložnosti ter nevarnosti, da bi se posloводство lahko pravilno odločilo in izpolnilo glavni cilj poslovanja – dolgoročni obstoj podjetja (Mann, 1989, str. 33–37).

V tabeli 1 lahko opazujemo, kako si je Mann (1989, str. 46) zamislil razvoj objektov, ki naj bi jih usmerjal s pomočjo kontrolinga, glede na časovni horizont.

Tabela 1: Primerjava med knjigovodstvom, operativnim in strateškim kontrolingom

	Časovni okvir in smer opazovanja	Naloga	Objekti presoje
Knjigovodstvo	Eno preteklo leto	Ugotovitev doseženih sprememb temeljev.	Sredstva in obveznosti do virov sredstev
Operativni kontroling	Eno leto naprej	Planiranje in zagotavljanje delnih ciljev pri odklonih.	Dejavniki, ki spreminjajo sredstva in obveznosti do virov sredstev; prihodki in stroški.
Strateški kontroling	Več let naprej (neomejen horizont)	Razvoj in zagotavljanje skupnih ciljev.	Dejavniki, ki spreminjajo prihodke in stroške.

Vir: Mann, Praxis Strategischer Controlling mit Checklist und Arbeitsformularen, 1989, str. 46.

Naloga knjigovodstva je priprava informacij o preteklem poslovanju družbe. Zanj je značilna usmerjenost v preteklost, periodične, standardizirane priprave podatkov in »računska« rekonstrukcija preteklosti. Interes kontrolerja je usmerjen v prihodnost, vendar ta pri svojem delovanju uporablja tudi podatke, ki jih pripravlja knjigovodstvo (Peemöller, 1992, str. 73).

V tabeli 2 je nakazana razlika med usmerjenostjo, ravnjo planiranja, dimenzijami in ciljnimi vrednostmi, kakor ju opredeljujeta operativni ter strateški kontroling (Peemöller, 1992, str. 106).

Tabela 2: Razmejitev med operativnim in strateškim kontrolingom

	Strateški kontroling	Operativni kontroling
Usmerjenost	Okolje in podjetje: Prilagajanje	Podjetje: gospodarnost podjetniških procesov
Raven planiranja	Strateško planiranje	Taktično planiranje, predračunavanje
Dimenzije	Prednosti/slabosti; Priložnosti/nevarnosti	Potroški/izkupiček Stroški/prihodki
Ciljne vrednosti	Zagotavljanje obstoja podjetja	Gospodarnost, dobiček, rentabilnost

Vir: Peemöller, Controlling, Grundlagen un Einsatzgebiete, 1992, str. 106.

Cilj operativnega kontrolinga je doseganje planirane donosnosti, cilj strateškega pa obstoj podjetja na daljši rok. Z orodji operativnega kontrolinga, pri katerih je časovni horizont eno leto naprej, usmerjamo poslovne rezultate in likvidnost, podpiramo vodstvo pri doseganju dobička ter opazujemo dejavnike, ki so povzročili današnje stanje, s čimer vplivajo na prihodnje dogajanje. S strateškim kontrolingom, katerega časovni horizont je dolgoročna usmerjenost, omogočamo zgodnje spoznavanje bodočih priložnosti in nevarnosti ter gradimo dejavnike prihodnjega uspeha podjetja.

V teoretičnem delu opredeljujem oba vidika kontrolinga, v praktičnem delu pa sem se osredotočila na operativni kontroling, saj menim, da pravilno in pravočasno ukrepanje »tukaj«, »zdaj« in »takoj« samodejno pripelje tudi do oblikovanja za podjetje ugodne poslovne prihodnosti.

2.2.1 Operativni kontroling

Operativni kontroling se ukvarja z operativnim letnim načrtovanjem, tekočim spremljanjem poslovanja v skladu z načrtovanim poslovanjem ter sprotnim analiziranjem poslovanja.

Služi kot strokovna podpora poslovanju s ciljem, da bi povečali učinkovitost poslovanja, kar pomeni, da podjetje v danih okoliščinah izkazuje najugodnejše razmerje med ustvarjenimi izdelki in storitvami na eni strani ter porabljenimi dejavniki na drugi strani. Operativni kontroling je orodje za vodenje poslovnih funkcij in za postavljanje sprotnih poslovnih ciljev na vseh ravneh poslovanja, največji poudarek pa je na poslovni ter finančni uspešnosti znotraj enega leta. Najpogostejše aktivnosti operativnega kontrolinga so povezane z operativnim načrtovanjem na osnovi podatkov o poslovnih učinkih in prihodkih, stroških ter odhodkih in poslovni uspešnosti po organizacijskih enotah. Operativno načrtovanje in presojanje se izvaja na osnovi kratkoročnih kazalcev, operativno nadziranje pa z informacijami o razlikah med ciljnim in uresničenimi kategorijami. Operativni kontroling se nanaša na notranjo, medsebojno odvisnost strategij in ukrepov podjetja, spodbuja učinkovito uporabo obstoječih zmogljivosti, pojasnjuje, kakšne cilje ima kdo v podjetju, pa tudi, na katere velikosti lahko vpliva (Osmanagić-Bedenik, 1998, str. 36–45).

Operativni kontroling je usmerjen na poslovni uspeh, dobiček in rentabilnost. Temelji predvsem na podatkih iz računovodstva, sodeluje pri pripravi planov, s kontroliranjem izvaja primerjave med načrtovanim in uresničenim, ugotavlja odmike ter predlaga izvedbo konkretnih ukrepov za doseganje kratkoročnih ciljev podjetja (Peemöller, 1992, str. 105).

Operativni kontroling pri svojem uresničevanju uporablja sestavine in orodja srednjeročnega ter kratkoročnega planiranja, nadziranja in informiranja. Eschenbach, Foffmann in Kunesch (1995, str. 75–79) orodja in sestavine planiranja delijo na tri področja:

1. *Področje planiranja:*

- a) srednjeročno in kratkoročno načrtovanje stvarnih ciljev (prodaje, nabave, proizvodnje),
- b) predračunavanje,
- c) srednjeročno in kratkoročno načrtovanje formalnih ciljev (rezultatov, stroškov, financiranja),
- d) operativni planski instrumenti za zanesljivejše doseganje rezultatov (primerjalne analize, investicijski izračuni, izračuni stopnje prispevka za kritje),
- e) operativni planski instrumenti za obvladovanje negotovosti (analize koristnosti).

2. *Področje nadziranja:*

- a) operativni nadzor konsistentnosti ciljev,
- b) operativna kontrola rezultatov in primerjava načrtovanega z doseženim,
- c) kontrola izpolnjevanja načrta in izpolnitev pričakovanja,
- d) operativna kontrola odmikov in razlogov zanje,
- e) operativna kontrola predpostavk.

3. *Področje informiranja:*

- a) operativne informacije in obračunski podatki s področja proizvodnje, nabave in prodaje,
- b) finančni obračuni,
- c) obračuni stroškov in izidov,
- d) odločitveni (alternativni) izračuni,
- e) kazalniki in sistemi kazalnikov,
- f) poročanje in sistemi poročanja,
- g) orodja računalniške obdelave informacij podatkov za vodstvo.

Operativni kontroling se ukvarja z obstoječimi, razpoložljivimi prvinami in njihovo ekonomiko. Usmerjen je k doseganju najboljših sprotnih izidov in nam daje odgovore na vprašanja, kot so (Melavc & Novak, 2002, str. 29):

- ali se podjetje drži izbrane smeri,
- ali je plačilno sposobno in dovolj donosno,
- kako strukturirati proizvodjalni in prodajni sistem,
- kako povečati prihodke oziroma, kako in kje zmanjšati stroške.

Cilj uvajanja operativnega kontrolinga je doseganje načrtovane produktivnosti, gospodarnosti in dobičkonosnosti podjetja. Najpomembnejši izvedbeni cilj kontrolinga je zniževanje stroškov (Peemöller, 1992, str. 139–142). Operativni kontroling je izredno pomemben, saj s svojim poslovnim uspehom postavlja temelje razvoja vsem v podjetju. Usmerjen je na obvladljive in merljive pojave ter procese v podjetju.

Torej se operativni kontroling ukvarja z operativnim letnim načrtovanjem, tekočim spremljanjem poslovanja v skladu z načrtovanim ter s sprotnim analiziranjem poslovanja. Podatki in informacije za operativni kontroling prihajajo zlasti iz računovodstva. Gre za informacije o stroških in učinkih, poslovni uspešnosti po organizacijskih enotah ali stroškovnih nosilcih.

2.2.2 Strateški kontroling

Za razliko od operativnega je strateški kontroling usmerjen h graditvi temeljev bodoče uspešnosti podjetja. Iz priložnosti podjetja mora danes ustvariti neko vrednost za prihodnost. Strateški kontroling se nanaša predvsem na zunanje vplive, strategije in ukrepe podjetja. To posluje uspešno, kadar zadovoljuje dejanske potrebe družbe tako, da v primerjavi z drugimi ustvarja najboljše izdelke. Smisel strateškega kontrolinga je prilagajanje, to je vplivanje na zunanje dejavnike in prilagoditev okolja samemu sebi.

Cilj delovanja strateškega kontrolinga je podpirati vodstvo podjetja pri čim boljšem strateškem vodenju podjetja, to je tisto vodenje, ki podjetje vodi k dolgoročnemu doseganju njegovega poslanstva kot temeljnega okvira njegovega delovanja. Temeljne aktivnosti strateškega kontrolinga so zbiranje, analiziranje in poročanje informacij. Ker poslovne dogodke lahko razvrščamo v pretekle in bodoče, lahko tudi aktivnosti strateškega kontrolinga razdelimo v dva glavna sklopa. Prvi sklop je strateško nadziranje, ki se nanaša na obravnavo ekonomskih posledic preteklih poslovnih odločitev. Drugi sklop je strateško načrtovanje, ki se nanaša na obravnavo ekonomskih posledic bodočih poslovnih odločitev.

Pomemben je odnos med podjetjem in njegovim okoljem. Podjetje posluje uspešno, kadar zadovoljuje dejanske potrebe družbe tako, da v primerjavi z drugimi na najboljši način ustvarja prave izdelke in storitve. Cilj strateškega kontrolinga je dolgoročni obstoj podjetja. Usmerjen je h graditvi dejavnikov prihodnjega uspeha podjetja, povečevanju njegove vitalnosti in izboljšanju možnosti za trajni uspeh (Osmanagić-Bedenik, 1998, str. 42).

Podatki in informacije, potrebni za delovanje strateškega kontrolinga, prihajajo iz podjetja ter hkrati tudi iz njegovega okolja. Podjetje se mora zavedati vpliva zunanjih dejavnikov in jih znati opredeliti.

Glavne naloge strateškega kontrolinga so (Peemöller, 1992, str. 109–112):

- podpora strateškemu načrtovanju; sodelovanje pri analizi, izbiri in razvoju instrumentov strateškega planiranja;
- povezovanje strateškega in operativnega načrtovanja; ugotavljanje izvedljivosti strateških načrtov ter določitev primerne časa za začetek njihove izvedbe, določitev kratkoročnih planov v skladu s strateškim načrtom, kar pa je že del operativnega kontrolinga;
- izgradnja in izvajanje strateške kontrole; sodelovanje pri ugotavljanju kontrolnih velikosti, skrb za sistem zgodnjega opozarjanja za pridobivanje informacij.

2.3 DEJAVNOSTI KONTROLINGA

Nosilci kratkoročnega odločanja o poslovnih funkcijah so managerji srednje ravni in managerji poslovnih funkcij. Merilo poslovnega odločanja je čim večja izkoriščenost kratkoročno danih zmogljivosti. V stroškovnem pogledu to pomeni, da želimo doseči minimalne stroške na enoto zmogljivosti v okviru vsake poslovne funkcije. Kratkoročnim sledijo operativne odločitve o poslovnih funkcijah, sprejmejo pa jih vodje skupin, oddelkov in delovodje. Managerskemu načrtovanju sledi izvajanje, primerjava načrtovanih ciljev z uresničeni rezultati poslovanja pa omogoča managerjem sprejemanje odločitev o nadaljnjem poslovanju podjetja (Hočevar, 2007, str. 16).

Managersko načrtovanje in nadziranje zahteva odločitve v zvezi s podjetjem kot celoto, s posameznimi funkcionalnimi deli in posameznimi poslovnimi dogodki. Glede na ta področja managiranja poznamo naslednje managerske ravni (Hočevar, 2007, str. 15):

- *vrhovna raven* oziroma uprava,
- *srednja raven* oziroma poslovodje poslovnih funkcij, organizacijskih enot in vodje splošnih oddelkov,
- *nižja raven* oziroma vodje manjših oddelkov, izmen, skupin, ki usklajujejo neposredno izvedbo.

2.3.1 Načrtovanje

Managerji potrebujejo informacije za načrtovanje in nadziranje poslovanja. Načrtovanje je odločanje o ciljih podjetja, vrsti dejavnikov in načinu njihovega izkoriščanja za doseganje ciljev podjetja. Čeprav managerji za načrtovanje uporabljajo različne vrste informacij, najpomembnejši del načrtovanja temelji na stroškovnem računovodstvu (Hočevar, 2007, str. 14).

Poglavje o načrtovanju je Pučko v knjigi z naslovom »Management, nova znanja za uspeh« (Možina et al., 2002, str. 235) začel z besedami: »Če ne veš, kam greš, kako boš vedel, da si tja tudi prispel?« Zato je načrtovanje temeljna dejavnost posloводства podjetja in temeljna

dejavnost kontrolinga. Če dejavnosti načrtovanja ni, oziroma je opravljena slabo, ni mogoče opraviti drugih dveh dejavnosti kontrolinga: ne more se primerjati dejanskih dosežkov s pričakovanimi, pa tudi poročanje teče zgolj o dejstvih, ne pa tudi o razlogih zanje.

Kontroling povezujemo s ciljno usmerjenostjo podjetja, ki je v gospodarski dinamiki nujna za uspešno poslovanje. Pri tem je bistvenega pomena kakovostno načrtovanje poslovnih ciljev in nalog podjetja. Tudi v okviru sistema kontrolinga potekajo različne planske aktivnosti, ki so predpogoj za izvajanje njegovih nalog, predvsem z ugotavljanjem in preučevanjem odmikov od zastavljenih ciljev. Poudariti pa moramo, da je naloga kontrolinga pomoč pri pripravi planov, njihova koordinacija in zagotovitev integracije planov v skupni (finančni) plan podjetja ter preverjanje izvedljivosti in ustreznosti planov, ne pa samo planiranje (Pučko, 1999, str. 101).

V literaturi zasledimo delitev na operativno in strateško načrtovanje. Operativno načrtovanje je namenjeno izdelavi planov, ki služijo vodstvu na različnih ravneh kot pomoč pri usmerjanju, vodenju in organiziranju potrebnih kratkoročnih aktivnosti za doseg ciljev, opredeljenih s strateškimi načrti. Operativni načrti so v primerjavi s strateškimi bistveno bolj podrobni in razčlenjeni. Iz njih izhajajo natančne opredelitve aktivnosti za doseg kratkoročnih ciljev. Običajno se nanašajo na obdobje enega leta, zaradi česar jih imenujemo tudi letni načrti (Willson, Roehl-Anderson & Bragg, 1999, str. 300–306).

Vloga kontrolinga, tako pri operativnem kot tudi pri strateškem načrtovanju, je informativne in analitične narave, v nobenem primeru pa niso te naloge odločevalske narave. Te namreč ostajajo v pristojnosti vodstva podjetja, kontroling pa izbira cilje in sredstva za doseg le-teh.

Pri *operativnem načrtovanju* gre za kratkoročno planiranje v okviru enega leta. To poteka v določenih okvirih, ki jih daje poslovodstvo s svojo postavitvijo ciljev, vplivi iz okolja in predvidenim razvojem podjetja v prihodnosti (Peemöller, 1992, str. 142). Pri tem gre za pripravo ukrepov za operacionalizacijo strategije, saj se strateške planske naloge pretvorijo v specifične kratkoročne, ki jih bodo morale opraviti posamezne organizacijske enote v kratkoročnem planskem obdobju. Najprej je treba pripraviti programe in opredeliti aktivnosti, ki so potrebne za doseganje plana, da strategije akcijsko usmerijo. Na podlagi programov izdelamo predračune, ki so kvantitativni, največkrat vrednostni izrazi planskih nalog in njihovih pričakovanih rezultatov (Pučko, 1999, str. 330–332).

Strateško načrtovanje pa je proces, v katerem analiziramo dogajanje v preteklosti in prihodnje priložnosti ter nevarnosti. Iz tega izpeljemo vizijo in poslanstvo podjetja, njegove cilje, strategije ter ukrepe. To je proces, ki se začne s strateško analizo, nadaljuje z oblikovanjem ciljev in strategij za njihovo doseganje, izpeljavo ter na koncu s kontrolo (Peemöller, 1992, str. 112).

2.3.2 Nadziranje

Z nadziranjem managerji zagotavljajo, da se načrtovano poslovanje tudi uresniči. Pri nadziranju gre za primerjavo med načrtovanimi in uresničenimi rezultati poslovanja. Odmike uresničenega poslovanja od načrtovanega je treba preučiti, da se ugotovijo vzroki, zaradi katerih so odmiki nastali, ter se po potrebi sprejmejo odločitve za odpravo odmikov oziroma prilagoditev poslovanja (Hočevnar, 2007, str. 14).

Računovodsko nadziranje vpliva na računovodsko analiziranje s tem, da zagotavlja zanesljivost računovodskih predračunov in obračunov. Predmet samega računovodskega nadziranja pa je lahko tudi računovodsko analiziranje (Hočevnar et al., 2002, str. 367). Računovodsko nadziranje pri svojem proučevanju pogosto uporablja metode računovodskega analiziranja.

Na podlagi med uresničenim in načrtovanim se ugotovi odmik. Odmik oziroma odklon je vedno vrednostno izražen in prav zato morajo imeti v podjetjih izdelane natančne kvantificirane cilje, merila za vsako posamezno poslovno aktivnost, organizacijsko enoto ter za podjetje kot celoto (Turk et al., 1998, str. 181).

Za dober sistem kontrole so ključni naslednji elementi (Oldcorn, 1993, str. 40–46):

- Izdelan mora biti *plan*, ki izraža cilje oziroma bi z njim želeli doseči neko stanje. Pri tem je pomembno, da lahko plan primerjamo z dejanskim stanjem.
- Potrebno je *primerjati planirane in dosežene rezultate*, pri čemer morajo biti stroški ter ostale računovodske informacije v planu opredeljene tako, kot so v računovodstvu.
- *Primerjava planiranega in doseženega mora biti pogosta*, kajti le tako lahko ugotovimo odstopanja ter preprečimo morebitno škodo. Primerjava med planiranimi in doseženimi rezultati je lahko mesečna ali pa izvedena v še krajših časovnih intervalih, kar je seveda odvisno od tega, kateri rezultat spremljamo.
- *Poslovodstvo mora biti seznanjeno z vsakim odstopanjem od plana*, saj lahko le to sproži aktivnosti za pravočasne ukrepe, s katerimi bodo probleme razrešili. Pomembno je določiti pri kako velikih odstopanjih je smiselno takoj obvestiti poslovodstvo.
- *Hitre povratne informacije poslovodstva* lahko preprečijo nastanek večjih težav, ki vodijo do katastrofe. Pomembno je, da čim hitreje stečejo aktivnosti za razrešitev problema.
- *Odločitev o aktivnostih glede odstopanj* in hitrost delovanja sta odvisni od narave problema: nekatere je treba rešiti nemudoma, za druge pa si je treba vzeti čas ter o njih temeljito razmisliti.

Nadziranje vedno pomeni primerjavo med doseženim in planiranim, pri *operativnem nadziranju* pa gre za analizo vzrokov odmikov ter iskanje korektivnih ukrepov (Schröder, 1992, str. 151). *Strateški nadzor* pa danes uvaja ukrepe, ki zagotavljajo dolgoročni obstoj

podjetja, zato isti avtor zagovarja teorijo, da morata operativni in strateški kontroling delovati sočasno (Schröder, 1992, str. 220–223).

Zadolžitev projektne vodje je tudi *nadzor* projekta. Gre za ugotavljanje odstopanja izvedenih aktivnosti od planiranih ter izvajanje popravniških ukrepov, da se čimbolj približamo planu. Spremljati je potrebno predvsem doseganje planiranih rokov, kakovosti in stroškov projekta, pri čemer kontroliramo tudi člane projektne timov ter ostale poslovne prvine projekta (Kerzner, 2001, str. 817–818).

Kontrola se lahko izvaja za projekt kot celoto, še bolj pa je, če poteka po posameznih aktivnostih. Bistveno je, da se v primeru ugotovljenih odstopanj dejanskega stanja od planiranega takoj ukrepa in izvede korektivne ukrepe. Če napako odkrijemo dovolj zgodaj, so popravki enostavni in ne zahtevajo velikih stroškov, praviloma pa se nanašajo na trajanje, kakovost učinkov ter stroške projekta. Če so odstopanja prevelika in prvotnega plana s popravniškimi ukrepi ni mogoče doseči, je potrebno popraviti plan, včasih pa celo definicijo projekta (Lowery & Stover, 2001, str. 4).

2.3.3 Poročanje

Informacije iz poslovnega računovodstva so usmerjene k notranjim uporabnikom, za razliko od informacij finančnega računovodstva, ki so usmerjene k zunanjim. Poslovno-računovodske informacije morajo biti ustrezne, kar pomeni, da morajo ustrezati potrebam odločanja na vseh ravneh. Oblikovanje teh informacij je zato pogosto zelo zapleteno, saj v podjetju ni dovolj informacijske podlage za njihovo oblikovanje, obenem pa to zahteva veliko znanja, ne samo o vrstah informacij, temveč tudi o poslovnem problemu, ki se rešuje (Hočevar, 2007, str. 6).

Tako pri *operativnem* kot *strateškem* poročanju je potrebno paziti, od koga, kdaj ter v kakšni obliki, s kakšno vsebino in komu bodo namenjena poročila. Gre za to, da ugotovitve nadzora skupaj s predlogi za ukrepe posredujemo najvišjemu poslovnemu (Peemöller, 1992, str. 137–138).

Razlikovati moramo med pojmom *podatek* in *informacija*. Podatki dokazujejo le določeno dejstvo, informacije pa so problemsko usmerjene in so podlaga za odločanje (Hočevar, 1998, str. 3).

Lastnosti dobre informacije so naslednje (Hočevar, 1998, str. 79):

- primernost, kar pomeni, da mora biti prilagojena potrebam odločanja;
- pravočasnost in točnost, kar pomeni, da mora biti točna ter uporabnikom na voljo pravočasno;
- ustreznost, kar pomeni, da morajo prave informacije dobiti pravi managerji;

- popolnost, kar pomeni, da obsega pomembne podatke za poslovno odločitev.

V literaturi je mogoče zaslediti različne razvrstitve informacij, kot so na primer:

- strateške in taktične,
- formalne in neformalne,
- finančne in nefinančne,
- računovodske in neračunovodske,
- standardizirane in nestandardizirane,
- rutinske in nerutinske
- letne, mesečne, dnevne.

Poleg navedenih je ena od najsplošnejših razvrstitev informacij na kvalitativne in kvantitativne. Kvalitativne informacije so izražene s številkami, medtem ko so kvantitativne pridobljene na osnovi opazovanj, vtisov, izkušenj in podobnega (Hočevar, 1998, str. 4).

2.4 NAMEN IN CILJI KONTROLINGA

Ker so danes informacije ključnega pomena za dobro poslovanje podjetja in ker je informacijski sistem jedro vsakega kontrolinga, mora kontroling vsem ravnam poslovanja zagotavljati vse informacije. Te morajo biti primerne, pravočasne, točne, ustrezne in popolne, da jih lahko štejemo za dobre informacije. Naštete značilnosti informacije zagotavljajo, da je ta prilagojena potrebam po odločanju, da je na razpolago pravi čas in ne dopušča dvoma v točnost, da je namenjena ustreznemu nivoju odločanja v podjetju ter obsega vse podatke, ki so pomembni za sprejemanje poslovnih odločitev (Hočevar et al., 2002, str. 14).

Pomen kontrolinga je merjenje dogajanja v izvajanju. Kontroling primerja načrte organizacije z rezultati. Odgovarja na konkretna vprašanja o dobičku ali izgubi podjetja, operativnih ukrepih in podobno. Ne smemo pa pozabiti, da se dejavnosti kontrolinga vse bolj oddaljujejo od njegove klasične usmerjenosti, ki temelji na analizi finančnih podatkov in kazalnikov, tudi na druge segmente poslovanja, kot so odnosi s strankami, notranji procesi v podjetju, zadovoljstvo zaposlenih. Kljub temu pa je vrednotenje pomena kontrolinga danes vprašljivo, ker niso vsi prepričani, da to ni le strošek, temveč prinaša tudi koristi. Podjetja se soočajo s pomembnim vprašanjem, kakšen program za izvajanje kontrolinga je primeren za določeno podjetje, da bi bil čim bolj prilagojen njegovim lastnostim.

Od kontroliranja imamo več koristi. Prva je ta, da z njim potrdimo, da smo si v začetku postavili prave cilje. Druga je podpora odločanju, saj daje povratne informacije vodstvu, planerjem in izvajalcem, ugotavlja večja odstopanja od terminskega plana ali proračuna ter omogoča pravočasne korektivne aktivnosti in možnosti spremembe plana (Kerzner, 1992, str. 807).

Ob pregledu navedenih opredelitev lahko povzamem, da je bistvo aktivnosti kontrolinga pomoč poslovodstvu pri uravnavanju poslovnega sistema oziroma orodje v rokah poslovodstva, s pomočjo katerega to lažje sprejema odločitve, ki bodo usmerjene v doseganje vnaprej postavljenih ciljev podjetja na osnovi informacij. Te pa morajo temeljiti na točnih, pravih in neoporečnih podatkih. Te podatke lahko analizira, ureja in ustrezno pripravlja za sprejemanje odločitev služba kontrolinga.

V podjetju se poslovni dogodki ne smejo prepustiti intuiciji, naključju in osebni volji posameznikov, ampak jih je treba podrediti ciljnemu delovanju. Tudi zato pravimo, da je kontroling strogo ciljno delovanje podjetja. Kontroling ima pomembno vlogo pri opredeljevanju ciljev, ki morajo biti nedvoumno, razumljivo in jasno opredeljeni, merljivi, časovno omejeni, uresničljivi, dokumentirani, oblikovani v procesu sodelovanja, jasno pa mora biti določena tudi odgovornost zanje. Le za tako opredeljene cilje je mogoče spremljati njihovo uresničevanje, analizirati odmike ter spremljati popravke.

Cilje podjetja, ki so določeni s kazalci, je treba preoblikovati v merila za vsak poslovni proces posebej. Za pripravo in realizacijo načrta je odgovorno poslovodstvo, kontroler je odgovoren za razvidnost rezultatov (Vitezić, 2002, str. 50–51).

Na podlagi operativnih planov operativna kontrola ugotavlja doseganje v procesu planiranja zastavljenih ciljev ter morebitne odmike med načrtovanimi in uresničenimi kategorijami. Na podlagi pojasnjenih odnikov se sprejmejo popravljalni ukrepi, ki so povod za sprejem odločitev o spremembi uresničevanja zastavljenih ciljev, ali v primeru ugotovitve nerealnih ciljev odločitev o spremembi oziroma njihovi modifikaciji. Proces planiranja in kontrole sta medsebojno vzajemno povezana, saj rezultati kontrole služijo kot vložek oziroma povratna informacija v proces planiranja. Pri operativni kontroli gre torej za ciklični proces in predvsem za koncept povratne kontrole. Output procesa kontrole so torej ugotovljeni in pojasnjeni *odmiki*, medtem ko pri planiranju kot orodje služijo *kazalniki*.

Ko so na Slovenskem inštitutu za revizijo pripravili obširno raziskavo o razvitosti računovodstva v slovenskih organizacijah, so med drugim zastavili tudi vprašanje o posebni enoti za kontroling. Podjetja, ki takšno enoto imajo, so kot dejavnosti navedla (Odar, Kavčič & Koželj, 2003, str. 40–41):

- izdelovanje predračunov,
- izdelovanje mesečnih analitskih poročil za poslovodstvo,
- izdelovanje temeljnih računovodskih izkazov,
- izdelovanje statističnih in davčnih poročil,
- načrtovanje in zgraditev informacijskega sistema,
- ugotavljanje vzrokov za neuspešnost poslovanja,
- ocenjevanje uspešnosti posameznih poslovodij,
- drugo.

Naloga kontrolinga je poslovodstvu zagotoviti ustrezne informacije, da bo to lahko realno določilo cilje poslovanja. Opredeljene morajo biti vse razsežnosti cilja, to so jasnost, uresničljivost, merljivost, deljivost in časovna omejenost. Kontroling mora tudi pravočasno posredovati informacije, na osnovi katerih bo poslovodstvo lahko izbralo primerne strategije za doseganje dolgoročnih in kratkoročnih ciljev. Gre za sistem, prek katerega skuša poslovodstvo podjetja s pomočjo planiranja in kontroliranja usmerjati podjetje k doseganju njegovih ciljev ob podpori strokovne službe za to področje. To pomeni, da bo lahko poslovodstvo izkoristilo priložnosti in se izognilo nevarnostim ter ustrezno in dovolj hitro reagiralo na izzive v okolju. Tako je kontroling podpora poslovodnemu procesu.

Za ugotavljanje odstopanj od projektnega plana potrebuje projekt nenehno merjenje učinkovitosti izvedbe projekta. Spremljanje izvedbe in obravnavanje ugotovljenih odstopanj so del procesa kontrole. Ugotovljena odstopanja lahko sprožijo proces ponovnega planiranja. Del kontrole projekta so tudi preventivni ukrepi. Ti skušajo odpraviti probleme, ki bi lahko vplivali na učinkovito izvedbo projekta. Proces kontrole razdelimo na naslednje manjše procese:

- kontrola celotnega projekta: koordiniranje sprememb, vezanih na celoten projekt;
- kontrola obsega: spremljanje sprememb obsega projekta;
- kontrola časovnega plana: koordiniranje sprememb, povezanih s časovnim planom projekta;
- kontrola stroškov: spremljanje sprememb pri stroških projekta;
- kontrola kvalitete: pregled rezultatov projekta in ugotavljanje, če se skladajo s standardi kakovosti, opredeljenimi za projekt (odstranitev faktorjev, ki vplivajo na nezadostno učinkovitost projekta);
- poročanje o stanju projekta: zbiranje in analiza informacij o izvedbi projekta.

Proces vključuje poročanje o statusu, napredovanju projekta in napovedovanje nadaljnjih aktivnosti.

2.5 VLOGA KONTROLERJA V PODJETJU

V praksi in teoriji se je za osebo, ki zagotavlja ustrezne informacije za odločanje, uveljavil izraz kontroler. Funkcije in naloge kontrolerja ne gre enačiti s poslovodskimi, je pa kontroler oseba, ki je odgovorna za oblikovanje poslovodskih informacij (Hočevar, 2007, str. 200).

V tuji praksi ima kontroler pogosto kar drugo raven v organizacijski strukturi, to pomeni, da zaseda mesto tik pod upravo in je odgovoren samo njej. Kontroling je lahko organiziran tudi znotraj oddelka računovodstva in financ ali pa kot štabna funkcija. Sprotno spremljanje predračunskih in obračunskih vrednosti po dobičkovnih mestih je osnovna naloga kontrolerja. Zasedovanje stroškov, prihodka in dobička ter ugotavljanje morebitnih odmikov ter pravočasno ukrepanje je nujno za uspešno poslovanje podjetja.

Kontroler naj bi imel primerno strokovno izobrazbo in usposobljenost s področja računovodstva, planiranja, spremljanja investicij, metod zniževanja stroškov in organizacije dela. Pomembne so tudi praktične izkušnje, ki si jih pridobi z večletnim delom na različnih področjih v podjetju. Kontroler mora dobro poznati instrumentarij za planiranje in napovedovanje, kontroliranje ter usmerjanje. Usposobljen mora biti na področju avtomatske obdelave podatkov v vlogi naročnika sistemskih rešitev, poznati in obvladati mora metode komuniciranja ter sodobne komunikacijske pripomočke in obvladati sodobne tehnike za reševanje problemov (Deyle, 1997, str. 189).

V povezavi z nalogami kontrolinga je potrebno poudariti nalogo kontrolerja k spodbujanju skupinskega dela in ustvarjalnih sposobnosti posameznikov, kar je še posebej pomembno v podjetjih s projektnim načinom dela. Pogoj za uspešno usmerjanje in spodbujanje ustvarjalnosti je upoštevanje temeljnih pravil skupinskega dela, kot so aktivno sodelovanje, strpnost do drugačnih mnenj, strokovna in ustvarjalna kritika, strpnost pri zbiranju zamisli ter medsebojna enakopravnost z upoštevanjem vseh idej. Kontroler kot sodelavec in moderator povezuje posamezne poslovne procese in motivira sodelavce ter tako spodbuja k odkrivanju vrzeli pri operativnem in strateškem razvoju (Osmanagić-Bedenik, 1998, str. 39–40).

Projektne kontroler je zadolžen za pomoč projektne vodji pri sestavi projektne skupine, saj ima le on pregled nad vključenostjo zaposlenih v različne projekte. Tako preprečuje preobremenjenost zaposlenih, saj se brez koordinacije v projektih pojavljajo vedno isti člani, ki so po pravilu tudi ključni eksperti pri svojem rednem delu. Pomembna naloga kontrolerja je zagotoviti, primerno velikost in uravnoteženost projektne skupine. Na tem mestu se delo projektne kontrolinga dotika tako organizacije procesov kot tudi večšin projektne dela. Zato je potrebno zagotoviti podporo vsem sodelujočim na posameznem projektu. S tem, ko je kontroler vključen v procese, seveda tudi vidi, s kakšnimi težavami se soočajo udeleženci. Tako lahko usmerja aktivnosti v pravo smer.

Zaradi boljšega nadzora je smiselno gospodarsko družbo razdeliti na mesta odgovornosti. Kontroler tako lažje spremlja dejansko poslovanje, ga primerja s planiranim in ugotavlja odmike, zasleduje stroške, prihodek ter dobiček teh mest in ocenjuje njihovo uspešnost ter uspešnost vodij posameznih mest. Uresničevanje planov je za gospodarsko družbo obveznost in nujnost, ki omogoča tudi dolgoročno preživetje. Zato je sprotno spremljanje uresničevanja vseh predračunov in odmikov stalna ter ključna naloga kontrolerja.

2.6 METODE KONTROLINGA

Največji poudarek pri spremljanju je pravočasno zagotavljanje podatkov za izvajanje uspešne kontrole projekta (Meredith & Mantel, 1995, str. 441–442).

Pri izgradnji sistema spremljanja je najprej potrebno opredeliti, katere ključne dejavnike bomo kontrolirali. Seveda projektni vodja želi kontrolirati stroške, kakovost in čas, vendar mora točno opredeliti, katere postavke želi spremljati. Pri tem moramo upoštevati tesno povezavo med planiranjem in kontrolo. Če sistem spremljanja ne bo zbiral informacij, ki so bile pomemben element plana, bo lahko kontrola napačna ali pomanjkljiva. Vendar pa vedno obstaja tendenca, da zbiramo podatke, ki jih je lahko zbrati, ali se osredotočamo na merila, ki jih je lahko definirati. Na splošno velja, da je najteže zbrati podatke na področju kakovosti izvajanja projekta, zato se v glavnem zbira podatke o stroških in času (Meredith & Mantel, 1995, str. 444–447).

Za potrebe poslovnega odločanja moramo stroške razčleniti glede na (Hočevar, 2007, str. 24):

- njihovo odzivanje na spremembe v obsegu (stalni in spremenljivi stroški);
- njihovo pripisovanje posameznim stroškovnim nosilcem (neposredni in posredni stroški);
- njihov pomen pri poslovnem izbiranju med dvema ali več različicami (odločujoči in neodločujoči stroški);
- njihov pomen za managersko nadziranje uspešnosti poslovanja organizacijskih enot (mest odgovornosti) oziroma njihovih poslovdij (obvladljivi in neobvladljivi stroški).

Kontroling ima na razpolago vrsto metod, s katerimi lahko pride do informacij, ki jih posreduje poslovdstvu. Kot sem že navedla, je kontroling sinonim za poslovdno računovodstvo, tako so tudi opisane metode v prvi vrsti računovodske, torej spadajo v področje operativnega kontrolinga.

V nadaljevanju bom opredelila nekatere od metod, ki so uporabne v postopku ugotavljanja lastne oziroma stroškovne cene izdelka ali storitve. Gre za starejšo metodo klasične kalkulacije stroškov in novejšo metodo kalkulacije stroškov na osnovi sestavin dejavnosti (metoda ABC). Nadaljevala bom z metodo analize odmikov in z metodo uravnoveženega sistema kazalnikov. Podpoglavje o metodah kontrolinga bom zaključila z opredelitvijo prispevka za kritje in točke preloma.

2.6.1 Klasična kalkulacija stroškov

Kalkulacije stroškov so eno izmed orodij kontrolinga. Informacije o stroških daje stroškovno računovodstvo, ki mora zagotavljati ustrezne in pravočasne informacije. Naloga sodobnega računovodstva pa ni zgolj spremljanje že nastalih stroškov, evidentiranih s knjigovodskimi listinami, pač pa tudi načrtovanje bodočih stroškov, saj imajo ti zelo pomemben vpliv na posamezne poslovne odločitve.

Bistvo kalkulacije stroškov je, da z njo ugotovimo, koliko nas posamezen izdelek ali storitev stane. Kalkulacija stroškov je izhodišče za vrednotenje zalog dokončanih in nedokončanih

izdelkov ali storitev (v našem primeru gradbenih storitev), kar vpliva na poslovni izid v določenem obračunskem obdobju ter predstavlja izhodišče za oblikovanje prodajnih cen. Stroške lahko kalkuliramo na različne načine. Ena od možnosti je kalkulacija stroškov po stroškovnih nosilcih, ki jo bom v nadaljevanju naloge tudi podrobno opisala na praktičnih primerih v podjetju, kjer sem zaposlena. S to metodo razporedimo stroške neposredno na stroškovne nosilce – projekte, s tem pa dobimo informacijo o uspešnosti posameznega projekta.

Navajam razliko med klasično kalkulacijo stroškov in kalkulacijo stroškov na osnovi sestavin dejavnosti, ki jo natančneje opredeljujem v naslednji točki. Pri klasični kalkulaciji stroške najprej razdelimo na posamezna stroškovna mesta in nato na posamezne stroškovne nosilce. Metoda kalkuliranja na osnovi sestavin dejavnosti pa najprej zbere stroške na ravni aktivnosti, nato pa jih razporedi na stroškovne objekte. Pri tem je pomembno, da so merila aktivnosti, na katerih temelji razporejanje, tesno povezana s povzročitelji stroškov – to je z aktivnostmi. Ta metoda nudi tudi drugačno opredelitev stroškovnega mesta. Pri klasični kalkulaciji stroškov je stroškovno mesto opredeljeno kot funkcijsko, prostorsko ali stvarno zaokrožen del podjetja, na katerem ali v zvezi s katerim se pri poslovanju pojavljajo stroški, ki jih je mogoče razporejati na posamezne stroškovne nosilce in je zanje nekdo odgovoren (Hočevar, 2002, str. 59).

Klasične kalkulacije stroškov uporabljajo veliko povezanih kazalnikov (kot so delovne ure, strojne ure), hkrati pa so vsi neproizvajalni stroški razporejeni na izdelek (storitev), ne glede na obseg proizvodnje. Klasične kalkulacije so se razvile še v času, ko so podjetja proizvajala manjši obseg proizvodov ter so pretežni obseg stroškov predstavljali stroški dela in stroški materiala, danes pa pomembno mesto zasedajo splošni stroški, katerim ravno metoda kalkuliranja na osnovi sestavin dejavnosti daje poseben pomen.

2.6.2 Kalkuliranje stroškov na osnovi sestavin dejavnosti

Ker je danes obseg neposrednih stroškov dela v celotnih stroških manjši, so podjetja začela uvajati tako imenovano računovodstvo sestavin dejavnosti oziroma pri razporejanju stroškov na stroškovne nosilce uporabljati metodo kalkuliranja stroškov na podlagi sestavin dejavnosti (Hočevar, 2002, str. 86).

Eno od temeljnih orodij kontrolerja, ki naj bi bistveno izboljšalo poslovno odločanje, je tudi t.i. metoda ABC (activity based costing) ali metoda kalkuliranja stroškov na podlagi sestavin dejavnosti (Turk et.al, 1998, str. 91–92). Bistvena prednost te metode je njena kalkulacijska vrednost, ki naj bi omogočala natančnejšo ugotovitev lastne cene posameznih izdelkov ali storitev. Dosedanje metode poslovodnega računovodstva, ki se nanašajo na razporejanje stroškov na stroškovne nosilce, temeljijo na dejstvu, da sta neposredno delo in neposredni material odločujoča dejavnika proizvodnje, saj predpostavljajo v polni lastni ceni sorazmerno velik delež stroškov, ki jih lahko neposredno pripišemo proizvodom, zelo nizek pa tisti delež,

ki jih razporejamo na stroškovne nosilce posredno. Torej, tudi če podlaga za razporejanje splošnih stroškov na stroškovne nosilce ni v celoti ustrezna, podatek o lastni ceni ni zelo izkrivljen. Vendar pa ta metoda v razmerah sodobnega ekonomskega okolja, ki zahteva odličnost, ni več zadovoljiva. Poleg tega pa je v gospodarskih družbah vse manjši delež neposrednega dela in z njim povezanih stroškov, delež splošnih stroškov za razporejanje na stroškovne nosilce pa narašča. Nevarno je, da z neustreznimi ključi napačno ocenimo stroškovno ceno izdelka ali storitve, zato naj bi »activity based costing« izpolnila zahteve sodobne metodologije.

Ta metoda izhaja iz dejstva, da je treba na izdelke ali storitve prenašati stroške po kriteriju, koliko so ti posamično porabniki dejavnosti, ki te stroške povzročajo. Osnovno načelo metode kontroliranja stroškov na osnovi sestavin dejavnosti je, da so aktivnosti (in ne izdelki oziroma storitve) tiste, ki porabljajo prvine poslovnega procesa v podjetju in povzročajo stroške, medtem ko so izdelki ali storitve le potrošniki teh aktivnosti.

Metoda kalkuliranja na osnovi sestavin dejavnosti pravi, da so to stroški, ki imajo enega povzročitelja. Povzročitelj stroškov je dejavnost, ki jo moramo opraviti zato, da lahko kupimo prvine poslovnega procesa, potrebne za proizvodni proces. Pri metodi kalkuliranja stroškov na osnovi sestavin dejavnosti ne moremo izračunati polne lastne cene, ker na posamezne izdelke in storitve prek dejavnosti ne moremo razporediti stalnih stroškov, kar pa nam omogoča klasična kalkulacija.

Ker skoraj vsi stroški nastanejo zato, ker se izvaja neka aktivnost, ta pa je potrebna zato, da se izdelek oziroma storitev dokonča, je pri metodi kalkuliranja na osnovi sestavin dejavnosti zelo malo stroškov, ki jih ne moremo neposredno pripisati posameznim izdelkom ali storitvam. Omenjena metoda se ukvarja s posrednimi stroški; njihov delež namreč narašča, z vidika razporejanja pa so ti stroški tudi najbolj problematični. Osnovo določimo v podjetju in tako s pomočjo »ključa« prenašamo del stroškov na stroškovne nosilce.

Splošne stroške prenašamo na posamezne stroškovne nosilce prek koeficienta dodatka splošnih stroškov, kjer primerjamo osnovo (aktivnost) in splošne stroške (Hočevar, 2007, str. 92).

Čeprav v našem podjetju uporabljamo metodo izračunavanja splošnih stroškov preko ključev, pa smo se odločili, da z njimi ne bomo bremenili končnih stroškovnih nosilcev (projektov), temveč le vmesne stroškovne nosilce (posamezne organizacijske enote).

2.6.3 Analiza odmikov

Odmik je podlaga računovodstva odgovornosti. Opremljen je kot razlika med uresničenim in načrtovanim. Odmik je zmeraj izražen številčno ali vrednostno (Kavčič, Klobučar-Mirovič & Vidic, 2007, str. 181).

Analiza odmikov kot kriterij ugotavljanja uspešnosti poslovanja vključuje tudi ugotavljanje odmikov med računovodskimi predračuni in obračuni. Primerjava računovodskih predračunov in obračunov daje informacije o tem, v kakšni meri so bili cilji podjetja doseženi. Da pa bi lahko primerjali računovodske predračune in obračune med seboj, se morajo le-ti nanašati na isto poročevalsko enoto, isto časovno obdobje, ekonomske kategorije, ki jih pri tem uporabljamo, pa morajo biti ovrednotene po enaki metodiki.

Uspešnost povezuje rezultate poslovanja s cilji pri poslovanju, zato presoja in analiza uspešnosti temelji tudi na odmikih rezultatov od primerjalnih vrednosti (Borak, 2000, str. 102). Analiza odmikov je zasnovana na primerjanju podatkov v obračunih in predračunih, ugotavljanju odmikov med njimi ter ugotavljanje vzrokov in posledic ugotovljenih razlik. Poleg tega analiza odmikov predlaga oblikovanje ustreznih rešitev za izboljšanje poslovanja podjetja. Odmiki med uresničeni in načrtovani oziroma optimalnimi vrednostmi so lahko ugodni ali neugodni. Smer odstopanja je pozitivna, kadar odstopanje povečuje uspešnost poslovanja in negativna, kadar jo znižuje. Da lahko odmik računamo, pa morajo biti cilji kvantificirani. Tako so odmiki lahko večji ali manjši tudi v odvisnosti od tega, kako realno so bili cilji postavljeni.

Analiza odmikov nam pojasnjuje, zakaj je bil uresničen poslovni izid v poslovnem letu drugačen od načrtovanega.

2.6.4 Uravnoreženi sistem kazalnikov

Uravnoreženi sistem kazalnikov uspešnosti poslovanja ohranja poudarek na doseganju finančnih ciljev, vendar vključuje tudi gibal za doseganje teh ciljev (Kaplan & Norton, 2000, str. 14). Spremljanje zgolj finančnih kazalnikov poslovanja na današnjem konkurenčnem trgu ne zadostuje za uspešen management. Finančni kazalniki so predvsem rezultat preteklega poslovanja, ne omogočajo pa predvidevanja in spremljanja dejavnikov prihodnjega uspeha. Zato jih je potrebno uravnorežiti z nefinančnimi kazalniki.

Uravnoreženi sistem kazalnikov (BSC-Balance Scorecard) torej ni namenjen le merjenju uspešnosti, ampak je povezan tudi s strategijo. Izključno zanašanje na finančne kazalnike povzroča, da podjetja delajo napake. Govorimo o finančnih kazalnikih, ki se izračunavajo z zamikom, zanašanje nanje pa največkrat spodbuja kratkoročno obnašanje, ki žrtvuje dolgoročno ustvarjanje vrednosti v zameno za kratkoročni uspeh.

Cilj uravnoreženega sistema kazalnikov je povezati kratkoročne poslovne cilje z dolgoročno vizijo in strategijo poslovanja.

Uravnoreženi sistem kazalnikov je opredeljen s štirih vidikov in s tem štirih skupin kazalcev (Kaplan & Norton, 2000, str. 21):

- Finančni vidik je vidik lastnikov podjetja, zato kazalci, vključeni v ta vidik, vključujejo temeljno mero uspešnosti poslovanja in druge finančne kazalce.
- Vidik kupcev vsebuje kazalce za spremljanje uspešnosti poslovanja, kot ga vidijo kupci.
- Vidik notranjih poslovnih procesov vključuje kazalce za najpomembnejše notranje procese. Ti so tisti, kjer se mora podjetje najbolj odlikovati, če želi zadovoljiti kupce in lastnike.
- Vidik učenja in rasti prek izbranih kazalcev odraža sposobnosti zaposlenih, kakovost sistemov ter organizacijskih postopkov v podjetju, ki so osnova za organizacijsko učenje in rast.

2.6.5 Prispevek za kritje in točka preloma

Glavno kontrolerjevo orodje je prispevek za kritje, ki omogoča večstopenjsko obračunavanje poslovnega uspeha gospodarske družbe. Prispevek za kritje je razlika med prihodki in spremenljivimi (direktnimi) stroški, po posameznem poslovnem učinku, izdelku ali storitvi pa je izražen kot razlika med prodajno ceno in spremenljivimi stroški. S prispevkom za kritje gospodarska družba pokriva stalne stroške in ustvarja prispevek k morebitnemu dobičku. Prispevki za kritje nastajajo samo pri prodaji izdelkov ali storitev na trgu, zato so del poslovnega rezultata gospodarske družbe. Temeljno pravilo pri ugotavljanju doseženega prispevka za kritje ni njegov absolutni znesek, temveč, v kolikšni meri so bili uresničeni postavljeni (planirani) cilji podjetja.

Prispevek za kritje je vrednost, ki je opredeljena kot razlika med prodajno ceno in spremenljivimi stroški na enoto (Hočevar, 2007, str. 44).

Točka preloma je definirana kot obseg proizvodnje, pri katerem prihodek pokrije variabilne in vsoto vseh stalnih stroškov. Večji obseg proizvodnje od točke preloma pokriva predvsem dobiček podjetja in v manjšem delu le še dodatne variabilne stroške.

Točka preloma je torej tisti obseg dejavnosti, pri katerem se stroški izenačijo s prihodki (Hočevar, 2007, str. 43).

3 PROJEKTNO VODENJE IN KONTROLING V PODJETJU GEOINŽENIRING

Kontroling projektov združuje prednost projektnega poslovanja in kontrolinga ter predstavlja sistem planiranja, kontroliranja, usmerjanja, informiranja, prepoznavanja tveganj in tako vpliva na potek ter doseganje cilja projekta. Zaradi vseh teh značilnosti smo projektno poslovanje in z njim povezan kontroling prevzeli tudi v podjetju Geoinženiring.

Teoretična znanja in spoznanja v zvezi s kontrolingom želim predstaviti na primeru uvajanja kontrolinga projektov v podjetju Geoinženiring, katerega osnovna dejavnost je gradbeni inženiring. Predstavila bom podjetje, vlogo kontrolinga v njem ter proces kontrolinga projektov. V magistrskem delu analiziram obstoječe stanje kontrolinga podjetja, ker pa se sistem nenehno razvija, v zaključku podajam predloge za njegov nadaljnji razvoj in izboljšanje.

Organiziranost kontrolinga smo v našem podjetju prilagodili okolju, v katerem delujemo, velikosti podjetja in njegovi organiziranosti, številu odločitvenih ravni ter konceptu vodenja. Kontroling je organiziran v oddelku, skupaj s projektno pisarno in računovodstvom, kar sicer nakazuje neke vrste centralizacijo, vendar smo v procese načrtovanja, spremljanja in nadziranja uspešno vključili tudi odgovorne v posameznih organizacijskih enotah. Vodstvo je del svojih pooblastil in dolžnosti preneslo na vodje enot, ti pa naprej na vodje projektov. S prenosom pooblastil in dolžnosti pa se je prenesla tudi odgovornost za opravljanje nalog ter doseganje učinkov. Tako je bil vzpostavljen visok nivo decentralizacije v podjetju.

3.1 SPLOŠNO O PODJETJU

Družba Geoinženiring je v obliki, kakršno poznamo danes, nastala leta 1998 z razcepitvijo pravnega prednika na dva nova pravna subjekta, sicer pa ima družba že 60 let stare korenine. Osnovna dejavnost družbe so geotehnične raziskave, geodetsko, geološko in geofizikalno opazovanje, meritve ter kartiranje na vseh področjih nizkih gradenj v Sloveniji. Družba je pomemben partner DARS-a, Direkcije za ceste, ministrstev in občin ter ostalih gospodarskih subjektov, ki sodelujejo pri izgradnji avtocestnega križa v Sloveniji, magistralnih in regionalnih cest, sanaciji plazov ter tunelogradnji. Družba je od leta 2007 del skupine PROJEKT iz Nove Gorice.

Podjetje Geoinženiring, je na temelju Zakona o gospodarskih družbah razvrščeno v kategorijo malih podjetij. Zaposluje 40 delavcev, razporejenih v pet proizvodnih enot. Te so organizirane glede na dejavnosti, vsaka enota ima svojega vodjo. Kontroling je organiziran v okviru računovodstva, financ in projektne pisarne, ki je šesta enota. Takšna organiziranost omogoča enostavnejšo koordinacijo aktivnosti. Zagotavlja kakovostno vodenje poslovnih procesov na vseh ravneh poslovanja podjetja, stalno sodeluje z odgovornimi ravni v podjetju in predstavlja ključno podporo v procesih načrtovanja, analiziranja ter poročanja.

Iz navedenega sledi, da sta projektno vodenje in kontroling zelo tesno povezana, saj se kontroling pojavlja v vseh fazah projektnega vodenja, prav tako pa govorimo o projektih znotraj vseh aktivnosti kontrolinga. Sistem kontrolinga temelji na natančnem spremljanju poslovanja vsake od enot. V poslovnih enotah zbiramo tako stroške kot prihodke in ugotavljamo njihov poslovni izid. Vse enote bomo zato v nadaljevanju poimenovali

dobičkovna mesta, z izjemo klasičnega stroškovnega mesta – enote računovodstva, projektne pisarne in kontrolinga, kjer zbiramo zgolj stroške in jih kasneje s pomočjo ključa prenašamo na dobičkovna mesta.

3.1.1 Organizacijska struktura podjetja

Podjetje Geoinženiring, d. o. o., tvori šest enot, in sicer eno stroškovno in pet dobičkovnih mest odgovornosti. Prva od v nadaljevanju opisanih enot je stroškovno mesto, ostala pa so dobičkovna mesta odgovornosti.

Splošna enota združuje *projektno pisarno, računovodstvo* (s komercialno in finančno službo) ter *kontroling*. Enota zaposluje 4 delavce.

Geomehanika Ljubljana je največje dobičkovno mesto v podjetju, saj zaposluje 11 gradbenih inženirjev in tehnikov. Naloga enote je pridobivanje podatkov o sestavi tal in fizikalno mehanskih lastnostih kamnin ter proučevanje interakcije med tlemi in objekti. Tukaj se obdelujejo rezultati terenskih in laboratorijskih preiskav zemljin, opravljajo se geotehnična in rudarska opazovanja objektov in rudnikov ter razne analize vplivov izgradnje objektov na tla in vpliv tal na gradnjo objektov, izvajanje pilotiranja, injektiranja, sidranja, odvodnjavanja ter podobnega.

Inženirska geologija zaposluje 8 ljudi. Ukvarja se z analiziranjem stanja podzemnih voda in kamnin, raziskavo rudnih nahajališč, geološko spremljavo izgradnje tunelov, odkrivanjem nahajališč mineralnih snovi ter sanacijo plazov.

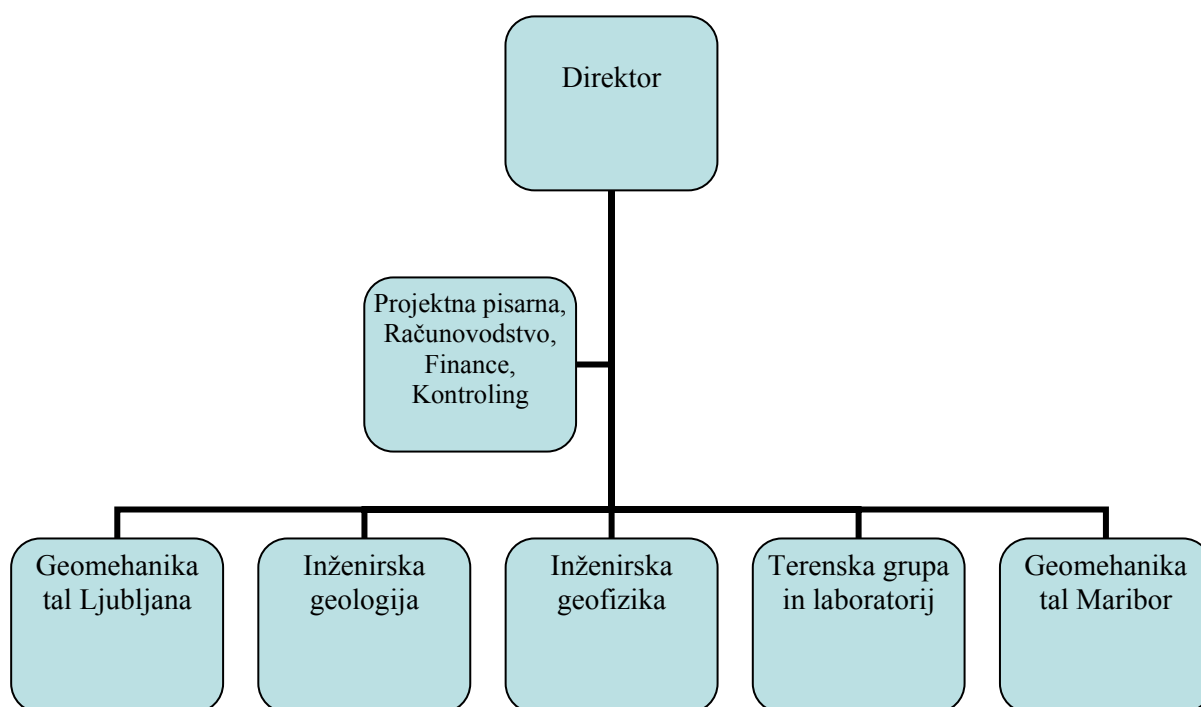
Inženirska geofizika zaposluje 6 delavcev. Tukaj se izvajajo zapletene fizikalne preiskave zemljin, meritve z georadarjem, sondiranje, tomografija in elektromagnetne preiskave. Ta enota sodeluje tudi pri delih v tujini v okviru različnih evropskih programov.

Terenska grupa in laboratorij zaposluje 5 delavcev. V okviru te enote se vršijo geotehnična terenska dela in meritve, opravljajo se laboratorijske preiskave ter analize vzorcev zemljin.

Geomehanika Maribor se ukvarja s podobno dejavnostjo kot oddelek Geomehanika tal v Ljubljani, le da ta opravlja dela v severovzhodnem delu Slovenije in je tudi sicer edina dislocirana enota podjetja. Enota zaposluje 6 delavcev.

Podjetje vodi direktor, vsako posamezno enoto pa vodja enote. Organigram predstavljam na sliki 2, na naslednji strani.

Slika 2: Organizacijska struktura podjetja Geoinženiring, d. o. o.



Vir: Geoinženiring, d. o. o.

Delo v posameznih enotah se med seboj dopolnjuje, celotna kultura podjetja pa je usmerjena v podpiranje projektne dela. Takšen način dela zagotavlja usmerjenost v rezultate in krepitev timskega dela.

3.1.2 Procesi projektne vodenja v podjetju

Ko smo se pred leti znašli v dilemi, kako vzpostaviti sistem projektne vodenja, ki bi bil čimbolj uporaben tako za projektne vodje kot tudi za vodstvo podjetja, hkrati pa ne bi povzročal preveč dodatnega administrativnega dela, smo se v podjetju odločili za RISP – računalniški informacijski sistem za vodenje projektov, proizvajalca programske opreme, podjetja E.R.S. Rokada. Želeli smo imeti informacijski sistem, ki bi v čim večji meri podprl naše dotedanje oblike dela na projektih, hkrati pa bi v poslovanje prinesel nove kakovostne izboljšave. Tako smo vztrajali pri zahtevi, da se programska oprema prilagodi poslovanju našega podjetja. S tem smo sicer prevzeli tveganje za prenos napak iz sistema pomožnih evidenc, vendar pa smo po drugi strani prišli do programske podpore, ki nam je v popolnosti ustrezala. V zadnjih letih smo sistem še bistveno izboljšali in prilagodili novim znanjem, povezanim s projektne vodenjem. V projektne načinu dela so združena različna znanja in izkušnje, potrebne za doseganje večje konkurenčnosti. Računovodstvo, kot osrednje mesto evidentiranja poslovnih dogodkov po stroškovnih nosilcih – v našem primeru projektih, je tesno povezano s projektne pisarno na eni in kontrolingom na drugi strani.

Kot družba, ki deluje v zelo dinamičnem okolju, kar se kaže tako v močni konkurenci, novih tehnologijah kot tudi v spremenljivih tržnih razmerah, smo projektno delo vpeljali zaradi tega, ker se je izkazalo za pravo orodje pri zagotavljanju ustrezne organiziranosti, hitrosti, odzivnosti in predvsem odgovornosti. Zato je vsak projekt, gledano s stališča evidentiranja in spremljanja poslovnih dogodkov, pravzaprav nekakšna posebna, specifično organizirana organizacijska enota. Predstavlja pravzaprav »podjetje v malem«, skupaj s svojim »direktorjem«.

Ključne odločitve v zvezi s posameznim projektom, kot so njegov začetek, cilji, velikost projektne predračuna in roki za izvedbo projekta, so odločitve, ki jih sprejme projektni vodja po posvetu z vodjem dobičkovnega mesta. V odvisnosti od narave projekta se v pogovore vključi tudi direktor. Naloga projektne kontrolinga je v podpori vodje projekta pri pripravi planov, ugotavljanju realizacije in odmikov ter uvajanju ukrepov za usmerjanje projekta k doseganju ciljev. To pa izvaja tako, da s projektnim vodjem sodeluje pri vseh fazah projekta in mu pri njih svetuje, posreduje ustrezne informacije in izvaja posamezne naloge na projektu. Kljub vzpodbujanju samostojnosti posameznikov se v podjetju oblikujejo dobri timi, pripadni projektu, kjer si zaposleni med seboj zaupajo in sprejemajo ideje drug drugega, hkrati pa uspešno kljubujejo pritiskom ter zasledujejo skupni cilj – dokončati projekt v roku, z določenimi sredstvi in v zadovoljstvo kupca.

3.1.3 Informacijski tokovi znotraj podjetja in vloga projektne pisarne

Projektno vodenje zaradi svoje specifične zahteve budno spremljanje vsake posamezne faze projekta. Zaradi števila sodelujočih virov na projektu, časovne omejenosti, omejitve višine finančnih sredstev in ne nazadnje delovanja višje sile, ki je v gradbeništvu stalnica, je sprotno, natančno in odzivno spremljanje projekta še kako pomembno. Da pa bi bilo to tudi uresničljivo, je potrebno vsem odgovornim za posamezen projekt omogočiti dostop do ključnih informacij v vsakem trenutku njegovega poteka. Le tako se zagotovi smotno in odgovorno sprejemanje odločitev. Pravočasno zagotavljanje informacij, ki so podane v pravilni obliki, so v našem podjetju življenjskega pomena. Za to, da bi se izognili prenašanju informacij med različnimi nivoji poslovanja v podjetju, smo uvedli sistem, ki podpira projektno vodenje ter kontroling na vseh nivojih odločanja.

V podjetju uporabljamo informacijski sistem za celovito spremljanje projektov, ki obsega projektno pisarno, elektronski arhiv dokumentov in računovodsko evidenco. Kontroling v podjetju je tesno vpet v projektno vodenje poslovanja in ga ne moremo obravnavati ločeno. Prisoten je v vseh fazah projektnega vodenja, saj je njegov sestavni del. Je nekakšna podpora funkcija tako projektne vodje kot upravi in sodeluje pri zasnovi ciljev ter njihovem uresničevanju, kakor tudi spremljanju in analizi tega uresničevanja. Njen najpomembnejši smisel pa je podpora samemu poslovnemu odločanju.

Modularni informacijski sistem omogoča uporabo podatkov različnim službam v podjetju, tako računovodstvu, kot tudi projektne pisarni in kontrolingu. Osnovo kontrolinga predstavlja stroškovno računovodstvo, saj je zniževanje stroškov eden od ciljev kontrolinga. V povezavi z ostalimi operativnimi moduli sistem podpira načrtovanje in ugotavljanje odmkov v tabelarni ter grafični obliki, s tem pa zagotavlja informacije, pomembne za odločanje.

Uvedli smo kontrolne in usmerjevalne mehanizme, ki združujejo pravo mero poslovodskih informacij, hkrati pa so uporabni za projektne vodje, podkovan v tehničnih znanjih. Informacijski sistem sestavlja več podsistemov, ki podpirajo področja planiranja, spremljanja, analize in kontrole projekta, hkrati pa predstavljajo enotno bazo podatkov o virih na projektu, tehnični dokumentaciji ter komunikaciji med nivoji v podjetju.

S pomočjo tega sistema spremljamo projekt od njegove zasnove do zaključka, vplivamo na elemente posameznega projekta, kot so denarna sredstva, rok izvedbe, uporabljena orodja in tehnike, formiranje projektne skupine ter kakovost izvedbe projekta. V posameznih fazah projekta pa so nam na razpolago tako računovodske kakor tudi neračunovodske informacije, ki omogočajo hitrejšo zaznavanje negativnih trendov.

Sistem povezuje vse sodelujoče na projektu in ostale odgovorne ravni v podjetju z enotno bazo podatkov. Dostop do podatkov je omejen za različne nivoje uporabe v podjetju, v odvisnosti od poslovnih funkcij posameznikov.

Na kratko predstavljam vlogo *projektne pisarne*, ki je nekakšen povezovalni člen med računovodstvom, projektnim vodenjem in kontrolingom. Vsi informacijski tokovi v podjetju gredo namreč prek nje in služi za nekakšen kontaktni center vseh udeležencev na projektu. Prek projektne pisarne so organizirane različne povezave med posameznimi člani projektne tima, pošiljanje skenirane dokumentacije iz mape enega posameznika v mapo drugega, opozarjanje na pomembne roke v okviru projekta, opomniki in zaznamki. Primer takšnega načina komuniciranja prikazujem na sliki 3, kjer uporabljam prirejene podatke.

Slika 3: Projektne pisarna

The screenshot displays a software interface for document management. On the left, there is a sidebar with a tree view of folders and files, including names like BABSEK ZIGA, BEGLIŠ TOMAŽ, and BIZJLI PETER. The main area is titled 'E-DOKUMENTI PREGLEDOVANJE' and shows a table of documents. The table has columns for 'R.', 'St. zasp.', 'St. arhiva', 'Datum', 'Zadeva', 'Podjetje', 'Opis', 'Oseba', 'Projekt', 'Rok. rešitve', and 'Mapa'. A document with ID 254 is selected, showing details for 'center ALTERNA'. Below the table, there are fields for 'St. arhiva', 'St. vpise', 'Zadeva', 'Tok dokumenta', 'Dokumentacija', 'Datum', 'Rok. rešitve', 'St. zaupnosti', 'Podjetje', 'Odgovorec', 'Projekt', 'E-fašiklet', 'Ključna beseda', 'Opis', and 'Mapa'. On the right, a 'DOKUMENTI' section shows a list of documents, with one document titled 'ALTERNA-računi_20080391-dr5031.pdf' selected.

R.	St. zasp.	St. arhiva	Datum	Zadeva	Podjetje	Opis	Oseba	Projekt	Rok. rešitve	Mapa
314	9.3.2009			vrtna Šmihel	RDV'S d.o.o.	Okvarjena garnitura-zamenjava glave	Peter Bizlj	5049	1.4.2009	BIZJLI PETER
293	30.5.2008			OS Sveti Anton v Kopru	INVESTIBIRD KOPER	Dodatne geometrijske preiskave	ADŽAGA KATARINA	5040	11.6.2008	BIZJLI PETER
254	30.5.2008	center		ALTERNA	ALTERNA	Delež za PC Alterna v cori LITOSTROJ	ADŽAGA KATARINA	5031	30.8.2008	BIZJLI PETER
295	1.4.2008			večstanovniški v DIVAČI	LINEAR	sondazne preiskave za večstanovniški	HOBLAJ ROBERT	5058	1.5.2008	BIZJLI PETER
210	29.3.2008			PLC ATROPOLA	PRIMORJE	Geomehanski pregled tal za objekti	Peter Bizlj	5004	16.7.2008	BIZJLI PETER
212	4.1.2008			EET Luka Koper	RDV'S d.o.o.	Pregled, popis, snm. OS za Evropski	BORIS RJAVEC	4178	31.1.2008	BIZJLI PETER
217	29.2.2008			Most v Zgagi	SGP ZIDGRAD	2 geometrijska pregleda	Peter Bizlj	5004	24.4.2008	BIZJLI PETER
218	29.2.2008			Zeleni par II v Kopru	PRIFABOVA	geomehanski nadzor	ADŽAGA KATARINA	3163	31.3.2008	BIZJLI PETER
64	27.2.2008			Prefakturiranje	RDV'S d.o.o.	4 sondazne vrtnice za Alterno - Litostroj	Peter Bizlj	5031	6.3.2008	BIZJLI PETER
63	22.2.2008			Prefakturiranje	RDV'S d.o.o.	Vitalne storitve za Akvarij v Piranu	CAR MARJETA	5027	30.3.2008	BIZJLI PETER
164	31.1.2008			pregled tal za depandanso	MAKRO 5 GRADNJE	Geomehanski pregled temeljnih tal na	KOČEVAR MARKO	5004	30.6.2008	BIZJLI PETER
165	31.1.2008			preg tal za PLC Atropola	PRIMORJE	Geomehanski pregled temeljnih tal za	Peter Bizlj	5004	31.1.2008	BIZJLI PETER

Projektna pisarna sodeluje pri pripravi ponudb za komercialne projekte, evidentiranju projektov, organiziranju njihovega izvajanja in pri administrativnih delih. Njena vloga v projektne vodenju je natančna evidenca dokumentacije, ki je v elektronski obliki vsak trenutek na razpolago vsem zainteresiranim ravno v podjetju, hkrati pa predstavlja centralni arhiv celotne dokumentacije in aktivnosti, povezanih s posameznim projektom. Povezuje projektne vodje in projektne time, ki prek opomnikov sledijo zastavljenim ciljem projekta.

Posamezne informacije so namenjene različnim nivojem uporabe v podjetju, na posameznemu nivoju uporabe prijazen način. Računovodske informacije so prilagojene, konti pa zamenjani s posebnim sistemom oznak, ki združujejo posamezne računovodske kategorije na poljubno izbranem analitičnem nivoju. Tako postanejo uporabnejše in prijaznejše tehničnim nivojem v podjetju, ki so odgovorni za izvedbo projekta.

3.1.4 Umestitev kontrolinga v faze projektne vodenja

Kot sem že omenila, sta funkciji projektne vodenja in kontrolinga zelo prepleteni v vseh fazah projekta. Največjo težo pa kontrolingu pripisujem v fazi načrtovanja projekta in ob zaključku pri pripravi analitičnih poročil za poslovodstvo. V nekaterih fazah projektne vodenja je naloga kontrolinga zgolj svetovalna, drugje pa bolj aktivna. Kot bomo videli v nadaljevanju, poteka delo kontrolerja in projektne vodje v podjetju zelo povezano, včasih ga je celo težko popolnoma razmejiti.

Načrtovanje, spremljanje in nadziranje poslovanja je vsebina vsakega poslovanja. Noben direktor ne more voditi podjetja, če si ni najprej zastavil ciljev, ki naj jih doseže podjetje kot celota, in če nato ne ugotavlja, ali te cilje dosega. Da pa bi lahko postavili cilje celotnega podjetja, moramo najprej postaviti cilje njegovih posameznih sestavnih delov, se pravi dobičkovnih mest in morda celo projektov. Vprašanja, ki se glede tega pojavljajo, so le, kako »globoko« v notranjost poslovanja je smiselno planirati, katere nivoje planov smo kasneje sposobni spremljati in kakšen smisel ima to za samo poslovanje.

3.2 OPERATIVNI KONTROLING V FAZI ZASNOVE PROJEKTA - NAČRTOVANJE

V okviru načrtovanja je kontroling podpora letnemu načrtovanju poslovanja celotnega podjetja in njegovih delov ali pa medletnemu načrtovanju poslovanja po posameznih projektih. Omogoča učinkovitejše načrtovanje v podjetju, kakovostnejšo napoved rezultatov poslovanja in boljše vsebinsko pripravo načrta.

V letnem poslovnem načrtu predvidevamo uspešnost poslovanja celotnega podjetja, ločeno pa še uspešnost poslovanja posameznih delov podjetja. Plani posameznih organizacijskih enot

temeljijo na pregledu poslovanja predhodnega obračunskega obdobja in nekaterih že znanih predračunskih vrednostih projektov, ki naj bi jih izvajali v prihajajočem se letu. V ta predvidevanja vključimo projekte, za katere lahko z gotovostjo zatrdimo, da se bodo začeli izvajati ter ostale predvidene projekte, za katere še ni točno določeno, kdaj in v kakšnem obsegu se bodo izvajali, jih pa lahko ocenimo na osnovi izkušenj ter predhodnega pregleda proračunskega memoranduma. Načrtujemo posamezne vrste stroškov, predvidevamo bodoče investicije, ki so potrebne za realizacijo projekta, morebitno reorganizacijo v podjetju, fluktuacijo delovne sile in podobno. Tako planiranje na nivoju posameznih projektov sestavlja skupni plan dobičkovnega mesta, plani dobičkovnih mest in stroškovnega mesta pa plan celotnega podjetja.

Poslovnega načrta podjetja v preteklosti nismo nikoli spreminjali in usklajevali z dejanskimi podatki, saj za to ni bilo potrebe. Vedno smo bili uspešni v zasledovanju plana. V letu 2009 pa smo v prvem trimesečju že nekoliko prilagodili plan, saj smo ugotovili, da so bila naša prvotna pričakovanja nerealna. Gospodarska kriza in s tem izjemen upad naročil v gradbeništvu se je odrazila v posledicah tudi v poslovanju našega podjetja. Poslovni načrt navadno sprejememo enkrat letno (razen v primeru letošnje izredne prilagoditve načrta tudi med letom), za razliko od planov za konkretne projekte, ki se sprejemajo med letom.

Tako kot letni načrt postavlja cilje poslovanja celotnega podjetja, pa medletni načrti postavljajo cilje poslovanja posameznih projektov. Zanje so odgovorni projektni vodje, ki aktivno sodelujejo v fazi zasnove projekta. V tej fazi se opravijo postopki načrtovanja in organiziranja, ki so potrebni za zagon projekta. Vodja posameznega projekta je zadolžen za izvajanje vhodne projektne strategije in projektne naročila, za pripravo zagona projekta in vodenja izvajanja vse do njegovega končanja. Ob tem mu pomaga kontroling z natančnim planiranjem projektnih ciljev, izborom ustreznih virov, zasledovanjem planiranih ciljev in ugotavljanjem ekonomskih učinkov projekta.

V nadaljevanju bom navedla postopke, ki so potrebni za zagon projekta. Postopke bom nanizala zaporedno, zaradi večje preglednosti, čeprav nekateri procesi v praksi potekajo sočasno.

3.2.1 Priprava ponudbe

Snovanje vsakega od projektov se prične s planom ponudbe, ki je tudi eden od postopkov in obrazcev, ki smo jih v podjetju privzeli z uvedbo standarda ISO 9001. S tem smo se zavezali k sistematičnemu delu, ki je pri vodenju projektov še posebej pomembno.

Plan ponudbe je obrazec (slika 4), kjer evidentiramo številko ponudbe, naziv projekta, naročnika storitve in sestavljalca ponudbe. Navesti je potrebno tudi nivo v podjetju (VO - direktor, VE - vodja enote, VN - vodja naloge, PR - preglednik), ki je preveril možnost

izvedbe del. V tej fazi se projektni tim opredeli zgolj obračunsko iz potrebnih delovnih ur inženirjev in tehnikov, člani pa niso poimensko določeni.

V planu ponudbe se preveri možnost izvedbe del glede na zahtevo naročnika in razpoložljive vire ter sprejme odločitev o nadaljnji pripravi postopkov za delo na bodočem projektu.

Slika 4: Plan ponudbe

 GEOINŽENIRING d.o.o.		Stran 1/1
PLAN PONUDBE		Obr.: 0702-01
PLAN PONUDBE		
ŠTEVILKA PONUDBE:		
NAZIV NALOGE:		
NAROČNIK:		
PONUDBO PRIPRAVIL:		
VO, VE*:	Datum imenovanja:	Podpis:
Pripravil:	Datum prejema:	Podpis:
Možnost izvedbe del preveril (VO,VE,NN*):		Podpis:
Tip ponudbe:		
Ponudba sprejeta (D.N.):		
Ponudbo pregledal:	Datum:	Podpis:
Pripravil:	Datum oddaje:	Podpis:
Direktor:	Datum overitve:	Podpis:
<small>*LEGENDA: VO - direktor, VE - vodja enote, OB - obdelovalci, VN - vodja naloge, PR - preglednik</small>		
Revizija: 01		File: Ponud.mdb

Vir: Geoinženiring, d. o. o.

Priprava ponudbe sledi po potrditvi plana ponudbe. Da lahko sestavimo ponudbo, moramo predvideti aktivnosti na projektu (v njihovem zaporedju in obsegu). To pa z drugimi besedami pomeni, da moramo pravzaprav izdelati že kar celoten *predračun* projekta. V tej fazi gre za informacijsko funkcijo in ni potrebno, da je predračun zelo natančen, saj ga bomo dodatno

dopolnili še v fazi izvajanja projekta. Vseeno pa mora biti že toliko natančen, da lahko na njegovih temeljih začnemo pripravljati pogodbo in na takšen način koordiniramo *odnose s strankami*, ki bodo na projektu sodelovale, tako investitorjem, izvajalcem kot podizvajalci. Predračun je v bistvu plan aktivnosti in osnova za razporejanje virov. Aktivnosti so izražene v obliki stroškov. Pri pripravi predračunov v postopku priprave ponudbe moramo okvirno napovedati, katere vire bo projekt potreboval in v kakšnem obsegu ter kakšna bo njihova vrednost.

Prvi korak v opredeljevanju stroškov posameznega izdelka ali storitve je natančna opredelitev stroškovnega nosilca, ki je v našem primeru posamezni projekt. Ta bo kasneje tudi predmet prodaje. Projekt, kot povzročitelj stroškov mora biti ločen od ostalih povzročiteljev stroškov, ki so sestavine dejavnosti (te v našem podjetju vodimo na splošnem stroškovnem mestu in kasneje prenesemo na posamezno dobičkovno mesto, ne pa tudi na posamezen projekt).

3.2.2 Plan projekta

Plan projekta sprejmemo po potrditvi ponudbe projekta in je korak pred njegovim zagonom. Vsebuje vse podatke o projektu, ki jih ob tem vnesemo v evidenco projektov. Podatki so dostopni projektne vodji pred samim zagonom projekta. Plan projekta je zasnovan na vhodnih podatkih oziroma zahtevah naročnika – investitorja, ki so predstavljene pisno ali na uvodnih sestankih. Po zaključenih usklajevanjih se v plan vnese vse osnovne podatke o projektu, organizaciji, virih, rokih in ostalih pomembnih dejavnikih, ki smo jih predhodno že navedli v ponudbi. V okviru zasnove uskladimo aktivnosti tako, da bo čas trajanja projekta čim krajši, prav tako pa poskušamo optimirati potrebno število zaposlenih, obseg sredstev in stroške. Pri načrtovanju vsakega projekta je treba čim natančneje in realneje določiti cilje, postopke, sredstva, čas izvedbe in še marsikaj drugega. Velja pravilo, da čim bolje je projekt načrtovan in dokumentiran, tem bolj verjetno je, da bo tako tudi izvršen.

Kontrolorjeva naloga je v iskanju ravnotežja med mogočim in nujno potrebnim, ko vodja projekta natančno pozna projektne cilje, ima določena pričakovanja in zahteve, razpoložljivost virov pa je omejena. Vloga kontrolerja v tej fazi je pomoč pri optimalni razporeditvi virov projekta v skladu z možnostmi, ki so na razpolago.

Plan projekta, ki ga projektne vodja izdelava v okviru projektne pisarne, je osnova za kasnejše poročanje. V tej fazi se oblikuje projektne tim in natančno načrtuje tudi ostala razpoložljiva sredstva. Kontroler svetuje pri izdelavi predračuna projekta, ki je osnova za kasnejše finančno spremljanje projekta in terminskega plana, ki spremlja časovne mejnike projekta v fazi njegovega poteka. Podatki, ki jih evidentiramo v planu projekta, so:

- *Številka projekta* - črkovna in številčna oznaka projekta;
- *Naziv projekta* - naziv delovišča, na katerega se dela nanašajo;
- *Investitor* - naročnik del po pogodbi;

- *Pogodba in datum sklenitve* - oznaka pogodbe, po kateri je dokument voden v arhivu pogodb in datum sklenitve pogodbe;
- *Rok izvedbe del* - pogodbeno določeni rok zaključka del;
- *Vrednost del* - navede se vrednost del brez davka na dodano vrednost (DDV);
- *VP* - vodja projekta, odgovoren za njegovo uspešno izvedbo;
- *Bančna garancija* - vrsta zavarovanja na pogodbi;
- *Vrsta garancije* - opredeli se potrebne garancije na projektu, prek katerih je podjetje izpostavljeno (garancija za resnost ponudbe, za dobro izvedbo pogodbenih del, za odpravo napak v garancijskem roku);
- *Projektni tim / DBM* - navede se člane projektnega tima in njihovo pripadnost dobičkovnim mestom.

Za potrebe načrtovanja stroškov na posameznem projektu smo izdelali poseben obrazec (tabela 3) za potrebe predračunavanja, ki je sestavni del plana projekta. Odločitev o izvedbi določenega projekta je praviloma odvisna od finančne kalkulacije – predračuna projekta. To nalogo opravi vodja projekta s svojimi sodelavci ob izdatni pomoči finančno - računovodske službe in kontrolinga. Predračun mora biti v tej fazi že bistveno bolj natančen kot v fazi priprave ponudbe. Predvideva že konkretno kalkulacijo ur dela inženirjev in tehnikov ter strošek storitve podizvajalca na projektu. Natančno je potrebno predvideti vse ostale neposredne stroške in prihodke projekta, planirati denarne tokove, upoštevati dodano vrednost, pogoje na trgu, reference ter finančno moč naročnika projekta. Vse te postopke izvedemo v planu projekta, ki ga opisujem v nadaljevanju.

Tabela 3: Plan projekta

POSTAVKE	PODATKI O PROJEKTU	Lastna Realizacija v EUR	Podizvajalci	Celotna Realizacija v EUR	% udeležbe
<i>Št projekta:</i>	4179				
<i>Naziv projekta in vrsta del:</i>	OBMOCJE UREJANJA BAZENA »SAVA«: - <i>izkopi sondažnih jaškov</i> - <i>geotehnične raziskave</i> - <i>hifrogeološko poročilo</i>				
<i>Investitor:</i>	Kranjska investicijska družba, d. d.				
<i>Pogodba/datum:</i>	Št.1758-LS-2008 / 27. 08. 2008				
<i>Rok izvedbe del:</i>	27. 12. 2008				
<i>Vrednost del brez DDV in planirani denarni tok:</i>	= 49.900,00 EUR - 22.800,00 EUR 27.10.2008 - 13.550,00 EUR 27.11.2008 - 13.550,00 EUR 27.12.2008				
<i>VP:</i>	Janez Novak				
<i>Bančna garancija:</i>	DA – NLB, št.5478				
<i>Vrsta garancije:</i>	Za dobro izvedbo del in odpravo napak				
<i>Projektni tim/DBM/str.</i>	DBM 20 (Novak, Mahnič, Kovač) DBM 30 (Resman, Vodušek, Lotrič) DBM 60 (Prezelj)	17.640,00 10.687,00 2.923,00		31.250,00	63
<i>Ostali neposredni stroški:</i>	Kilometrina in dnevnice Nadomestila za prevoz in prehrano Pisarniški material Pomožni material	3.500,00 850,00 500,00 1.500,00		6.350,00	12
<i>Podizvajalci:</i>	DBM 20 (VRTALCI, d. o. o.)		12.300,00	12.300,00	25
<i>Ponudbo sestavil:</i>	Janez Novak				
<i>Skupna vrednost del:</i>		37.600,00	12.300,00	49.900,00	100

3.2.3 Postavitev projektnega vodje in projektnega tima

Faza zasnove in organizacije zahteva tudi imenovanje *projektnega vodje in projektnega tima*, da bi se delo na projektu sploh lahko začelo. V podjetju se zavedamo prednosti timskega dela za krepitev vzajemnega sodelovanja posameznikov, zato je delo v timih osnovna organizacijska oblika za izvajanje nalog – projektov v podjetju.

Delo na projektu opravljajo zaposleni, s pomočjo virov, ki so v določenem času dodeljeni določenemu projektu. Kombinacija omenjenih prvin poslovnega procesa pa naravnost kliče po možnosti zapleta. Človek, kot živo bitje s svojimi pričakovanji, reakcijami, značajskimi potezami, socialnim statusom in različnimi težavami, je najšibkejši člen v tej združbi dejavnikov.

Osnova za določitev vodje projekta so posameznikove reference, želje investitorja ali celo želje projektnega vodje in posameznikove izkušnje na podobnih projektih. Vodja projekta s tem prevzame odgovorno vlogo odločanja med kakovostjo, porabljenim časom in stroški, ob tem pa ga omejuje rok dokončanja projekta in omejenost navedenih virov. Pri tem se poleg omejenosti virov sooča še z tveganji, povezanimi s projektom. Delno se lahko temu izogne z izdelavo natančnih terminskih planov posameznega projekta, nikakor pa ne more težav v celoti odpraviti, saj je skorajda nemogoče optimirati vse kriterije. Vodja projektnega tima mora imeti poleg vseh strokovnih atributov tudi precej človečnosti. Od njega je namreč zelo odvisno vzdušje v timu, ustvarjanje pogojev, ki ne vodijo v konflikte, pravičen odnos do podrejenih, stimulativen način nagrajevanja in razumevanje za težave sočloveka. Biti mora sposoben usmerjati ekipo k skupnemu cilju, reševati tehnične probleme, konflikte pri dodeljevanju virov in konflikte posameznih udeležencev na projektu. Konflikte se lahko pojavljajo tudi pri odnosu med vodji različnih poslovnih funkcij v podjetju, bodisi pri definiranju projektnih ciljev, bodisi pri dodeljevanju razpoložljivih človeških virov ali opreme. Projektnega vodjo potrdi tudi direktor podjetja.

Projektni tim določita vodja projekta in kontroler ob predhodnem pregledu razporeditve zaposlenih k nalogam na preostalih projektih. Kontroler razpolaga s celotnim pregledom vključenosti posameznih strokovnjakov v različne projekte, ki potekajo na nivoju celotnega podjetja in ne le znotraj posamezne enote (do koder seže »pogled« vodje enote). Tako se izognemo preobremenjenosti zaposlenih, saj se brez koordinacije v projektih pojavljajo vedno isti člani, ki so po pravilu tudi ključni strokovnjaki pri svojem rednem delu. Projektni kontroler tudi ob pomoči projektnega vodje skrbi za uravnoteženost projektne skupine in za njeno optimalno velikost. Funkcija članov ni samo v dajanju prispevka s svojega strokovnega področja, pač pa tudi koordinacija aktivnosti z drugimi strokovnjaki, ki niso člani ožje projektne skupine.

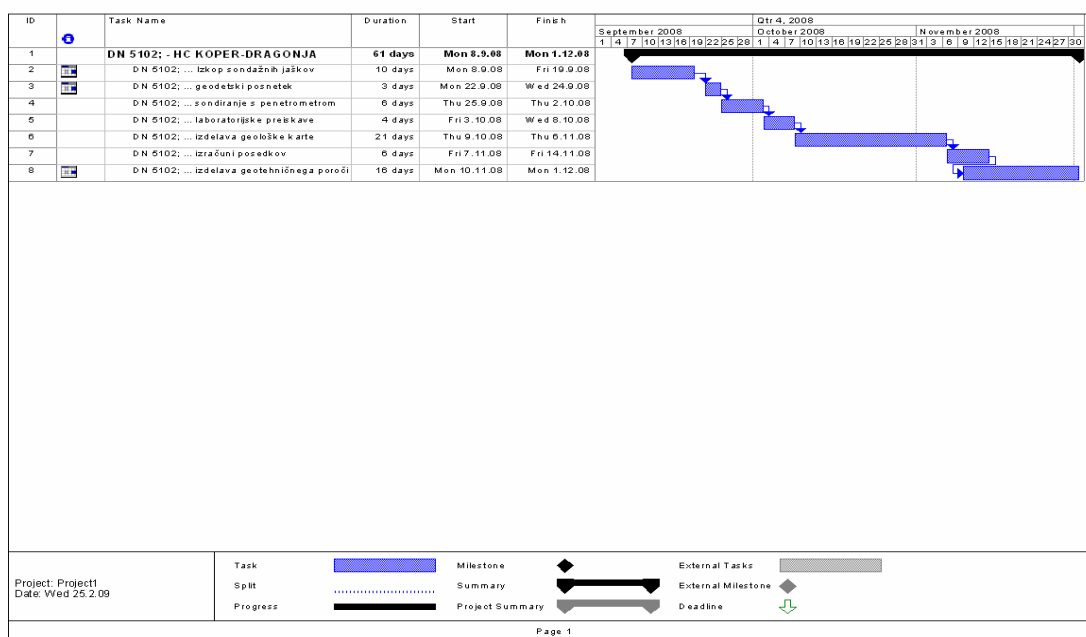
Pomemben vlogo pripisujemo tudi odnosu s podizvajalci, ki postanejo skoraj del projektnega tima. V podjetju smo močno odvisni od dela podizvajalcev, saj ne razpolagamo s svojimi vrtalnimi garniturami, pač pa najemamo zunanje izvajalce vrtalnih del. V najslabšem primeru

lahko pride tudi do konflikta med izvajalcem in podizvajalcem, kar je lahko posledica različnih interesov obeh strani (sočasna zasedenost vrtnih garnitur na drugih projektih, neprimerni letni čas za izvajanje del, neporavnane finančne obveznosti do podizvajalca, slabša kvaliteta izvajanja del podizvajalca). Takšen odnos lahko vodi v nezaupanje na eni ali drugi strani, zato se mu v okviru predvidenih tveganj skušamo izogibati. Vloga kontrolerja v tej fazi je natančno spremljanje vpetosti dela podizvajalca na posameznih projektih, ki se že izvajajo ali pa se bodo pričeli izvajati v kratkem in o tem seznaniti vodje projektov.

3.2.4 Sprejem terminskega plana

V sklopu planiranja je tudi sprejetje *terminskega plana*, s katerim se natančno predvidijo aktivnosti na projektu in njihovo časovno zaporedje. Terminski plan aktivnosti je tudi vodilo pri razporeditvi virov. Na osnovi tega plana se razporejajo tako človeški kakor materialni viri v podjetju. Postavijo se mejniki, ki služijo za kontrolne točke na projektu. Primer terminskega plana je na sliki 5.

Slika 5: Terminski plan aktivnosti na projektu HC Koper - Dragonja



Vir: Geoinženiring, d. o. o.

Če želimo nastaviti osnovne kazalce za merjenje, si moramo dobro nastaviti plan projekta. Praksa je pokazala, da je najbolje planirati s pomočjo gantograma. Kot orodje se je najbolje izkazal Microsoft Project, saj lahko lepo izrišemo in določimo kontrolne točke. Projektni vodja mora v skladu z dogovorjenimi roki sprotno preverjati, ali je naloga narejena ali ne. V kolikor pride do zamud, je potrebno obnoviti celoten časovni načrt. Žal nobeno programsko orodje ne razmišlja namesto nas in še tako dobro orodje lahko obdeluje le poprej vnesene

podatke, zato je potrebno skrbeti za pravočasno evidentiranje sprememb projekta oziroma terminskega plana. Lahko pa nas dobra projektna pisarna samodejno opozarja na roke in obvešča s pomočjo različnih opomnikov.

3.2.5 Priprava pogodbe z investitorjem

Sočasno s planom projekta poteka tudi priprava na sklenitev *pogodbe z investitorjem*. To je zadnja faza pred zagonom projekta, kjer se opredelijo pravice in dolžnosti pogodbenih strank. Jasno se določi cilje in tehnične zahteve projekta, ki so podlaga za natančno planiranje, projektu se dodeli vire in opredeli prioritete. Pogodbena vrednost del zajema predračunske vrednosti kategorij, potrebnih za uspešen zaključek projekta. Sklenitev pogodbe je znak za zagon projekta.

3.3 OPERATIVNI KONTROLING V FAZI IZVAJANJA PROJEKTA - NADZIRANJE

Izvajanje se lahko začne takoj, ko so izvedeni vsi postopki, opredeljeni v fazi zasnove, organiziranja in zagona projekta. Ko se projekt začne izvajati, ga je potrebno natančno spremljati. Veliki projektni trikotnik: cilji, čas in sredstva, je tudi osnova za spremljanje projekta po njegovem začetku. Naloga spremljanja je zbiranje podatkov o projektu, nadzor in analiza. Spremljanje uspešnosti projektov poteka v okviru finančno - računovodske službe in kontrolinga. Skozi fazo analiziranja spremljamo projekt vsebinsko, v odnosu na stanje proračuna projekta, terminskega načrta, ugotavljamo trenutno zaposlenost resursov, morebitne spremembe glede na začetni načrt in ukrepamo. Ta faza nam omogoča spremljanje načrtovanih aktivnosti v smeri doseganja cilja projekta. Prek spremljanja in analiz dejanskih stroškov sledimo uspešnosti projektov ter uspešnosti poslovanja celotnega podjetja.

Vodja posameznega projekta, ki je hkrati tudi nosilec načrtovanja projekta, je odgovoren za izpolnitev plana neposredno vodji enote, ta pa direktorju družbe. Plan projekta se uporablja kot merilo doseženega v procesu nadziranja in predstavlja osnovo za ugotavljanje odmikov, ki terjajo pojasnilo ter oblikovanje predlogov za njihovo odpravo. Rezultati takšne analize uspešnosti posameznega projekta vplivajo na nagrajevanje vodij in članov projektnih timov.

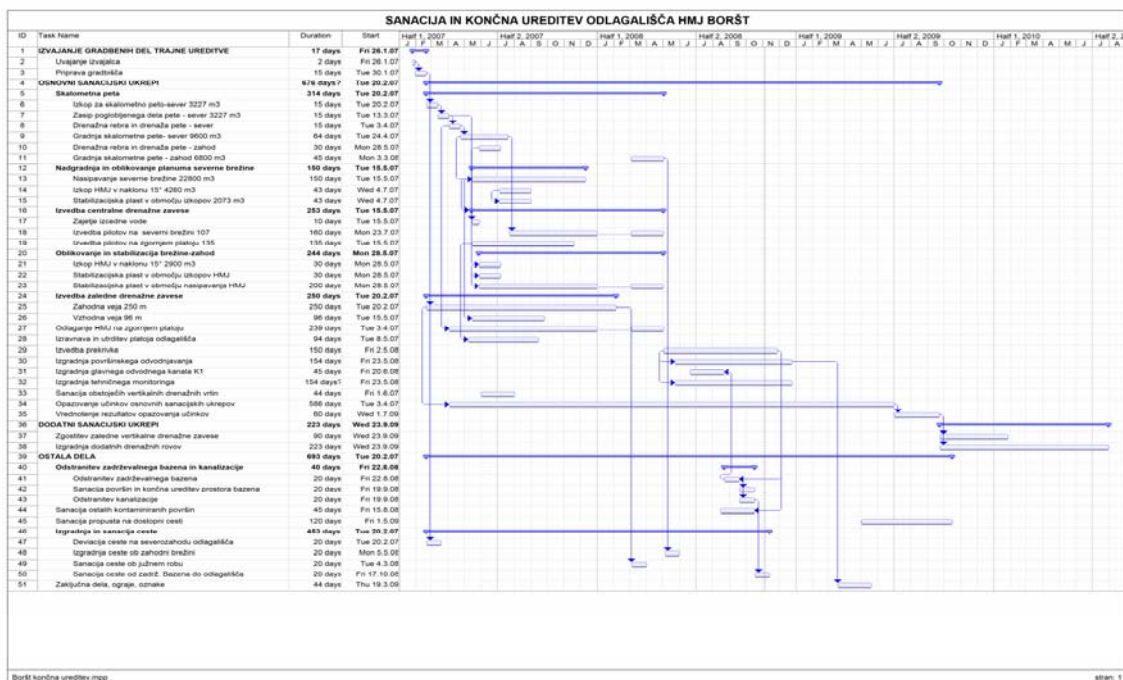
Nadzor in analiza projektov je pokazala, da je spremljanje projekta včasih oteženo, zaradi odsotnosti projektne vodje. Ta mora biti namreč pogosto prisoten ob praktični izvedbi na sami lokaciji projekta. Na gradbišču bi lahko prišlo do sprememb v terminskem planu in z njim povezanih mejnikov, sprememb v projektne timu, sprememb v naročilu investitorja ali ostalih sprememb v izvajanju projekta. Zaradi obilice svojega dela bi projektne vodje lahko spregledal svojo nalogo, da o vseh spremembah na projektu obvesti kontrolerja. Zato smo

uvodli možnost ažuriranja zaznamkov v okviru projektne pisarne tudi prek SMS sporočil (funkcijo imenujemo SMS ekspres).

3.3.1 Dopolnitev terminskega plana

Izdelava *terminskega plana* v fazi spremljanja projekta je bistveno bolj precizna, kakor v fazi zasnove projekta, ko je ta plan bolj okvirjen. Pogodba, sklenjena med investitorjem in izvajalcem, vsebuje terminski plan, ki opredeljuje faze znotraj posameznega projekta, njihov časovni okvir aktivnosti od začetka do konca izvedbe posamezne faze, povezanost posameznih faz med seboj, zaporedje izvajanja posameznih faz (faze se večinoma izvajajo zaporedno, redkeje tudi vzporedno). Ker je terminski plan osnova za izdelavo razporeditve virov (alokacije resursov), prispeva hkrati k optimiziranju poteka projekta. V podjetju poslovni proces poteka v multiprojektne okolju, zato je ustrezna razporeditev porok za doseganje zastavljenih ciljev projekta, tako glede pravočasne izvedbe projekta kot njegove kvalitete izvedbe v okviru načrtovanih stroškov. Na vsakem od množice projektov, ki se izvajajo na različnih lokacijah, je angažirana kopica ljudi, delovnih sredstev, finančnih sredstev in ostalih virov. Razpolagamo z omejeno količino vsakega od njih. Kako jih bomo razporedili, po potrebi prerazporedili, da bomo dosegli čim večji poslovni učinek, je odločitev projektne vodje. Priloženi terminski plan ponazarja časovno opredelitev izvajanja posameznih aktivnosti na enem najzahtevnejših projektov v podjetju – odlagališču Boršt (slika 6).

Slika 6: Terminski plan posameznih aktivnosti na projektu HMJ Boršt



Vir: Geoinženiring, d. o. o.

3.3.2 Spremljanje in analiziranje projekta

V fazi *spremljanja in analiziranja* ugotavljamo stanje projekta na posameznih »kontrolnih točkah«, ki predstavljajo mejnike.

Pri tem ne gre spregledati tudi dejstva, da so projektni vodje osebe, ki imajo bogate praktične izkušnje in znanja s področja gradbeništva, precej manj pa so podkovani na področju ekonomskih znanj. Tako je kontroling na področju nadzora in analize poslovanja dobrodošla in hkrati potrebna pomoč. Zato, da bi informacije približali uporabnikom, smo uvedli tudi poseben sistem šifriranja podatkov, ki ga bom natančneje opisala v nadaljevanju.

V podjetju smo pristopili k zelo natančnemu evidentiranju stroškov in prihodkov. To delo je marsikdaj zamudno in za površnega opazovalca celo nepotrebno, rezultati takšnega pristopa pa kljub temu zelo pozitivni. Tako je vsak strošek že ob nastanku razporejen na ustrezno dobičkovno mesto, znotraj njega na ustrezen projekt in celo dodeljen posamezniku, ki je za nastanek stroška odgovoren. Gre za neposredne stroške, ki obremenjujejo točno določeni stroškovni nosilec. V primeru posameznega stroškovnega nosilca, ki ga v našem podjetju predstavlja vsak posamezni projekt, zbiramo stroške po njihovih naravnih vrstah (stroški materiala, stroški storitev, stroški dela).

Pred postopkom knjiženja se vsak dokument opremi s podatkom o številki projekta in stroškovnim mestom. Vse stroške, vezane na posamezni projekt, mora potrditi projektni vodja. Ta je tudi odgovoren za nastanek stroška in ima nanj neposredno možnost vplivanja. S trenutkom, ko je knjigovodska listina opremljena s podatkom o projektu in jo potrdijo odgovorne osebe, se dokument poknjiži. Takšen način zagotavlja natančno identifikacijo poslovnega dogodka v poslovnih knjigah podjetja. Podatek postane del skupne baze podatkov, ki je na voljo različnim ravnam vodenja poslovnih funkcij v podjetju. Tako vodje s pomočjo različnih evidenc, izpisov, grafov in tabel spremljajo dogajanje na projektu.

Kontroling primerja predračunske in obračunske vrednosti na posameznih mejnikih projekta. Nadzira se tudi evidentiranje posameznih dokumentov in s tem poslovnih dogodkov na ustrezno oznako projekta ter ustrezno dobičkovno mesto. V odvisnosti od potrebe nadzora in vrste nadzorovane kategorije pa se spremlja tudi evidentiranje po sodelujočih posameznikih na projektu.

Načrtovanje in spremljanje stroškov po stroškovnih mestih se izvaja za vsako posamezno obračunsko oziroma letno obdobje. Z vsakim novim letnim obdobjem se sestavi nov letni načrt in nato spet ugotavlja razlike med načrtovanimi ter doseženimi vrednostmi v tem obdobju. Zaradi velikega števila projektov, ki jih v podjetju izvajamo več let (monitoring avtocestnega križa v Republiki Sloveniji, monitoring plinovodnega omrežja in monitoring zapiranja rudnikov), imamo možnost spremljanja projektov skozi daljše časovno obdobje.

Tako lahko kontroler pripravi podatke o kumulativnih vrednostih na posameznem projektu v obdobju več let.

V okviru analiziranja so posamezni projekti lahko prikazani kot samostojne naloge ali pa kot del celotnega poslovanja v podjetju. Kontroler lahko vsak trenutek pregleduje, izpisuje in analizira informacije po različnih kriterijih:

- po odgovornih projektnih vodjih,
- po projektih,
- po dobičkovnih mestih,
- po obdobjih,
- po investitorjih,
- po podizvajalcih,
- po doseženem dobičku.

3.3.3 Obdobno poročanje o stanju na projektu

Projektni vodja je v aktivnosti pregledovanja in izpisovanja omejen zgolj na projekte, ki jih vodi. Projektnim vodjem je omogočeno izpisovanje poročil po »*trenutnem stanju na projektu*« kadar koli v dobi trajanja projekta, ki ga lahko izpiše vsak posamezni vodja mimo projektnega kontrolerja, za katerega koli od projektov, ki ga vodi.

To poročilo je zlasti koristno zato, ker primerja znesek storitev, ki so nam jih zaračunali podizvajalci z zneski storitev, ki smo jih kasneje zaračunali našim investitorjem. S tem se spremlja dinamika izstavljanja začasnih obračunskih situacij in njihova skladnost s teminskim planom. Lahko se namreč dogodi, da prejeti račun dobavitelja pozabimo prefakturirati kupcu. V izogib takšnim dogodkom vodimo tudi prihodke na različnih kontih (na enem od njih pa samo prihodke, ki so vezani na preprodajo storitev naših dobaviteljev). Vse podatke zbiramo tudi na nivoju posebnih šifer, ki združujejo konte iz standardnih knjigovodskih evidenc in so projektnim vodjem bolj razumljive.

Primer izpisa za nekaj let trajajoči projekt je prikazan na sliki 7, kjer so poleg vseh podatkov tekočega leta navedeni tudi vsi podatki iz preteklih obdobj. Navedeni so tudi podatki o pogodbeni vrednosti projekta, fakturiranem in nefakturiranem delu ter zneski prihodkov. Iz podatkov razberemo zneske direktnih stroškov in prihodkov, podanih v kumulativi iz preteklih let in tekoči vrednosti. Izkazan je tudi prispevek za kritje, kot razlika med prihodki in direktnimi stroški (podatki o zneskih v nadaljevanju mojega dela so izmišljeni in prilagojeni ponazoritvi delovanja sistema spremljanja, nadziranja in poročanja v podjetju).

V našem primeru znaša v opazovanem letu ta prispevek 42.906,34 EUR in bi predstavljal razliko med prodajno ceno ter direktnimi stroški v višini 22,10 % . Ta delež se zdi nizek, če upoštevamo dejstvo, da nismo upoštevali posrednih stroškov. Predvidevamo, da bi bil ob

upoštevanju teh prispevkov za kritje še manjši in projekt še manj uspešen, s tem pa bi se že nevarno približal točki preloma (ko bi prihodek komaj pokrival vse stroške). Vendar pa je v opazovanem projektu potrebno poudariti, da vsa dela še niso zaračunana kupcu, kar pomeni, da obseg prihodkov še ni dokončen. S tem pa bi bil tudi prispevek za kritje ob zaključku projekta večji.

Slika 7: Pregled podatkov o projektu z izračunom prispevka za kritje

Obd: 01 - 2008 - 12 - 2008 Ozn: DN Projekt: 5102 - HC KOPER - DRAGONJA

Datum	Dokument	Konto	Partner	STM Opis dokumenta	Odhodki	Prihodki	Saldo	Pkonto
Projekt: DN 5102 HC KOPER - DRAGONJA								
Pogodbena vrednost:		447.000,00						
Podatki iz preteklih let								
Prihodki		58.719,69						
Material		13.577,00		Direktni stroški:		38.377,00		
Storitve:		24.800,00		Skupni stroški:		41.638,00		
Delo:		0,00		Finančni izid:		17.081,69		
Stroški:		3.261,00		Prispevek za KR:		20.342,69		
30.06.08	220	8000870	410-0006	98750 ROVS d.o.o.	20	VRTINE HC KOPER	15.454,33	0,00
27.08.08	220	8001019	410-0006	98750 ROVS d.o.o.	20	IZKOP JAŠKOV	26.708,50	0,00
30.09.08	220	8001181	410-0006	98750 ROVS d.o.o.	20	HC KOPER-	19.148,45	0,00
26.02.08	500	17	470-0001		20	plače; -mar-avg	46.887,00	0,00
23.10.08	220	80007313	406-0001	98747 BIROELEKTRONIK	20	material	4.635,00	0,00
28.07.08	120	12080538	760-0001	98747 E.R.S. ROKADA	20	HC KOPER-	0,00	8.952,00
27.08.08	120	12080607	760-0001	98747 E.R.S. ROKADA	20	HC KOPER-	0,00	33.531,40
27.08.08	120	12080607	760-0001	98747 E.R.S. ROKADA	60	HC KOPER-	0,00	5.853,75
21.10.08	120	12080756	760-0001	98747 E.R.S. ROKADA	20	HC KOPER-	0,00	12.269,53
21.10.08	120	12080756	760-0001	98747 E.R.S. ROKADA	30	HC KOPER-	0,00	3.200,00
21.10.08	120	12080756	760-0001	98747 E.R.S. ROKADA	60	HC KOPER-	0,00	10.278,97
28.07.08	120	12080538	760-0002	98747 E.R.S. ROKADA	20	HC KOPER-	0,00	15.454,33
27.08.08	120	12080607	760-0002	98747 E.R.S. ROKADA	20	HC KOPER-	0,00	26.708,50
21.10.08	120	12080756	760-0002	98747 E.R.S. ROKADA	20	HC KOPER-	0,00	19.148,45
						112.833,28	135.396,93	22.563,65
Prihodki						194.116,62		
Direktni stroški:						151.210,28		
Skupni stroški:						154.471,28		
Finančni izid:						39.645,34		
Prispevek za KR:						42.906,34 22,10 %		

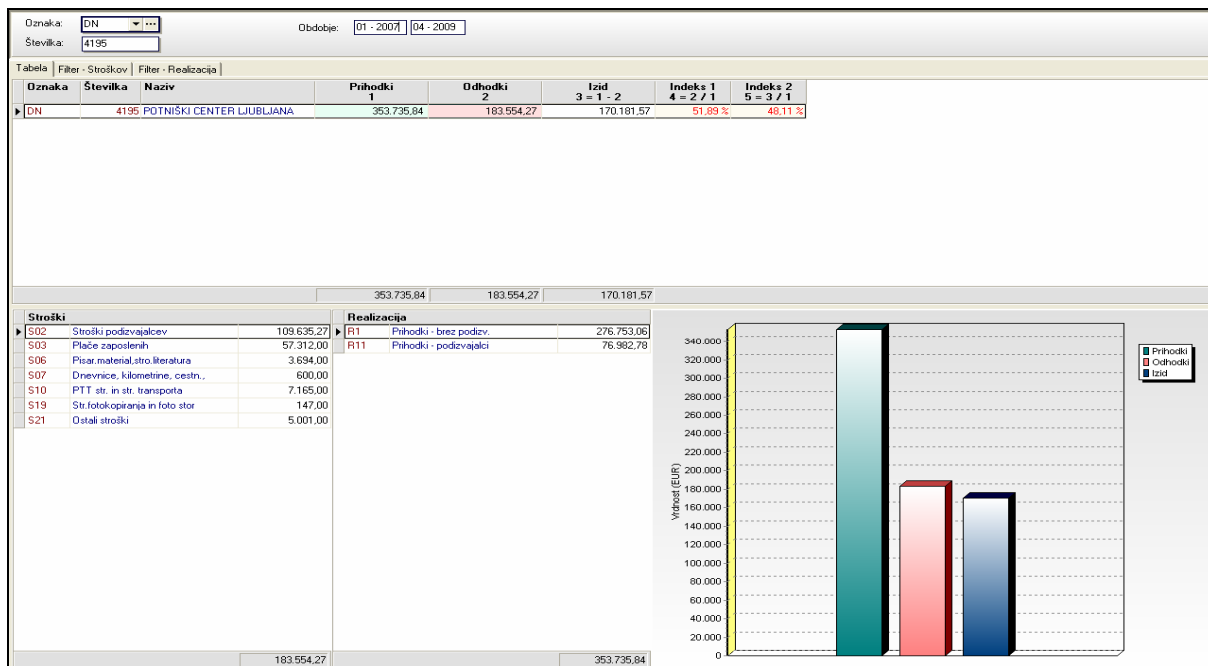
Skupaj podjetje

Stara komulativa		Promet		Nova komulativa		Komercialni izid	
Prihodki	58.719,69	Prihodki	135.396,93	Prihodki	194.116,62	Vrednost pog.:	342.000,00
Material	13.577,00	Material	4.635,00	Material	18.212,00	Fakturirano:	194.116,62
Storitve:	24.800,00	Storitve:	61.311,28	Storitve:	86.111,28	Fakt. (z DDV):	232.939,94
Delo:	0,00	Delo:	46.887,00	Delo:	46.887,00	Nefakturirano:	147.883,38
Stroški:	3.261,00	Stroški:	0,00	Stroški:	3.261,00		

Posrednih stroškov ne vodimo v okviru posameznega projekta, pač pa ugotavljamo samo njegove neposredne stroške. To se nam je zdelo tudi najbolj pravično, saj projektni vodja na posredne stroške nima vpliva in tako zanje tudi ne more biti odgovoren.

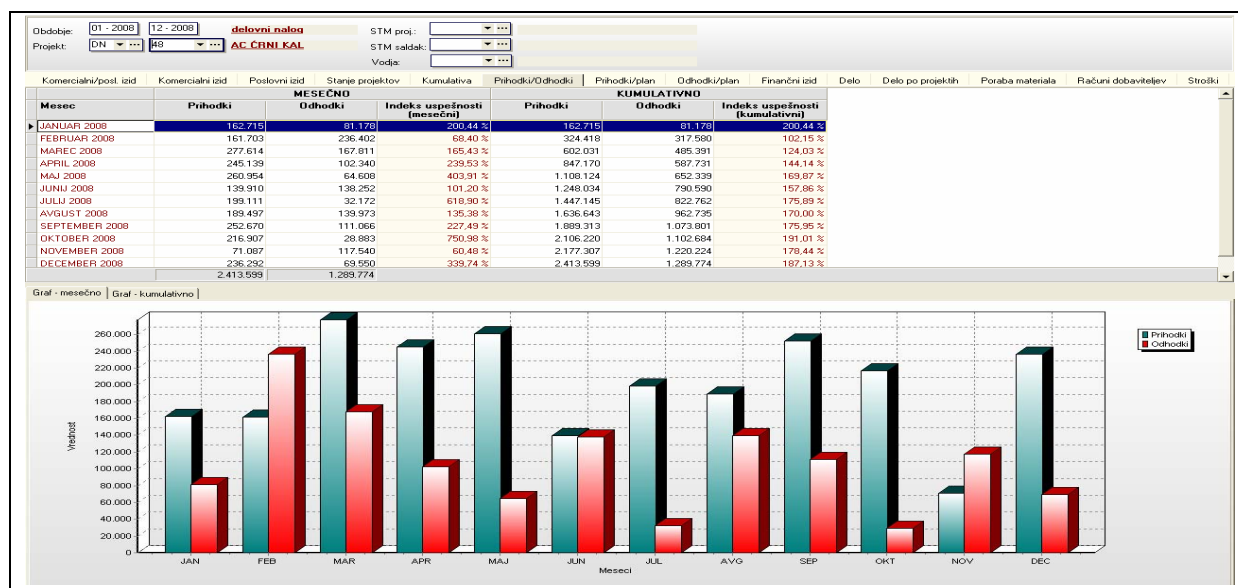
K neposrednim stroškom prištevamo predvsem stroške podizvajalcev, ki opravljajo delo na točno določenem stroškovnem nosilcu (delovnem nalogu – projektu), stroške porabljenega materiala na projektu, stroške opravljenih delovnih ur zaposlenih (stroške plač natančno evidentiramo po posameznih delavcih), stroške podjemnih in avtorskih pogodb ter potne stroške. Primer pregleda in ugotavljanja izida posameznega projekta je prikazan na sliki 8, kjer spremljamo projekt v obdobju treh zaporednih let.

Slika 8: Pregled direktnih stroškov in prihodkov ter izid projekta (v EUR)



Slika 9 prikazuje vrednost prihodkov in odhodkov na posameznem projektu v izbranem obdobju ter njihovo kumulativno vrednost. Mogoče je tudi pregledovati prihodke ali odhodke glede na plan, izide projektov, porabo materiala po projektih, porabo delovnih ur zaposlenih in vse podatke v zvezi s prejetimi ter izdanimi računi. Grafični prikaz dodatno ponazarja odnos med doseženimi prihodki in stroški.

Slika 9: Pregled prihodkov in odhodkov na projektu po posameznih mesecih (v EUR)



Služba kontrolinga pripravlja poročila o doseganju načrtovanih vrednosti na projektih in odmikih. Obdobno, najmanj pa enkrat mesečno, se pripravljajo pregledi vseh stroškov in prihodkov posameznega dobičkovnega mesta ter celotnega podjetja, po potrebi in ob preverjanju mejnikov pa tudi pregledi posameznega projekta, posameznega odgovornega vodje ter posameznega projektnega tima.

Ob pojavu negativnih odmikov na projektu, se najprej ugotovi razlog zanje. V kolikor so razlogi na strani izvajalca, poišče projektni vodja ob posvetu s kontrolerjem rešitev za nastali položaj. Običajno gre za enega od predvidenih tveganj na projektu, povezanim z viri projekta. Takšen položaj je za podjetje najmanj problematičen in najhitreje rešljiv, saj imata tako projektni vodja kot tudi kontroler direkten vpliv na njegovo reševanje. Največkrat gre za težavo pri dodeljevanju virov projektu (tako opreme, zaposlenih ali finančnih sredstev).

Večjo težavo predstavlja odmik, ki je posledica težav na strani podizvajalca ali investitorja. Običajno je tovrstni odmik posledica finančnih težav ali nesoglasij med stranema. Tako stanje lahko resneje ogrozi nadaljnje izvajanje projekta. V tem primeru se s pogovorom med stranema išče mogoče rešitve.

3.3.4 Vmesno nagrajevanje članov projektnega tima

Zaposleni so ključen dejavnik pri doseganju projektne ciljev, zato jih moramo k temu sprotno spodbujati. V podjetju uveljavljeni stimulativen način nagrajevanja temelji na dejstvu, da je nagrada izplačana ob zaključku projekta. Takšen način pa ni primeren za nekatere projekte, ki trajajo več mesecev ali celo let. Izjemoma se delo na takšnih projektih nagraduje ob izstavitvi obdobjnih situacij investitorju. V fazi izvajanja projekta moramo posebej paziti na motiviranje zaposlenih in vzpostavitev možnosti *vmesnega nagrajevanja članov projektnega tima*.

V kolikor investitor svoje obveznosti ne prereka, je možno delno in obdobjno obračunavanje stimulativen dela plače posameznega člana projektnega tima. Gre za neke vrste akontacijo, ki jo je možno obračunavati le za projekte, ki trajajo več kot tri mesece oziroma presegajo projektne proračun v višini 10.000,00 EUR. Izplačilo akontacije predlaga projektni vodja, upravičenost do izplačila (glede na postavljene kriterije) pa preveri kontroler. Izplačilo mora na koncu odobriti še direktor.

Podrobnejše izračune stimulativen dela plače prikazujem v delu, kjer opisujem zaključek projekta in delitev nagrade med posamezne udeležence na projektu (podpoglavje 3.4.2, tabela 4).

3.3.5 Obvladovanje tveganj na projektu

Tveganje, da projekt ne bo potekal tako kot smo si zamislili, je vedno prisotno. Na projektu imamo opraviti z ljudmi, stvarmi, časom, denarjem in ne nazadnje naravo, kar samo po sebi napoveduje možnost zapletov. Omejitev tveganja lahko dosežemo s čim boljšo pripravo načrta projekta, ki je v pristojnosti projektne vodje. Ta odloča o vseh ključnih vprašanjih, njegove odločitve pa včasih prinesejo neželeni potek projekta. Ker so cilji projekta povezani z določenimi stroški, roki in kakovostjo projektne učinka, predstavlja tveganje v projektu nevarnost, da bo prišlo do negativnih posledic, kot so višji stroški, podaljšani roki ali neustrezna kakovost. Tveganja so lahko povezana tudi s projektnimi timi in konflikti znotraj njih, lahko pa so preprosto povezana tudi s plačilno nedisciplino kupcev.

Dejavnost, v kateri deluje podjetje, je že sama po sebi tvegana. V primeru Geoinženiringa so največja tveganja povezana s povzročeno posredno in neposredno škodo, zaradi (ne)izvajanja inženirskih del. Slednja se izvajajo pred ostalimi gradbenimi deli in so največkrat povezana z visoko vrednostjo bodoče investicije. V kolikor bi bili postopki, izvedeni v fazi inženirskih raziskav premalo natančni, nepopolni ali celo napačni, bi lahko dali neustrezne rezultate. Ti bi predstavljali izhodišče za vse nadaljnje delo in bi lahko povzročili veliko škodo pri kasnejši izgradnji objekta. Tako je posebno pozornost potrebno nameniti uvodnim pogajanjem z investitorjem, kjer se mu predstavi potrebnost in pomembnost posameznih preiskav za izpeljavo celotnega projekta. Vedno pogosteje se namreč dogaja, da bi investitor z zmanjševanjem obsega predvidenih preiskav želel vplivati na nižjo pogodbeno vrednost. Nižja cena in tako manjši obseg preiskav pa vodi k nepopolnim, nezadostnim in ne dovolj natančnim podatkom o sestavi tal za izgradnjo določenega objekta.

Gradbeništvo je že zaradi upoštevanja vseh naravnih dejavnikov zelo nepredvidena zvrst dela, ob upoštevanju višje sile in človeškega dejavnika pa skoraj zagotovo pridemo do težav. V času izvajanja projekta lahko pogosteje prihaja do nepredvidenih situacij. Tako je bil v preteklosti zaustavljen projekt izgradnje Blejske obvoznice, ker je v času izgradnje civilna iniciativa dosegla zaustavitev projekta. Zelo se je podražila tudi izgradnja Trojanskega predora, saj je bila naknadno ugotovljena takšna sestava tal, ki je zelo odstopala od izsledkov predhodno opravljenih preiskav. Težave so nastopile tudi pri izgradnji garažne hiše ob morju, kjer se je izkazalo, da je bilo prvotno temeljenje, ki je bilo opravljeno na zahtevo naročnika, izvedeno preplitvo. Posledično je prišlo do posedanja objekta, kar se je odrazilo v visokih stroških sanacije v kasnejših obdobjih.

V želji, da bi se izognili zapletom, je treba v pogodbi med investitorjem in izvajalcem zelo natančno določiti obveznosti ene in druge strani, vsa naknadno ugotovljena dejstva na projektu pa pisno uskladiti. S tem se izognemo kasnejšim sporom in dokazovanju, kdo je v postopku kakšno dejanje opustil oziroma ga izvedel nekorektno. Kadar se v času trajanja projekta pokažejo potrebe po dodatnem obsegu del, je potrebno prilagoditi mejnike, dopolniti ali popolnoma prenoviti terminski plan, spremembe pa tudi vnesti v aneks k pogodbi. V najslabšem možnem primeru, ko rezultati ne bi dosegli vnaprej dogovorjenih ciljev in bi bila

vsa sprotna prilaganja situacije na projektu nezadostna oziroma neučinkovita, dogovori z naročnikom pa neuspešni, smo v podjetju dodatno zavarovani z bančnimi garancijami za vsak posamezni projekt in generalnim zavarovanjem projektantske odgovornosti.

Določena tveganja za poslovanje predstavljajo tudi konflikti med zaposlenimi oziroma zaposlenimi in poslovnimi partnerji. Za to, da bi se čimbolj izognili konfliktom, dajemo močan poudarek komunikaciji med različnimi nivoji vodenja v podjetju. Pri projektne delu je zelo pomembno, da je vodenje participativno in demokratično, torej, da temelji na osebnostnih lastnostih vodje in ne na njegovem položaju. Projektne vodja mora v članih tima videti zaupanja in upoštevanja vredne osebe, poudarjati skupne vrednote, delavcem pa mora biti priznana pravica odločanja v različnih situacijah. Le tako lahko govorimo tudi o timskem delu v pravem pomenu besede. Zato je tudi komuniciranje vodoravno (iz ukazov preidemo k razlagi in predlogom), poteka pa predvsem ustno. V podjetju smo uspeli zgraditi dober sistem medsebojnih odnosov, ki ga prenašamo tudi v poslovanje z ostalim poslovnim okoljem. Čeprav velja, da so v dobrih timih konflikti vsakodnevni pojav, pa to ne bi mogli trditi za Geoinženiring.

3.4 KONTROLING V FAZI ZAKLJUČKA PROJEKTA - POROČANJE

Poročanje je vezano na izpolnjevanje zastavljenih ciljev. Popolne, pravilne in pravočasne informacije so pogoj za uspešno projektne vodenje, saj so informacije osnova za sprejemanje odločitev. Edino dobre in pametne odločitve pa so tiste, ki zagotavljajo uspešnost projektov in s tem uspešnost celotnega podjetja.

V okviru poročanja kontroling pripravlja obračune predhodno planiranih vrednosti. Informacije so namenjene vodstvu projekta in družbe. Rezultati morajo biti dostopni različnim nivojem v podjetju, ki imajo različne pravice dostopanja do podatkov in lahko v skladu s tem tudi pravočasno reagirajo. Primeri v nadaljevanju ne temeljijo na dejanskih podatkih podjetja, ampak so pripravljene za potrebe predstavitve v magistrskem delu.

3.4.1 Izdelava končnega poročila o projektu

Ob zaključku projekta preverimo kategorije, ki smo jih v predhodnih fazah najprej planirali in nato spremljali. Izvedemo primerjavo s planiranim in ugotovljamo odstopanja, njihovo velikost ter smer. Iščemo vzroke, ki so odstopanja povzročili in pripravljamo ustrezne ukrepe. Preverimo doseganje ciljev projekta, porabljen čas, stroške in kakovost. Projekt je zaključen, ko so vsa dela po pogodbi opravljena, investitorju pa je izstavljena končna situacija. Ob zaključku projekta se izdelava *končno poročilo o projektu*, ki ga pripravi služba kontrolinga. To je obračunski dokument, kjer so evidentirane vse posamezne postavke na projektu. V poročilu so evidentirani vsi direktni stroški, kakor tudi vsi prihodki. Tako hkrati preverimo tudi

finančni izid posameznega projekta, kjer ugotavljamo uspešnost njegove izvedbe in morebitna zadržana sredstva, vezana na zaključek revizije projekta. V sodelovanju s službo kontrolinga se izdelava poročilo o porabljenih urah na projektu in pregled odmikov, pojasnijo se tudi odstopanja od planirane vrednosti, v kolikor se ta pojavijo. Ugotovi se uveljavljanje penalov in morebitne druge pripombe s strani kupca. Natančna analiza prihodkov je ob upoštevanju stroškov projekta osnova za nagraditev članov projektnega tima in vodje projekta.

Poročila se po obliki med seboj razlikujejo v odvisnosti od tega, za kakšen projekt gre. Pri krajših projektih nižje vrednosti se izpiše zgolj stanje na projektu, ki v tem primeru predstavlja končno poročilo in je osnova za nagrajevanje projektnega vodje oziroma projektnega tima. Gre za pregled prihodkov in stroškov na projektu, ki ga arhiviramo skupaj z geotehničnim poročilom o projektu. Nadaljnje analize teh podatkov se ne pripravljajo, saj na uspešnost poslovanja podjetja nimajo večjega vpliva. Večji projekti, kamor sodijo projekti s pogodbeno vrednostjo najmanj 10.000 EUR ali rokom izvedbe, daljšim od treh mesecev, pa so deležni natančnejše obravnave. V teh primerih so poročila obsežnejša in analize bolj podrobne, obravnavana pa so še na kolegiju vodij dobičkovnih mest.

Projekt se ob zaključku in izdelavi poročila zapre, člani projektnega tima pa se razrešijo. Vse nadaljnje aktivnosti v zvezi s projektom so prenesene na računovodsko službo, ki se bo ukvarjala z izterjavo investitorjev in preverjanjem morebitnega obsega zadržanih sredstev na osnovi pogodbenih določil.

Na sliki 10 je prikazano poročilo enega od projektov, ki se je zaključil z dobičkom. Prvi od indeksov izkazuje delež odhodkov v prihodkih, drugi pa delež dobička v prihodkih.

Slika 10: Končno poročilo o projektu (v EUR)

Pregled projektov

Ozn. proj: DN, Stev. proj: 4195, OBD: 01 - 2008 / 10 - 2008,

Ozn.	Številka	Naziv	Prihodki	Odhodki	Izid	Index 1	Index 2
DN	4195	POTNIŠKI CENTER LJUBLJANA	261.264,84	143.019,27	118.245,57	54,74	45,26

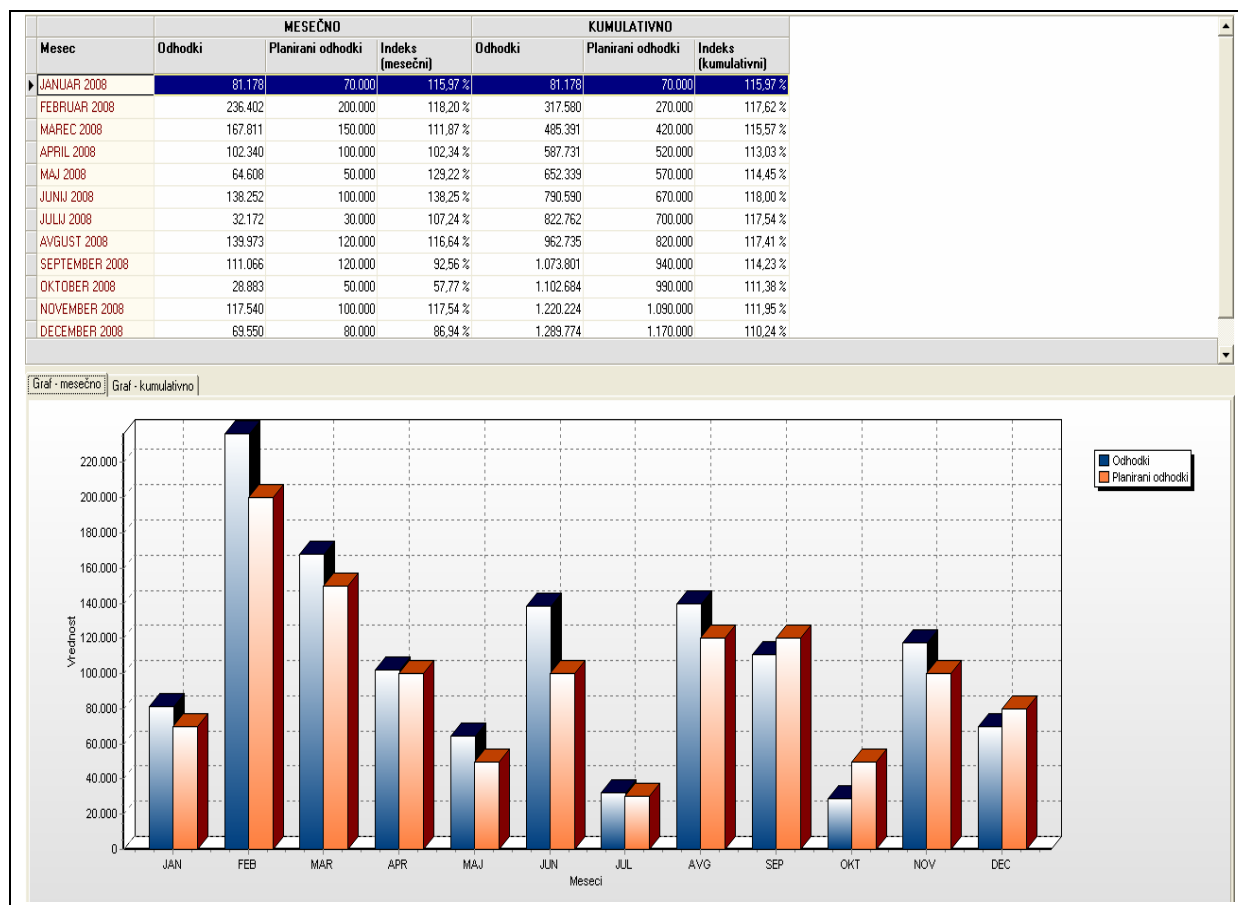
Realizacija		
R1	Prihodki - lastni	184.282,06
R11	Prihodki - podizvajalci	76.982,78
Stroški		
S02	Stroški podizvajalcev	75.778,27
S03	Plače zaposlenih	57.312,00
S07	Dnevnice, kilometrine, cestn.,	600,00
S10	PTT str. in str. transporta	4.181,00
S19	Str. fotokopiranja in foto stor	147,00
S21	Ostali stroški	5.001,00
Skupaj:		261.264,84

3.4.2 Nagrajevanje projektnih timov ob zaključku projekta

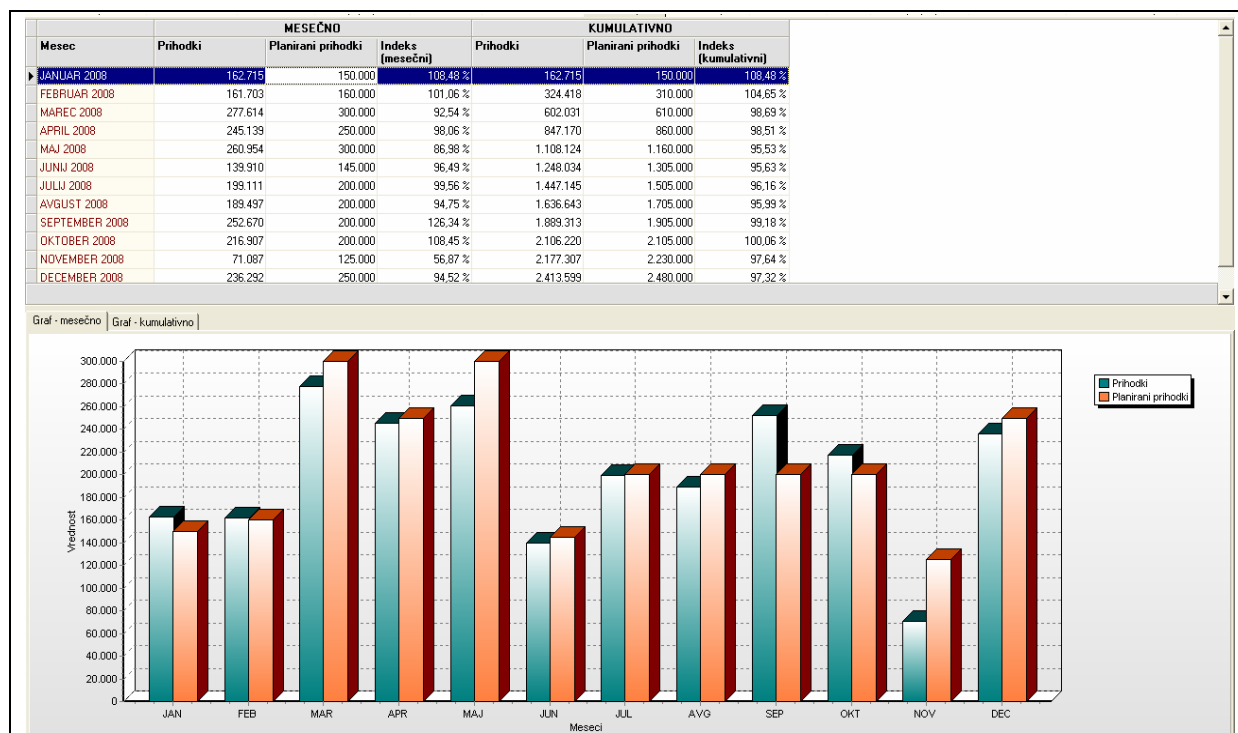
Naloga kontrolinga je v pripravi ustrezne končne *delitve nagrad za člane projektnega tima in njihovega vodje* ob uspešnem zaključku projekta. Za uspešnega štejemo projekt, ki je dosegel dobiček. Izplačilo nagrade pa je mogoče šele ob sočasnem doseganju dobička na ravni celotnega dobičkovnega mesta, ki mu je projekt pripadal. V kolikor bi dobičkovno mesto poslovalo z izgubo, znaša prej omenjena nagrada le polovico vrednosti.

Na sliki 11 prikazujem primerjavo mesečnih odhodkov s planiranimi vrednostmi in kumulativno vrednost odhodkov s planirano vrednostjo za dobičkovno mesto Mehanika tal. Doseganje plana je ponazorjeno tudi grafično. Ugotovimo lahko, da doseženi odhodki opazovanega dobičkovnega mesta redno presegajo planirano raven, razen v septembru, oktobru in decembru opazovanega leta. Taka odstopanja lahko pripišemo večjemu obsegu opravljenih del podizvajalcev od načrtovanega, slabšemu gospodarjenju z viri, višjim cenam na trgu storitev ali slabšemu planiranju.

Slika 11: Primerjava planiranih in doseženih odhodkov dobičkovnega mesta Mehanika tal po posameznih mesecih (v EUR)



Slika 12: Primerjava planiranih in doseženih prihodkov dobičkovnega mesta Mehanika tal po posameznih mesecih (v EUR)



Kot sem omenila, je nagrajevanje projektnih timov mogoče šele po izdelavi zaključnega poročila in analizi uspešnosti poslovanja celotnega dobičkovnega mesta, ki ga pripravi služba kontrolinga.

V podjetju pripisujemo posebno pozornost nagrajevanju, ki ga natančno opredeljuje Pravilnik o nagrajevanju, z natančnimi »merili za plače na podlagi delovne uspešnosti«. Pravne osnove meril smo povzeli po Zakonu o delovnih razmerjih, Kolektivni pogodbi podjetja in po Kolektivni pogodbi gradbenih dejavnosti. Poskrbeli smo za sistem nagrajevanja, ki ga delavci večinoma sprejemajo kot pravičnega in kot takšen ne povzroča sporov med njimi. Zavedamo se pomena nagrajevanja, tako v materialni kakor tudi v nematerialni obliki. Materialne oblike so izplačila osnovne plače na osnovi zahtevnosti dela, dodatkov za individualno in kolektivno uspešnost ter bonitet. Nematerialne oblike pa so pohvale, poklicno napredovanje, dvigovanje stopnje zaupanja in privrženosti, možnost sodelovanja pri pomembnejših projektih, vzpodbudno ter prijetno delovno okolje, dodatna sodobnejša tehnična opremljenost delovnega mesta, možnost dodatnega izobraževanja in podobno, saj vzbujajo dodatne motive pri delavcih.

Oblikovali smo sistem, ki naj bi vzpodbujal zaposlene k čim boljšemu delu. Na eni strani spremljamo posamezni projekt, po drugi strani pa preverjamo uspešnost celotnega

dobičkovnega mesta, ki mu projekt pripada. *Osnovna plača delavca* je usklajena s kolektivno pogodbo in je kot takšna odvisna od delovnega mesta, stopnje izobrazbe zaposlenega in njegove delovne dobe. Tako na ta del delavec nima posebnega vpliva, saj je vsak posameznik razvrščen na osnovi prej navedenih dejstev. Ne glede na rezultate dela, osnovna plača ne more biti nižja od plače, določene v pogodbi o zaposlitvi.

Poleg osnovne pripada delavcu tudi *giblivi del plače*, ki se oblikuje na osnovi doseganja uspešnosti poslovanja. Merimo uspešnost posameznega projekta, uspešnost projektne tima ali pa celotnega dobičkovnega mesta po vnaprej določenih merilih, ki so delavcem znana pred pričetkom opravljanja del. Pri določanju meril je treba upoštevati načelo, da delavec z ustrezno delovno usposobljenostjo in normalnim delovnim naprežanjem dosega osnovno plačo, določeno s pogodbo o zaposlitvi. Sredstva za plače na osnovi doseganja uspešnosti poslovanja so določena v letnem poslovnem načrtu podjetja kot delež prihodkov lastne dejavnosti, ki se lahko namenijo za nagrajevanje (v podjetju se je uveljavil izraz »prihodki brez podizvajalcev« oziroma kar »lastna realizacija«).¹

Vsak delavec je ob sklenitvi delovnega razmerja razporejen v plačilni razred, kjer ima natančno opredeljen faktor. Faktorji so decimalna števila od 2,50 do 8,50. Seštevki vseh faktorjev zaposlenih na istem projektu predstavlja 100 % osnovo za delitev. Vnaprej določen delež pripada projektnemu vodji, prav tako so določeni deleži projektne tima. V kolikor na projektu poleg projektne vodje sodeluje le en zaposlen, mu pripade celoten znesek stimulacije, namenjen projektne skupini. Kadar je sodelujočih več, si ta znesek razdelijo v določenem razmerju, ki se določi na osnovi opravljenih ur in zmnožka faktorjev sodelujočih.

V tabeli 4 ponazarjam delitev sredstev za nagrade v skladu s postavljenimi merili. Sredstva za delovno uspešnost se delijo med sodelujoče na posameznem projektu v skladu s določbami (0,5 % prihodkov lastne dejavnosti na projektu je namenjenih podpornim službam, 7 % pa članom projektne tima). Tako pri delitvi sodelujejo obdelovalci (strokovni sodelavci, raziskovalci in svetovalci), sodelavci (laboranti, operaterji, tehnični risarji, tehnični obdelovalci in tehnični sodelavci) ter zaposleni v kontrolingu, računovodstvu in projektne pisarni.

Delež se razdeli med projektne vodjo (30 %), na del namenjen celotnemu dobičkovnemu mestu (25 %) in na del namenjen članom projektne tima na osnovi opravljenih ur na projektu (45%). Deleži na osnovi opravljenih ur se vrednotijo glede na zmnožek opravljenih ur delavcev in njihovih faktorjev plač. Na takšen način dobljeni bruto zneski predstavljajo dodatek, oziroma nagrado za uspešno delo na projektu.

¹ V podjetju ne ločujemo le različnih vrst stroškov, ampak ločujemo in različno opredeljujemo tudi vrste prihodkov. V okviru prihodkov od storitev ločeno evidentiramo prihodke, ki so rezultat zaposlenih v podjetju od prihodkov, ki so rezultat dela zunanjih izvajalcev in smo jih kupcu zgolj »prefakturirali«. To pomeni, da denarni tok (po plačilu kupca) ne ostane v podjetju, zato ta sredstva tudi ne morejo biti predmet delitve delavcem. »Lastno realizacijo« po teh merilih predstavljajo prihodki od prodaje storitev, tj. brez prihodkov, ki se nanašajo na prefakturiranje storitev podizvajalcev in ostalih dobaviteljev.

Na slikah 13 in 14 je prikazan način evidentiranja ur posameznikov, ki so kasnejša osnova za vrednotenje nagrade, prikazani v tabeli 4. Delež opravljenih ur na posameznem projektu bo posamezniku prinesel ustrezen delež denarnih sredstev, ki pomeni nagrado za uspešno delo na projektu. Zneski v nadaljevanju so izmišljeni in služijo ponazoritvi modela v podjetju.

Slika 13: Prikaz števila opravljenih ur delavcev na posameznih projektih

Tekoci mesec <input type="checkbox"/> Preteklo obdobje <input type="checkbox"/>			
Obdobje: 01 - 2008 12 - 2008			
Projekt: [...]			
Delavec: [...]			
Stoš. mesto: [...]			
projekt	naziv	plačane	Opraviene ure neplačane
DN/4043	PLAZ PORSTRPINEK - MLAČNIK		28,00
DN/4044	SANACIJA PLAZU POSTRPINEK-MLAČ		432,00
DN/4045	GOSP. CONA TRNOVLJE CELJE		8,00
DN/4046	CESTA HOTEVAZE - BRITOF		74,00
DN/4047	KOLIZEJ V LJUBLJANI		182,00
DN/4048	OBRTNIŠKA 15, KOPER		88,00
DN/4049	CO2 NET-EAST		30,00
DN/4050	POSEBNI NALOG		704,00
DN/4051	VRTOVI KRKA		130,00
DN/4052	PS OBJEKT V NAKLEM		8,00
DN/4053	PLAZ NA SOLKANSKI OBVOZNICI		440,00
DN/4054	LN ŽUSTERNA		16,00
DN/4055	STABILN. RAZMERE NA PLINOVODIH		427,00
▶ DN/4056	PLINOVOD ROGAŠKA SLATINA		1.085,00
DN/4057	MP SOČERGA PILOTNA STENA		481,00
DN/4058	CESTA KANDRŠE - VAČE		274,00
DN/4059	REKONSTRUKCIJA CESTE ŽAGA-KOBA		189,00
DN/4060	KRIŽIŠČE DETELJICA, DOMŽALE		100,00
DN/4063	REKONSTRUKCIJA KRIŽIŠČA, ŠENČUR		52,00
DN/4064	VS OBJEKT, BIVŠI KINO IL BISTR		52,00
DN/4065	VRTINE-KAJUHOVA ULICA V IZOLI		16,00
DN/4066	TEMELJENJE OBJEKTOV K.O. RENČE		24,00
DN/4067	VDC V IDRJI		40,00
DN/4068	GEOM. PREISKAVE K.O. BREZOVICA		86,00
DN/4069	BREZOVICA PARCELE		124,00
DN/4070	CENTER KOLEKTOR V IDRJI		16,00
DN/4071	PLINOVOD R25 ŠENTRUPERT-ŠOŠTAN		56,00
DN/4072	MALI NALOG - MARKO KOČEVAR		332,00
DN/4073	KOLESARKA STEZA POSTOJNA		44,00
DN/4074	NADZOR TABOR - BARNICA		1.059,00
DN/4075	KAMNOLOM VRHPEČ		575,00
DN/4076	OBLAKOV VRH-NOSILNOST TAL		24,00
DN/4077	HOFER IDRJA		48,00
DN/4078	BLOKI STRUŽEVO KRANJ		136,00
DN/4079	SANACIJA OZ 05		268,00
DN/4080	SEMEDELSKI RAZGLEDI PZI		144,00
DN/4081	OBRTNA CONA HRPELJE		24,00
			174.915,00

Vir: Geoinženiring, d. o. o.

Slika 14: Struktura opravljenih ur posameznika v obdobju

Obdobje: [] []											
Delavec: [...]											
Projekt: [...]											
Stroškovno mesto: [...]											
STRUKTURA OPRAVLJENIH UR											
Šifra	Ime in Priimek	Nadure	Na nalog	Rezija	Dopust	Bolniška	Prazniki	Kompenz	Zastoji	Evidenčne	Skupaj
		%	%	%	%	%	%	%	%	%	
▶											

Vir: Geoinženiring, d. o. o.

Tabela 4: Primer obračuna nagrade za sodelovanje na projektu

projekt	Naziv	Začetek	Zaključek	Opravljene ure	inž/ure	teh/ure
4043	PLAZ – POSTRPINEK MLAČNIK	01.03.2008	17.04.2008	28	16	12
4044	SANACIJA PLAZU POSTRPINEK M	01.03.2008	06.03.2008	432	360	72
4045	GOSP.CONA TRNOVLJE CELJE	03.03.2008		8	8	
4046	CESTA HOTEVAŽE – BRITOF	07.03.2008	17.05.2008	74	22	52
4047	KOLIZEJ V LJUBLJANI.	16.03.2008	16.06.2008	182	111	71
4048	OBRTNIŠKA 15 KOPER	01.04.2008	15.10.2008	88	25	63
4049	CO2 NET- ESAT	16.05.2008	17.05.2008	30	13	17
4050	POSEBNI NALOG	17.05.2008	17.06.2008	704	38	666
4051	VRTOVI KRKA	02.06.2008	30.06.2008	130	76	54
4052	PS OBJEKT V NAKLEM	12.06.2008	30.07.2008	8		8
4053	PLAZ NA SOLKANSKI OBVOZNICI	25.06.2008		440	217	223
4045	LN ŽUSTERNA	26.07.2008	27.07.2008	16	8	8
4055	STABILN.RAZMERE NA PLINOVO	01.08.2008	31.08.2008	427	301	126
4056	PLINOVOD ROGAŠKA SLATINA	12.08.2008		1085	808	277
4057	MPSOČERGA PILOTNA STENA	01.09.2008		481	399	82
4058	CESTA KANDRŠE – VAČE	02.09.2008	06.09.2008	274	100	174
4059	REKONSTRUKCIJA CESTE ŽAGA.			159	37	122
4060	KRIŽIŠČE DETELJICA DOMŽALE	05.10.2008		100	13	87
4061	KOMPLEKS ŽUSTERNA	09.10.2008	30.11.2008	212	115	97

4060: ANALIZA PORABE UR: KOMPLEKS ŽUSTERNA	Inženirji	Ure/inž	Faktor	Tehniki/laboratnti	Ure/teh	Faktor
	Novak Janez- geotehnično poročilo	92	6,90	Pintar Tamara-laboratorij	37	3,60
	Perhar Mitja- hidrogeološko poročilo	23	7,10	Zaletel Marjan-meritve	12	2,90
				Bračič Peter-grafična obdelava	48	3,80
URE:		115			97	

RAZDELITEV: KOMPLEKS ŽUSTERNA	Ure x faktor	zmnožek	Delež/inž	Delež/teh	Delež/pravilnik	Bruto delež za izplačilo: v EUR
ZNESEK LASTNE REAL.						60.000,00
0,5 % DELEŽ-PODPORA						300,00
7 % DELEŽ-NAGRADA						4.200,00
Vodja projekta:						
Novak Janez					30 %	1.260,00
Delež DBM 20					25 %	1.050,00
PROJEKTNI TIM:					45 %	1.890,00
Janez Novak	92 x 6,90	634,80	55,27 %			1.044,60
Mitja Perhar	23 x 7,10	163,30	14,22 %			268,76
Tamara Pintar	37 x 3,60	133,20		11,60 %		219,24
Marjan Zaletel	12 x 2,90	34,80		3,03 %		57,26
Peter Bračič	48 x 3,80	182,40		15,88 %		300,14

Tovrsten način nagrajevanja je izveden ob predpostavki doseganja planiranega dobička na nivoju dobičkovnega mesta. V kolikor bi enota poslovala z izgubo se nagrada izplača samo delno.

Morda se zgolj delež v višini 45 % zdi premajhen za nagrajevanje vseh ostalih sodelujočih članov tima, vendar moramo upoštevati, da ti ponavadi sodelujejo pri več projektih. Pri tem pa vodja projekta vodi zgolj peščico projektov, včasih pa celo le enega samega (kadar je ta zelo obsežen).

Del sredstev v višini 25%, ki pripade dobičkovnemu mestu, predstavlja orodje v rokah vodje dobičkovnega mesta, s katerim lahko ta dodatno motivira zaposlene na ostalih projektih, ki morda niso prinesli dobička, so pa posamezniki na njih strokovno in predano sodelovali. Da nagrajevanje kljub vsemu ne bi temeljilo zgolj na kvantiteti opravljenih ur delavca, je vodja dobičkovnega mesta dobil možnost ocenjevanja zaposlenih na projektih tudi glede na kvaliteto, gospodarnost pri delu in ustvarjalnost dela posameznega zaposlenega, pripadnost delavca podjetju ter njegovo strokovnostjo. Po svoji osebni presoji lahko razdeli 25 % prihodkov lastne dejavnosti, ki smo jih prikazali v izračunih na predhodnih straneh. S tem načinom je vodjem dobičkovnih mest omogočeno, da aktivno sodelujejo pri stimuliranju delavcev, hkrati pa pritegnejo zaposlene k sodelovanju na manj donosnih projektih.

V kolikor ob zaključku leta podjetje doseže planirani dobiček (se pravi, da znotraj njega tudi vsa oziroma vsaj večina dobičkovnih mest poslujejo uspešno), si lahko zaposleni v podjetju pridobijo pravico do izplačila dela dobička. Vsem zaposlenim v okviru dobičkovnih mest, ki poslujejo v okviru plana, se nameni do 10 % vrednosti celotnega dobička. O končni višini sredstev se izreče direktor.

Idealno bi bilo, če bi uspeli pri vsakem projektu pokriti njegove celotne stroške in doseči dobiček. Žal v praksi ni vedno tako, razlogi pa so lahko različni:

- namenoma vstopimo v manj donosen ali celo nedonosen projekt, saj je izvedba le-tega pogoj, za pridobitev ostalih;
- podjetje si ustvarja dobro ime na trgu in mora sodelovati pri odmevnejših projektih tudi za ceno manjšega izkupička;
- podjetje širi svoj vpliv tudi na področja, kjer doslej ni sodelovalo in se sooča s konkurenco, ki jo mora preseči »za vsako ceno«, zato prevzema slabše plačana dela;
- zaposlenost posameznikov v podjetju je nezadostna, zato je potrebno aktivirati resurse (delavce) tudi za ceno nižjega dobička pri posameznem poslu, saj v vsakem primeru nastopajo vsaj fiksni stroški dela.

3.5 OPERATIVNI KONTROLING KOT PODPORA POSLOVODNEMU ODLOČANJU

Zato, da operativni kontroling lahko nudi zadostno oporo poslovodnemu odločanju v podjetju izpeljemo postopke :

- sprejmemo letni plan z vsemi opredeljenimi in uresničljivimi poslovnimi cilji podjetja;
- planiramo obveznosti za posamezna mesta odgovornosti;

- sistematično spremljamo doseganja plana, ugotavljamo odmike in razloge zanje;
- sodelujemo z nosilci odgovornosti v vseh fazah in jim svetujemo.

Poslovanje posameznega poslovnega leta planiramo v Poslovnem načrtu podjetja. Tega pripravi poslovodstvo, ki v njem določi cilje, sprejme pa ga direktor ob začetku tekočega leta. Zbir planov dobičkovnih mest je plan poslovanja celotnega podjetja. Načrtujemo bilanco stanja, izkaz poslovnega izida, izkaz denarnih tokov in izkaz gibanja kapitala. V okviru Poslovnega načrta se planira tudi prihodnje investicije po enotah, fluktuacijo delovne sile znotraj enot in zaposlovanje novih delavcev, najpomembnejši del pa predstavlja plan stroškov po posameznih stroškovnih vrstah ali celo več, po posameznih kontih.

Velik poudarek pripisujemo izkazu poslovnega izida (tabela 5), kjer vrednosti poslovanja tekočega meseca primerjamo z vrednostmi, doseženimi v enakem obdobju preteklega poslovnega leta (s tem želimo izključiti vpliv sezonskih nihanj na uspešnost poslovanja) in planiranimi vrednostmi. Izkaz pripravljamo mesečno in je namenjen vsem vodjem poslovnih funkcij v podjetju. Obravnavamo ga na sestanku direktorja z vodji dobičkovnih mest.

Služba kontrolinga ugotavlja in analizira odmike med načrtovanim (P) in doseženim (R) izidom poslovanja. Odmiki so izraženi z indeksi. Izkaz poslovnega izida je prikazan v spodnji tabeli.

Tabela 5: Predračunski in obračunski izkaz poslovnega izida (v EUR)

IZKAZ POSLOVNEGA IZIDA					
za mesec januar 2009					
ZNESKI V EUR					
Naziv	R 01-2009	R 01-2008	(I) R09/ R08	P 01-2009	(I) R09/P09
<u>PRIHODKI SKUPAJ</u>	200.756	207.470	97	190.668	105
<u>PRIHODKI OD PRODAJE</u>	200.206	207.470	96	190.168	105
Prihodki od prodaje storitev (razen najemnin)	183.474	193.059	95	172.000	107
Prihodki od prodaje storitev v skupini	14.335	11.741	122	16.000	90
Prihodki od najemnin	2.397	2.670	90	1.836	131
Prihodki od prodaje storitev na tujem trgu	0	0	0	332	0
<u>FINANČNI PRIHODKI</u>	550	0	0	500	110
<u>DRUGI POSLOVNI PRIHODKI</u>	0	9.123	0	0	0
<u>ODHODKI SKUPAJ</u>	208.350	200.549	104	181.168	115
<u>STROŠKI MATERIALA IN STORITEV</u>	95.580	94.041	102	72.668	132
Stroški porabljenega materiala in energije	7.782	3.906	199	3.332	234
- gorivo	1.255	895	140	700	179
- pisarniški material	2.396	0	0	500	479
- el.ektrična energija, kurivo, vodarina	3.857	2.944	131	2.032	190
- drugi stroški materiala	274	67	409	100	274

»se nadaljuje«

»nadaljevanje«

IZKAZ POSLOVNEGA IZIDA					
za mesec januar 2009					
ZNESKI V EUR					
Naziv	R 01-2009	R 01-2008	(I) R09/ R08	P 01-2009	(I) R09/P09
Stroški storitev	87.798	90.135	100	69.336	127
- podizvajalci	66.235	70.196	94	55.000	120
- kopiranje	1.500	1.300	115	500	300
- prevozne storitve	710	812	874	500	142
- vzdrževanje opreme	4.300	2.170	198	2.736	157
- najemnine	2.200	2.000	110	2.000	110
- povračila delavcem – dnevnice, kilometrine	8.815	8.111	109	6.000	147
- plačilni promet	244	250	98	200	122
- intelektualne storitve	2.160	3.870	56	1.000	216
- poštne in telekomunikacijske storitve	634	426	149	400	159
- članarine in takse	1.000	1.000	100	1000	100
STROŠKI DELA	102.588	99.623	103	100.000	103
Plače in nadomestila	78.087	74.984	104	75.332	104
Stroški dodatnih pokojninskih zavarovanj	1.870	1.750	107	1.700	110
Delodajalčevi prispevki in dajatve	15.695	14.546	108	15.066	104
Drugi stroški dela – regres in drugi prejemki zaposlenih	6.936	8.343	83	7.902	88
ODPISI VREDNOSTI	7.297	5.680	128	7.332	100
Amortizacija	7.297	5.680	128	6.332	100
Prevrednotovalni poslovni odhodki pri obr. sredstvih	0	0	0	1.000	0
FINANČNI ODHODKI	800	945	85	500	160
DRUGI POSLOVNI ODHODKI	2.085	260	802	668	312
<u>DOBIČEK (ALI IZGUBA) IZ POSLOVANJA</u>	(6.794)	6.921	0	9.500	0

Kakor sem opisala v predhodnih poglavjih je ena od podlag za izvajanje operativnega kontrolinga tudi izdelava mesečnih poročil po dobičkovnih mestih (tabela 6). Mesečno primerjamo obračunske vrednosti s predračunskimi. Mesečna poročila prispevajo k večji stroškovni ozaveščenosti in s tem k večji racionalizaciji poslovanja. Zelo natančno organizirano računovodstvo odgovornosti in primerjava med uresničenimi in načrtovanimi kategorijami, nam kažeta smer gibanja poslovanja in odgovornost zanjo.

Med *posrednimi stroški poslovanja* evidentiramo celotne stroške vzdrževanja, zavarovanja, amortizacije, materiala (tistega, ki ga ni mogoče vezati neposredno na posamezni projekt in za katerega projektni vodja ne more biti odgovoren), stroške dela zaposlenih v upravi, računovodstvu, projektni pisarni in kontrolingu ter nekatere ostale stroške. Te evidentiramo na splošnem stroškovnem mestu. Ob koncu obračunskega obdobja, ki je v našem primeru mesec, se tovrstni stroški preračunajo na dobičkovna mesta na osnovi ključa. Delitev posrednih stroškov na posamezna dobičkovna mesta poteka na osnovi ključa, ki temelji na deležu stroškov dela zaposlenih na posameznem stroškovnem mestu v odnosu na celotni

strošek dela v podjetju. Takšna določitev ključa (oziroma koeficienta dodatka splošnih stroškov) morda ni absolutno ustrezna, je pa bila po tehtnem premisleku privzeta kot način obračunavanja tovrstnih stroškov v našem podjetju. Vsi ostali ključji, ki so obstajali, so se izkazali za manj ustrezne. Primer razporeditve posrednih stroškov prikazujem v spodnji tabeli.

Tak način spremljanja je pomemben zaradi sistema nagrajevanja, ki je v prvem delu odvisen od uspešnosti posameznega projekta, v drugem delu pa tudi od uspešnosti celotnega dobičkovnega mesta. V kolikor dobičkovno mesto posluje pozitivno in dosega planirano uspešnost, si zaposleni na tem dobičkovnem mestu pridobijo pravico do izplačila nagrade. Če pa je poslovanje celotnega oddelka negativno, je stimuliranje posameznih uspešnih projektov zgolj polovično, razlika pa ostane nerazporejena. Razporedi se v prvem mesecu, ko dobičkovno mesto ponovno posluje z dobičkom. S tem so delavci motivirani, da dosega čim ugodnejše rezultate, saj so od njih neposredno odvisne njihove plače.

Tabela 6: Pregled uspešnosti poslovanja po mestih odgovornosti v podjetju Geoinženiring, v obdobju jan. – sep. 2008 (v EUR)

Post. /Dobičkovno mesto	STM 10	DBM 20	DBM 30	DBM 40	DBM 50	DBM 60	SKUPAJ
PRIHODKI		1.003.676	390.845	195.040	505.281	326.493	2.421.345
- prihodki – brez podizvajalcev		562.307	318.125	184.624	336.575	292.699	1.694.330
- prihodki – podizvajalci (prefaktur.).		441.369	72.720	10.416	168.706	33.794	727.005
STROŠKI in ODHODKI	405.869	817.907	299.808	188.452	365.013	176.038	2.253.087
- str. podizvajalcev	0	502.275	82.709	42.929	180.789	34.189	842.891
- stroški dela	131.261	268.255	190.381	120.301	156.853	119.342	986.393
- ostali stroški .po mestu odgovornosti	205.219	47.377	26.718	25.222	27.371	22.507	354.414
- amortizacija	81.700						81.700
POSLOVNI IZID (brez posrednih stroškov)	-405.869	+ 185.779	+ 91.037	+ 6.588	+ 140.268	+ 150.455	+ 168.258
DEL. KLJUČ (%)		36,50	22,70	14,40	14,30	12,10	
POSREDNI STROŠKI (STM 10)		148.142	92.132	58.445	58.039	49.110	405.869
DOSEŽENI DOBIČEK ALI IZGUBA		+ 37.637	- 1.095	- 51.857	+ 82.229	+101.345	+ 168.258

PLANIRANI DOBIČEK OB KONCU L. 2008	73.000	45.400	28.800	28.600	24.200	200.000
DOSEŽENI DOBIČEK	+ 37.637	-1.095	- 51.857	+ 82.229	+ 101.345	+ 168.258
% DOSEGANJA PLANA	51	-	-	287	419	84

Za ključ prerazdelitve posrednih stroškov smo uporabili odstotek mase bruto plač v posameznem oddelku. Če je masa bruto plač vseh zaposlenih inženirjev in tehnikov na dobičkovnem mestu 20 - Geomehanika tal Ljubljana enaka 36,50 % (kakor v gornji tabeli), to pomeni, da bo ta oddelek moral kriti tudi 36,50 % posrednih stroškov (ki so knjiženi na splošno stroškovno mesto podjetja). V našem primeru znašajo posredni stroški opazovanega obdobja 405.869 EUR, ki jih evidentiramo na splošnem stroškovnem mestu. Ker so ti stroški neobvladljiva kategorija za vodje dobičkovnih mest odgovornosti, jih vključujemo v analizo postopoma – v dveh korakih. Najprej ugotovimo poslovanje oddelka na podlagi njegovih neposrednih stroškov in prihodkov, nato pa ta rezultat obremenimo še s posrednimi stroški splošnega stroškovnega mesta. Tako vsak mesec nastaja analiza uspešnosti poslovanja posameznih enot, v zadnjem delu analize pa primerjamo planirane vrednosti iz letnega plana z doseženimi. Ugotavljamo, v kakšnem deležu je planirani dobiček po enotah dosežen in katere enote dobička sploh ne dosegajo.

Čeprav se osnovni nadzor nad projektom izvaja že prek projektnega vodenja in ga opravlja vodja projekta, pa je kontroler tista oseba, ki je odgovoren za natančno načrtovanje, ter nadziranje projekta. Ta z izdelavo poročil, kjer so natančno analizirani posamezni projekti in celotno poslovanje, opravlja svetovalno funkcijo za vodje projektov in direktorja.

Oblikovanje računovodskih informacij za notranje potrebe je pogosto zelo zapleteno opravilo, saj za to v podjetju preprosto ni dovolj informacijske podlage, obenem pa njihovo oblikovanje zahteva veliko znanje računovodij, ne samo o vrstah računovodskih informacij, temveč tudi o poslovnem problemu, ki se rešuje. Vsaka poslovna odločitev, sprejeta na osnovi informacij, ima posledice, ki so za podjetje usodne – v pozitivnem ali negativnem smislu.

Sistem je tako transparenten, da noben poslovni dogodek ne ostane skrit. Po njegovi uvedbi se je v podjetju razjasnilo, kdo od zaposlenih preveč telefonira, porablja preveč pisarniškega materiala ali pa morda prepogosto z gorivom polni rezervoar službenega avtomobila. Ugotavlja se tudi, kdo od zaposlenih je na službeno pot v namembni kraj potoval večkrat od predvidenega števila potovanj. Vsa takšna odstopanja zahtevajo dodatna pojasnila odgovornih za nastanek stroškov in zanesljivo vodijo v njihovo zmanjševanje.

3.5.1 Vpliv operativnega kontrolinga na uspešnost poslovanja podjetja

Z vpeljavo kontrolinga v podjetju smo želeli vzpostaviti podporni proces, v okviru katerega je vsakdo v podjetju odgovoren samo za tisto, na kar lahko dejansko tudi vpliva. S tem je omogočeno učinkovito nadziranje in primerjanje med uresničenim ter načrtovanim po organizacijskih enotah oziroma mestih odgovornosti. Odgovornim poslovodjem smo omogočili tudi v kasnejših fazah, ko se projekt že izvaja, popoln nadzor nad stroški, prihodki in poslovnim izidom, s čimer smo jim omogočili, da se zavedajo svojih možnosti

obvladovanja tovrstnih kategorij. Pri tem je treba hkrati zasledovati več zastavljenih ciljev, prek finančnih in nefinančnih kazalcev.

Odločitve temeljijo na predhodnih informacijah. Če so te problemsko usmerjene, podane pravilno in pravočasno, je tudi odločanje na njihovi osnovi lažje ter boljše. Na osnovi poslovnih dogodkov iz preteklosti, izkušenj in stanja v gospodarstvu želimo čimbolj natančno planirati vse temeljne računovodske izkaze, znotraj njih pa še posamezne kategorije. S pomočjo kontrolinga se uresničuje tudi strategija podjetja v smeri uresnitve začrtanih ciljev. Operativno načrtovanje izvajamo s pripravo letnih poslovnih načrtov in posameznih aktivnosti podjetja, cilje posameznih poslovnih procesov pa določimo ob sodelovanju sodelujočih v procesu.

Dejavnost predračunavanja in obračunavanja moramo obravnavati povezano. Pozitiven vpliv predračunavanja je zagotovljen le, če poleg njega v podjetju obstaja tudi dejavnost računovodskega obračunavanja. Predračuni in obračuni, ki jih med seboj primerjamo, se morajo nanašati na isto časovno obdobje, iste ekonomske kategorije, ki morajo biti ovrednotene po enaki metodiki. Čim bolj bosta oblika in vsebina obračunov skladni z vsebino in obliko predračunov, večja bo učinkovitost, rezultat pa bo kakovostno informiranje. Poseben pomen je potrebno pripisati predračunskim informacijam, saj predstavljajo podlago za načrtovanje, obračunske informacije pa služijo nadziranju.

V podjetju Geoinženiring smo z uvedbo projektnega vodenja in informacijskega sistema za projektno vodenje poslovanja izboljšali poslovne rezultate. Vpeljali smo spremljanje uspešnosti tako dobičkovnih mest kot enot, kakor tudi posameznikov znotraj teh dobičkovnih mest. Nismo se ustavili zgolj pri merjenju uspešnosti posameznega poslovnega dobičkovnega mesta, temveč spremljamo prav vsakega zaposlenega v podjetju. Tako imamo natančen pregled nad ekonomskimi kategorijami, ki jih neposredno nadzira posameznik.

Na takšen način pridemo do odgovora na vprašanje: »Kdo je ključen dejavnik za uspešnost ali neuspešnost posameznega dobičkovnega mesta in zakaj?«

3.5.2 Direktorski informacijski sistem

Do zdaj smo veliko povedali o udeležencih projektnega vodenja in njihovih povezanih vlogah, nismo pa omenili ključnega poslovnega - direktorja.

Poleg poročanja, ki ga poznamo v računovodstvu in kontrolingu, smo v podjetju naredili še korak dlje in uvedli direktorski informacijski sistem. Ta direktorju omogoča vpogled v informacije z različnih nivojev poslovanja, v izbranem časovnem obdobju. Dostopa do podatkov v okviru različnih modulov, prek katerih spremlja potek in uspešnost posameznega projekta, uspešnost posameznega mesta odgovornosti, ali pa le preprosto preverja višino telefonskega stroška posameznega zaposlenega v preteklem mesecu, ugotavlja odgovornost

posameznikov za posamezne stroške, porabo delovnega časa in pregleduje posebne zaznamke na projektih (odmiki, ukrepi in opažanja).

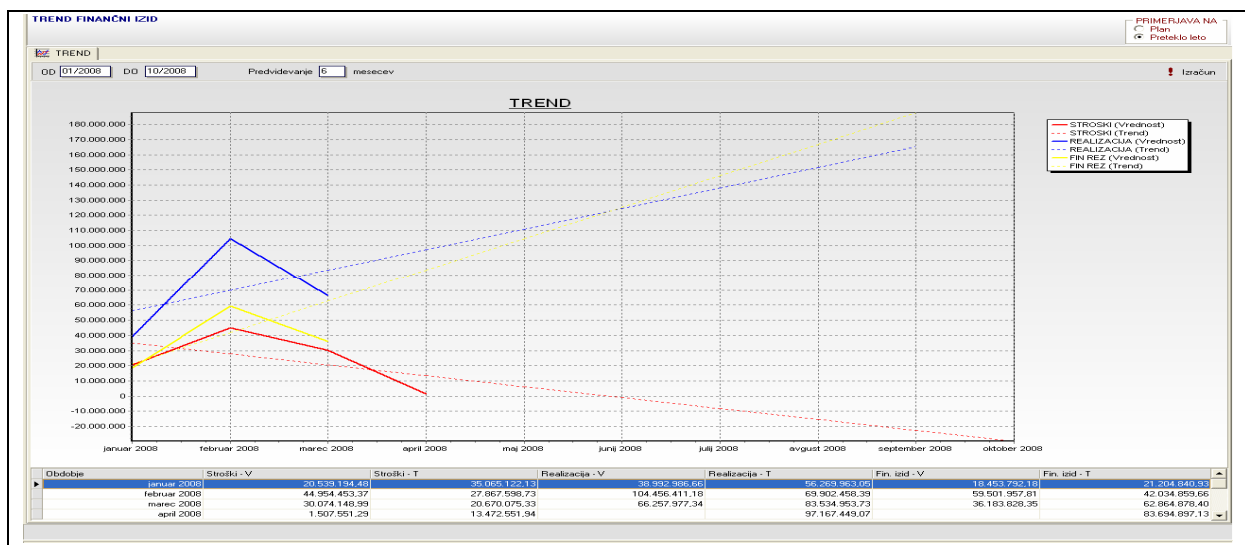
Na sliki 15 je prikazano, kako v podjetju spremljamo skupine prihodkov in skupine stroškov, ki smo jih predhodno opredelili glede na potrebe, namen spremljanja in uporabe informacij. Dosežene stroške in prihodke primerjamo s planiranimi vrednostmi in ugotavljamo odstopanja. Ta so podana v indeksih.

Slika 15: Opredelitev prihodkovnih in stroškovnih skupin po predhodno določenih kriterijih

Zajem podatkov do obdobja: [01 - 2008] [10 - 2008] STM: [] Do meseca									
Osnovno Graf - realizacija Graf - stroški Poslovni izid graf									
REALIZACIJA									
SIFRA	Naziv	Mesečno	Realizirano Kumulativno	%Delež	Mesečno	Planirano Letni plan	Index mi/np	Index ki/tp	
R1	Prihodki - lastni		1.761.484,98						
R11	Prihodki - podizvajalci		701.891,00						
R2	Prihodki iz trga		10.915,91						
R3	Prihodki od nejemnin		7.914,16						
R6	Dobiček od prodaje osn. sred.		6.217,34						
		0,00	2.487.623,29	0,00		0,00	0,00	0,00	
STROŠKI									
SIFRA	Naziv	Mesečno	Realizirano Kumulativno	%Delež	Mesečno	Planirano Letni plan	Index mi/np	Index ki/tp	
S01	Stroški amortizacije		3.272,53						
S02	Stroški podizvajalcev		802.543,43						
S03	Plače zaposlenih		57.312,00						
S04	Stroški amortizacije		63.063,00						
S05	Stroški reklame, reprezentance		2.889,51						
S06	Plače materialno literaturo		13.494,26						
S07	Drobnice, kilometrine, cestn.,		23.242,88						
S08	Stroški vzdrževanja		22.869,61						
S09	Sti. energije-bencin, elektika		6.826,82						
S10	PTT sti. in sti. transporta		12.694,12						
S11	Zarovalne premije		4.209,60						
S15	Sti. izobraževanja		2.499,83						
S16	Sti. študentskega servisa		6.262,70						
S17	Sti. revizij in ISO standarda		3.846,98						
S18	Sti. bančnih storitev		6.696,61						
S19	Sti. fotokopiranja in foto stož.		1.925,51						
S20	Sti. članarin, tek. prispevkov		9.547,12						
S21	Ostali stroški		89.393,42						

V okviru direktorskega informacijskega sistema je mogoče spremljati različne trende poslovanja podjetja (slika 16), celoten pregled dobičkovnih mest po posameznih kategorijah stroškov (slika 17) ali pa primerjati planirane in dosežene vrednosti prihodkov opazovanega obdobja (slika 18).

Slika 16: Trend ekonomskih kategorij posameznega obdobja



Slika 17: Pregled poslovanja stroškovnega mesta Mehanika tal - Ljubljana v obdobju jan.–okt. 2008 (v EUR)

Pridhodki / Odhodki		Kumulativa	Planirano	Prihodek za kritje	Analitika tekočega leta
Veza	Naziv				
R1	Pridhodki - lastni			0,00	1.339.036,46
R11	Pridhodki - podizvajalci			0,00	762.509,49
R2	Pridhodki-tuji trg			0,00	10.415,81
R3	Pridhodki od najemnin			0,00	9.803,20
R6	Dobiček od prodaje osn. sred.			0,00	6.217,34
S01	Stroški materiala			1.494,12	0,00
S02	Stroški podizvajalcev			895.844,80	0,00
S03	Plače zaposlenih			46.897,00	0,00
S04	Stroški amortizacije			63.063,00	0,00
S05	Stroški reklame, reprezentance			2.889,51	0,00
S06	Pisarn. material, stro. literatura			17.738,16	0,00
S07	Dnevnice, kilometrine, cestn.			23.242,88	0,00
S08	Stroški vzdrževanja			22.869,61	0,00
S09	Str. energije-bencin, elektrika			6.826,82	0,00
S10	PTT str. in str. transporta			8.165,55	0,00
S11	Zavarovalne premije			4.209,60	0,00
S15	Str. izobraževanja			2.499,83	0,00
S16	Str. študentskega servisa			15.048,70	0,00
S17	Str. revizij in ISO standarda			3.846,38	0,00
S18	Str. bančnih storitev			6.598,61	0,00
S19	Str. fotokopiranja in foto stor			0,00	0,00
S20	Str. članarin, tak.s. prispevkov			0,00	0,00
S21	Ostali stroški			0,00	0,00
				1.111.225,17	2.127.982,30

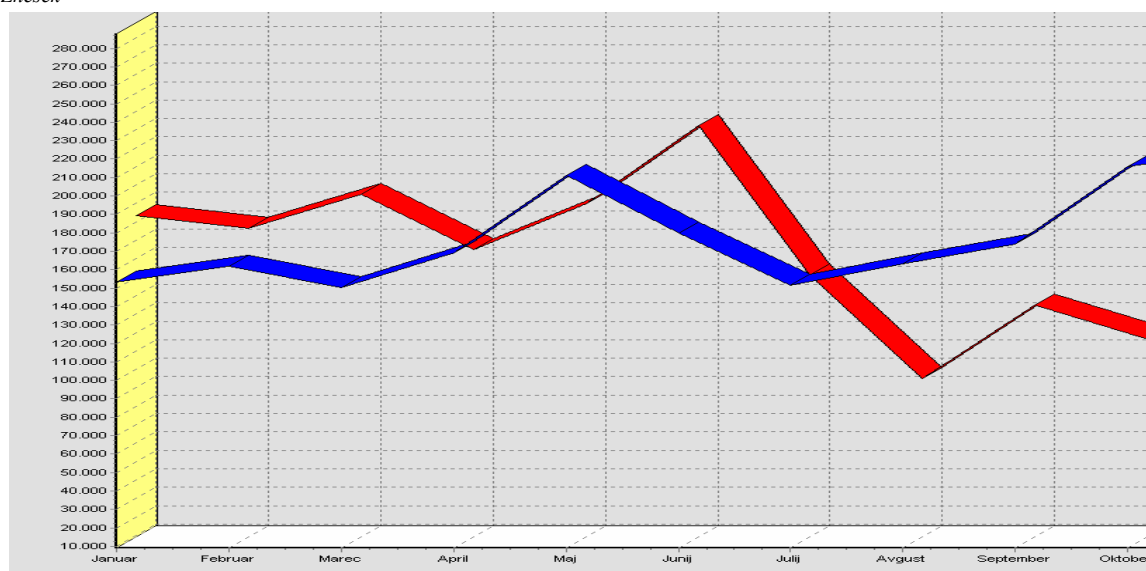
Na sliki 17 je prikazan pregled prihodkov in stroškov enega od dobičkovnih mest v podjetju. Pregled podaja informacijo o skupinah stroškov in služi za ugotavljanje deleža stroškov podizvajalcev, ki še niso bili zaračunani investitorjem. Takšnih stroškov med letom ne vodimo na konto razmejitev, pač pa jih tja prenesemo šele ob ugotovitvi stanja ob koncu leta. Nezaračunani stroški imajo neugoden vpliv na trenutni poslovni izid tako projekta, kot dobičkovnega mesta in s tem celotnega podjetja, zato se od vodij projektov zahteva pojasnilo. V pojasnilu se navede, zakaj določeni stroški ostajajo nezaračunani in predvideva časovno obdobje, ko bodo obračunani kupcu. V kolikor ob koncu leta iz kakršnega koli razloga del stroškov ostane nezaračunan, ga prenesemo na konto kratkoročno odloženih stroškov.

Na sliki 18, ki je na naslednji strani, vidimo grafični prikaz planiranih in doseženih prihodkov celotnega podjetja, merjeno v 10-mesečnem obdobju.

V podjetju je za pojem prihodkov prevzet izraz »realizacija«, kar se kaže tudi v posameznih izpisih, namenjenih poslovodstvu. V tabeli 7 so podani indeksi primerjave realiziranih in planiranih vrednosti poslovanja podjetja v obdobju od januarja do aprila 2008.

Slika 18: Primerjava realiziranih in planiranih prihodkov v obdobju jan.–okt. 2008 (v EUR)

Znesek



Legenda :Realizirano

Planirano

Meseci

Tabela 7: Realizirane vrednosti v obdobju jan.–apr. 2009 v primerjavi z letnim planom (v EUR)

STROŠKI		REALIZIRANO		PLANIRANO		INDEX	
Šifra	Naziv skupine	Mesečno	Kumulativno	Mesečno	Letni plan	MR/MP	KR/LP
S02	Stroški podizvajalcev	65.711	211.474	101.916	1.201.083	64	18
S03	Plače zaposlenih	103.077	481.748	108.750	1.305.000	95	37
S04	Stroški amortizacije	11.478	44.954	11.000	132.000	104	34
S06	Stroški pisarniškega mat.in strok.lit.	4.792	36.004	4.500	54.000	106	67
S07	Dnevnice, kilometrine	6.187	28.654	5.000	60.000	123	48
S11	Zavarovalne premije	1.562	3.994	1.500	18.000	104	22
S17	Str.revizij in ISO standarda	1.255	6.300	1.200	14.440	105	44
SKUPAJ STROŠKI		194.062	813.128	233.866	2.784.523	83	29

PRIHODKI		REALIZIRANO		PLANIRANO		INDEX	
Šifra	Naziv skupine	Mesečno	Kumulativno	Mesečno	Letni plan	MR/MP	KR/LP
R1	Prihodki – brez podizvajalcev	132.339	501.226	210.000	2.520.000	63	20
R11	Prihodki – podizvajalci	65.711	211.474	100.000	1.200.000	66	18
R3	Prihodki – najemnine	1.907	13.738	2.000	24.000	95	57
R4	Prihodki – finančni	7.115	23.741	7.000	84.000	102	28
SKUPAJ PRIHODKI		207.072	750.179	319.000	3.828.000	65	20

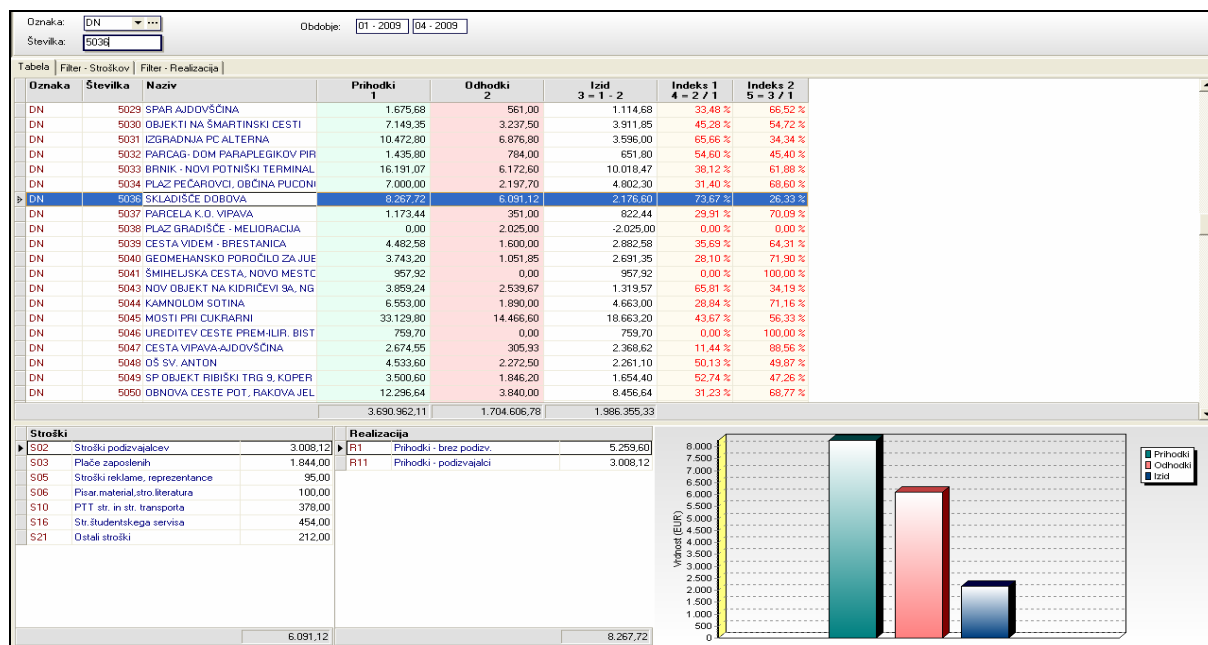
3.5.3 Kazalniki za potrebe poslovnega odločanja

Najprej smo si morali odgovoriti na vprašanje, kateri so ključni kazalniki za merjenje doseganja ciljev projekta ali uspešnosti posameznih delov podjetja in kakšne vire informacij potrebujemo v ta namen. Pripravili smo svoj nabor kazalnikov, s katerim si pomagamo pri vodenju poslovanja in lažjemu sprejemanju odločitev. Kazalniki so grupirani v različne skupine, v odvisnosti od tega, komu so namenjeni. Razvrščeni so glede na ciljne usmeritve različnih nivojev odločanja v podjetju.

Kazalniki kažejo najpomembnejše dosežke in nakazujejo končni cilj (dobiček), na drugi strani pa prikazujejo učinkovitost rabe razpoložljivih zmogljivosti (sredstva, kadri) pri doseganju končnega cilja.

Uporabljamo kazalnike gospodarnosti projekta, ki so kazalniki poslovne uspešnosti. Pojasnjujejo dosežene poslovne rezultate na posameznem projektu in primerjajo dosežene prihodke z odhodki. Čim večja je njihova vrednost, tem uspešnejši je posamezni projekt. Tako v okviru »koeficienta gospodarnosti projekta« ugotavljamo vse prihodke tega projekta in jih primerjamo z vsemi neposrednimi stroški. V podjetju smo ta koeficient poimenovali kar z oznako »Indeks1«, ki ga ponazarjam na sliki 19. Koeficiente gospodarnosti projektov spremljamo v okviru direktorskega informacijskega sistema, ki ponazarja pregled stroškov in prihodkov po posameznem projektu, njihovo strukturo ter grafično analizo. Gre za zgoščen pregled vseh projektov v podjetju in njihove uspešnosti, ki daje direktorju hitro, pregledno in natančno informacijo o projektih. Razviden je poslovni izid vsakega projekta, posamezne vrste prihodkov in posamezne vrste stroškov (ki jih spremljamo v stolpcu odhodkov) ter pripadajočih indeksov. Poleg že opisanega »Indeks1«, spremljamo tudi »Indeks2, ki izraža delež dobička v prihodkih projekta. Opazujemo lahko poljubno obdobje poteka posameznega projekta, ki ga predhodno definiramo.

Slika 19: Pregled prihodkov in odhodkov ponazorjen z indeksi in grafom



Splošno ekonomsko učinkovitost projektov presojamo s »kazalnikom učinkovitosti«, ki ga izračunamo ob pomoči vrednosti in stroškov ustvarjenih projektov. Težimo k temu, da bi bile vrednosti tega kazalnika višje od 1. »Kazalnik splošne ekonomske učinkovitosti projekta« (1)

nam pojasnjuje razmerje med prihodkov projekta in vrednostjo porabljenih in obrabljenih prvih, ki sodelujejo pri njegovem izvajanju.

$$\text{Ekon. učinkovitost projekta} = \frac{\text{Vrednost projekta}}{\text{Stroški projekta}} \quad (1)$$

Naslednjo skupino predstavljajo *finančnimi kazalniki*, ki pa ne spremljajo posameznega projekta, pač pa poslovanje celotnega podjetja. Tu je najpomembnejši »kazalnik kratkoročne plačilne sposobnosti podjetja«, kjer razlikujemo »kratkoročni koeficient« (2), ki nam pove, kako podjetje obvladuje svoje kratkoročne in srednjeročne obveznosti – pove, kolikokrat so kratkoročne obveznosti pokrite z gibljivimi sredstvi (višji kot je koeficient, bolj likvidno je podjetje) in »hitri koeficient« (3) (ta pove, ali je podjetje sposobno obvladovati trenutne obveznosti, ki se jim bliža rok zapadlosti). Slednji se nanaša na bistveno krajše obdobje kot kratkoročni koeficient (nižji kot je, večja je verjetnost, da bo podjetje imelo likvidnostne težave).

$$\text{Kratkoročni koeficient} = \frac{\text{Skupna gibljiva sredstva}}{\text{Skupne kratkoročne obveznosti}} \quad (2)$$

$$\text{Hitri koeficient} = \frac{\text{Denar + kratk. denarne naložbe + terjatve do kupcev}}{\text{Kratkoročne obveznosti}} \quad (3)$$

Kazalniki uspešnosti podjetja, ki podobno kot finančni odražajo poslovanje podjetja in ne projekta. Spremljamo kazalnik obračanja sredstev, »obrat terjatev do kupcev« (4), ki nam pove, kolikokrat letno se obrnejo terjatve. Izračunamo ga s količnikom med poslovnimi prihodki in terjatvami do kupcev.

$$\text{Obrat terjatev do kupcev} = \frac{\text{Ustvarjeni prihodki v obdobju}}{\text{Terjatve do kupcev}} \quad (4)$$

Ugotavljamo tudi dneve vezave terjatev iz poslovanja in dobimo odgovor, ki nam pove, koliko dni povprečno potrebujejo dolžniki, da poravnajo svoje obveznosti. Kazalnik povprečne dobe izterjave (5) je še posebej pomemben v časih nastajajoče gospodarske krize in s tem opozorilo vodstvu za sprejem ustreznih ukrepov (doslednejša zahteva po predložitvi instrumentov za zavarovanje plačil, strožje opominjanje in hitrejši postopki vlaganja izvršilnih predlogov ter vnovčitev menic).

$$\text{Povprečna doba izterjave} = \frac{365 \text{ dni}}{\text{Koeficient obrata terjatev}} \quad (5)$$

3.6 RAZVOJ SISTEMA KONTROLINGA V PODJETJU GEOINŽENIRING V PRIHODNOSTI

Po raziskavi, ki sem jo v podjetju opravila na vzorcu dvanajstih projektih vodij in vodij posameznih dobičkovnih mest, ugotavljam, da je 83 % omenjenih zadovoljnih s trenutnim sistemom projektnega vodenja in z njim povezanega kontrolinga v podjetju. Sistem ocenjujejo kot ustrezen in zadosten v funkciji podpiranja ustreznih poslovnih odločitev. Preostalih 17 % pa sistemu pripisuje vsaj eno od naslednjih pomanjkljivosti:

- Planirane vrednosti so preveč odvisne od računovodskih podatkov, ki so že podatki preteklosti, na katere ni mogoče več vplivati.
- Preveč zaostreno planiranje s postopki, ki so včasih sami sebi namen.
- Prevelika povezanost in prepletenost področij dela projektnega vodje, vodje dobičkovnega mesta in kontrolerja, ki občasno že zamegljuje pristojnosti ter odgovornosti prvega, drugega in tretjega. Pri tem se meša delo ekonomistov in tehnikov, ki svoje interese postavljajo pred interese podjetja.
- Ključ delitve posrednih stroškov na osnovi bruto plač zaposlenih v posamezni enoti je destimulativen za enote z bolj izobraženimi in zato bolje plačanimi delavci.
- Kljub kopici dela z izdelavo poročil so ta včasih bolj sama sebi namen, saj jih uporabniki, katerim so namenjeni, pogosto niti ne razumejo.
- Nagrajevanje delavcev je preveč odvisno od kvantitete in manj od kvalitete dela.

Kljub ugotovitvi, da je trenutni sistem kontrolinga v soglasju z aktivnostmi kontrolinga, ki jih opisujejo mnogi domači in tuji avtorji, nanizala pa sem jih v prvi točki magistrskega dela, opozarjam na pomanjkljivosti obstoječega načina dela in podajam predloge za njegovo izboljšanje.

V podjetju, kjer letno zaženemo in spremljamo približno 200 projektov, zaenkrat planiramo, spremljamo in analiziramo prav vsakega od njih. Res so postopki v primeru majhnih projektov manj precizni in deležni manjše pozornosti udeleženih pri pripravi plana ter kasnejšem poročanju, so pa v fazi spremljanja obravnavani popolnoma enako, kot vsi ostali projekti. Menim, da bomo v zvezi z obstoječim načinom morali v podjetju sprejeti nekatere spremembe, saj bi bilo smiselno za nekatere od projektov postopke poenostaviti ali pa jih preprosto ukiniti (v odvisnosti od vrste, pomembnosti in proračuna projekta ter velikosti projektnega tima). V podjetju nameravam predlagati sprejem »Pravilnika o projektnem vodenju v podjetju«, s katerim bi natančneje opredelili vse vidike projektnega dela, uvedli delitev na projekte tipa A in tipa B (kjer bi se projekti razvrstili v odnosu na njihov strateški

pomen in velikost proračuna), racionalizirali procesi v fazah projektnega vodenja in z njimi povezan kontroling, nekateri procesi pa bi se celoti opustili (vsaj pri projektih tipa B). Pomembno bi bilo bolj natančno opredeliti odgovornosti posameznih nosilcev poslovnih funkcij, saj si interesi vodij poslovnih funkcij občasno nasprotujejo. To nasprotovanje je najbolj očitno med vodjo projekta, odgovornega za stroške posameznega projekta in vodjo dobičkovnega mesta, odgovornega za stroške celotnega dobičkovnega mesta. Taka nasprotovanja nastopajo redko, vendar bi se jim z reorganizacijo v podjetju, ki jo opisujem v nadaljevanju, lahko izognili.

Izpostaviti nameravam *pomislek o zdajšnji organizaciji dobičkovnih mest v podjetju*. Ugotavljam namreč, da se interesi posameznih vodij dobičkovnih mest in interesi posameznih vodij projektov včasih izključujejo. Projektni vodja, kot odgovorna oseba za projekt, v svojem ravnanju ne more biti popolnoma avtonomen, pač pa mora odločitve usklajevati in podrejati interesom celotnega oddelka. Projektno vodenje ne more v celoti zaživeti, saj je preveč podrejeno in vpeto v klasično oddelčno organizacijo. To je najbolj očitno pri projektih, kjer je projektni tim sestavljen iz zaposlenih, ki prihajajo iz različnih oddelkov. Po drugi strani pa tudi vodja dobičkovnega mesta, ki bi moral v celoti odgovarjati za stroške tega mesta, nima popolnega vpliva na njihov nastanek, pač pa je ta v rokah posameznih vodij projektov.

Tako menim, da bi bila najprimernejša ukinitvev dobičkovnih mest in podana večja teža projektnim timom. V tem primeru bi morali spremeniti tudi način evidentiranja posrednih stroškov na posamezne projekte. Način prenosa posrednih stroškov na projekt bi dal tudi popolnejšo sliko o uspešnosti projekta, za katero smo zdaj prikrajšani. Ključ delitve posrednih stroškov bi lahko ostal enak današnjemu in bi temeljil na skupnem seštevku koeficientov plač članov projektnega tima. V desetih letih obstoja podjetja in uporabi mnogoterih ključev smo ugotovili, da je ta, kljub nekaterim slabostim, za našo obliko poslovanja najprimernejši.

Preveč zabrisana je *ločnica med nalogami kontrolerja in računovodje*, saj kontroler vse prevečkrat opravlja povsem računovodska dela. To mu na funkciji kontrolerja ne omogoča popolnoma avtonomnega nastopanja, saj se pojavlja v dveh vlogah hkrati. Čeprav iz tega položaja črpa nekatere prednosti (zaradi sodelovanja v vseh postopkih projektnega vodenja, komunikacije z vodjem projekta, poznavanja celotne situacije na projektu), pa menim, da bi svojo nalogo lahko opravljal bolj nepristransko, če bi sodeloval zgolj kot pomočnik in svetovalec posloводства, ne pa tudi kot »soustvarjalec« končnih informacij.

Več pozornosti bi morali nameniti *strateškemu planiranju* in na ta način zasledovati tudi dolgoročne, za podjetje pomembne strateške cilje. Smotrna se mi zdi uvedba *spremljanja koeficientov dobičkovnosti podjetja*, s katerimi bi lahko ugotavljali dolgoročnejšo uspešnost podjetja. Ugotavljanje kazalnikov »ROA - donos na sredstva« in »ROE - donos na kapital« bi bilo namenjeno lastnikom kapitala, ki prevzemajo tveganje za obstoj podjetja oziroma doseganje in ohranjanje dobička na daljše časovno obdobje. Vrednost njihovega deleža kapitala je namreč odvisna od doseganja dobička in od splošnega potenciala podjetja. S

kazalnikoma bi spremljali delež čistega dobička v vseh sredstvih in delež čistega dobička v skupnem kapitalu. Donos na sredstva je v finančnem upravljanju pomembna informacija o operativni uspešnosti podjetja, ko predstavlja moč zaslužka sredstev ne glede na oceno finančnega vzvoda. Neposredno ga lahko primerjamo tudi z letno stopnjo obresti na izposojeni kapital.

Poleg spremljanja finančnih kazalcev, bomo v prihodnje morali posvetiti večjo pozornost tudi *nefinančnim kazalcem*, znotraj njih pa predvsem merjenju zadovoljstva kupcev in izkoriščenosti ter razpoložljivosti opreme.

SKLEP

Vodstvo je z decentralizacijo prisiljeno prenašati del svojih pooblastil in dolžnosti na podrejene. S tem se na podrejene prenese tudi pritisk vodenja, hkrati pa odgovornost za uspešnost poslovanja posameznih enot. Potrebno se je zavedati, da prav vodstvo teh enot, najlaže vpliva na dnevne poslovne procese. Da pa bi se lahko ustrezno odločalo, potrebuje informacije, ki so ključne za uspešno vodenje. Ob tem mu stoji ob strani kontroling, ki spremlja in nadzira uspešnost posameznih mest odgovornosti ter pripravlja informacije za odločanje.

V projektno usmerjenem podjetju Geoinženiring, je vloga načrtovanja, nadziranja in poročanja ena od temeljnih funkcij. Vloga kontrolinga je tako nuditi podporo pri načrtovanju ciljev, spremljanju teh načrtov, njihovem primerjanju z rezultati poslovanja, ugotavljanju odmikov od začrtane poti in analiziranju vzrokov zanje, pripravi ukrepov za doseganje načrtovanih ciljev ter informiranju različnih ravni v podjetju. Pri tem smo največjo pozornost namenili stroškom, saj je ravno informacija o njih najpomembnejša za sprejemanje odločitev v podjetju.

Tovrstne informacije so namenjene notranjim uporabnikom na različnih ravneh odločanja, ki si z njimi pomagajo pri reševanju problemov. Odgovornost za nastale stroške povezujemo z njihovo možnostjo obvladovanja. V podjetju so organizirana mesta odgovornosti kot tiste organizacijske enote v podjetjih, v okviru katerih poslovodje odločajo o stvareh, povezanih z načrtovanimi in uresničenimi stroški, prihodki, dobički in naložbami. Za presojanje njihove uspešnosti so pomembne le nadzirljive ekonomske kategorije; povsem jasno je, da ne moremo meriti uspešnosti tistega dela ekonomskih kategorij, ki z vidika posameznega mesta odgovornosti niso obvladljive. Tako je potrebno v podjetju poiskati rezerve v poslovanju na tistih področjih, na katera imamo možnost vplivati. Skrite rezerve lahko iščemo v optimizaciji procesov na vseh funkcijskih področjih in ustrezni alokaciji resursov.

Poslovna funkcija, ki zagotovo vodi k racionalizaciji poslovanja in obvladovanju stroškov, je kontroling. Njegov pomen v smislu podpore poslovnemu odločanju postaja čedalje večji. V luči vedno bolj intenzivne internacionalizacije poslovanja slovenskih podjetij, ki bo zahtevalo

prilagajanje najbolj razvitemu poslovnemu okolju in njegovim standardom, bo kontroling kot neke vrste servisna služba poslovodstvu samo še pridobival na pomenu.

V ostri svetovni konkurenci, kateri bo podvržena večina slovenskih podjetij, bodo preživela le tista podjetja, katerih vodstvo si bo prizadevalo za učinkovito, transparentno poslovanje, kakovost, procese stalnih izboljšav in optimizacije, racionalizacijo poslovanja, obvladovanje stroškov pa tudi za čim boljši operativni ter posledično tudi strateški položaj podjetja. Zato moramo izkoristiti moč informacij.

LITERATURA IN VIRI

1. Berens, W, Siemes, A. & Schulenberg, A. (2001). Projektcontrolling in de Westdeutschen Genossenschafts Zentralbank eG (WGZ-Bank). *Controlling: Zeitschrift für erfolgsorientierte Unternehmenssteuerung*, 13 (12), 623–629.
2. Bonnal, P., Gourc, D. & Lacoste, G. (2002). Teh Life Cycle of Technical Projects. *Project Management Journal*, 33 (1), 12–19.
3. Borak, N. (2000). Merjenje učinkovitosti in uspešnosti z metodo podatkovnih ovojníc. *Zbornik 32. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji* (str. 101-117). Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije in Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev
4. Burke, R. (2000). *Project Management. Planing and Control techniques*. Chichester: John Wiley & Sons.
5. Deyhle, A. (1997). *Kontroling in kontroler v praksi*. Ljubljana: Gospodarski vestnik.
6. Dinsmore, P.C. (1993). *The AMA Handbook of Project Management*. New York: Amacom.
7. Drašler, M. (2002). *Kontroling projektov v telekomunikacijskem podjetju*. Magistrsko delo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
8. Eschenbach R., Forfmann W. & Kunesch H. (1995). *Controlling*. Stuttgart: Schaeffer-Poeschel.
9. Grahelj, F. (2003). *Poskus oblikovanja operativnega kontrolinga v podjetju Eta Cerkno*. Magistrsko delo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
10. Haiber, T. (1997). *Controlling für öffentliche Unternehmen*. München: Verlag Vahlen.
11. Hauc, A. (2007). *Projektni management*. Ljubljana: GV Založba.
12. Hočevar, M. (1995). Nekaj razlogov proti uvajanju pojma »controlling«. *Revizor*, 6 (4), str. 37-47.
13. Hočevar, M. (1998). *Planiranje in kontrola poslovanja*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
14. Hočevar, M. (2002). Kritičen pogled na nekatere sodobne računovodske metode. *IKS*, št. 11. str. 85-96.
15. Hočevar, M. (2007). *Kontroling stroškov*. Ljubljana: Zbirka manager.
16. Hočevar, M., Igličar, A. & Zaman, M. (2002) *Osnove računovodstva*. 2. dopolnjena izdaja. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
17. Interno gradivo podjetja E.R.S. Rokada, d. o. o. (2008).
18. Kaplan, R. & Norton, D. P. (2000). *Uravnoteženi sistem kazalnikov, The Balanced Scorecard*. Ljubljana: Gospodarski vestnik.
19. Kavčič, S., Klobučar-Mirovič, N. & Vidic, D. (2007). *Poslovodno računovodstvo*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
20. Kerzner, H. (1992). *Project management*. New York: Van Nostrad Reinhold.
21. Kerzner, H. (2001). *Project Management. A System Approach to Planning, Scheduling and Controlling*. 7th ed. New York: John Wiley&Sons.
22. Koletnik, F. (1996a). Ali razumemo kontroling? *Revizor*, 1 (7), str. 7–16.

23. Koletnik, F. (1996b). *Računovodstvo za notranje uporabnike informacij*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev.
24. Koletnik, F. (2001). *Kontroling. 3. šola računovodenja (kontrolinga)*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
25. *Kontroling*. Najdeno 17. septembra 2008 na spletnem naslovu <http://de.wikipedia.org/wiki/Controlling>.
26. Križaj, F. (1998). Kontroling kot upravljalni sistem v bančništvu. *Bančni vestnik*, 47 (11), str. 15–17.
27. *Letno poročilo podjetja Geoinženiring za leto 2008*. (2008). Ljubljana: Geoinženiring d.o.o.
28. Mann, R. (1989). *Praxis Strategischer Controlling mit Checklist und Arbeitsformularen. Von der strategischen Planung zur ganzheitlichen Unternehmensführung*. 5. Auflage. Landsberg am Lech: Moderne Industrie.
29. Melavc, D. & Novak A. (2002a). *Controlling*. Kranj: Moderna organizacija.
30. Melavc, D. & Novak A. (2002b). *Controlling: naloge, napotki, rešitve*. Kranj: Moderna organizacija.
31. Meredith, J.R. & Mantel jr. S.J. (1995). *Project Management: A Managerial Approach*. New York: Yohn Wiley & Sons.
32. Meredith, J.R. & Mantel jr. S.J. (2000). *Project Management: A Managerial Approach*. New York: Yohn Wiley & Sons.
33. Motzel, E. (2006). *Projektmanagement Lexikon*. Weinheim: Wiley-VCH Verlag.
34. Možina, S., Rozman, R., Glas, M., Tavčar, M., Pučko, D., Kralj, J., Ivanko, Š., Lipičnik, B., Gričar, J., Tekavčič, M., Dimovski, V. & Kovač, B. (2002). *Management, nova znanja za uspeh*. Radovljica: Didakta.
35. Odar, M., Kavčič, S. & Koželj, S. (2003). Organiziranost računovodstva v slovenskih podjetjih. *Revizor*, 6, str. 24–48.
36. Oldcorn, R. (1998). *Accounting For Managers*. London, New York: Routledge.
37. Osmanagić Bedenik, N. (1998). Računovodenje (kontroling). *Revizor*, IX (6), str. 36–48.
38. Peemöller, Volker H. et al. (1992). *Controlling, Grundlagen un Einsatzgebiete*. 2. Auflage. Berlin: Verlag Neue Wirtschaftsbriefe.
39. Poslovanje s projekti [podjetja E.R.S. ROKADA, d. o. o.]. Najdeno 15. avgusta 2008 na spletnem naslovu: http://www.ers-rokada.si/RispSql2000_GENERAL_projekti.html
40. Poslovni načrt podjetja Geoinženiring za leto 2008. (2007). Ljubljana: Geoinženiring,d.o.o.
41. Project Management Institut. (2000). *A Guide to Project Management Body of Knowledge (PMBOK)*. Newton Square: Project Management Institut.
42. Pučko, D. (1999). *Strateško upravljanje*. 2. natis. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
43. Pučko, D. (2003a). *Planiranje in kontrola – gradivo za predmet planiranje in kontrola*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
44. Pučko, D. (2003b). *Planiranje in kontrola – prosojnice za predmet planiranje in kontrola*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.

45. Rosenau, Milton D., Jr. (1998). *Successful Project Management: A step-by Step Aproach with Practical Examples*. 3rd ed. New York: John Wiley&Sons.
46. Schröder, E. F. (1992). *Modernes Unternehmens – Controlling. Handbuch für die Unternehmenspraxis*. 5. Auflage. Ludwigshafen: Kiel Verlag.
47. Slovenski računovodski standardi. (2006). *Uradni list RS*. (Št. 118/2005, 27. december 2005).
48. Turin, E. (1996). *Vloga računovodstva v celovitem obvladovanju poslovnega procesa*. Magistrsko delo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
49. Turk, I, Kavčič, S. & Kokotec-Novak, M. (1998). *Poslovodno računovodstvo*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
50. Verzuh, E. (2003). *The Fast Forwarding MBA in Project Management*. New York: John Whiley& Sons.
51. Vitezić, N. (2002). *Upravljačka uloga interne revizija i kontrolinga*. Zagreb: Računovodstvo, revizija i finance.
52. Willson, J., Roehl-Anderson, J & Bragg, S. (1999). *Controllership-The Workof the Managerial Accountant*. New York: Wiley & Sons.
53. Wysocki, R. & McGary, R. (2003). *Effective Project Management*. 3rd ed. Indianapolis: Wiley Publishing.
54. Ziegenbein, K. (1992). *Controlling*. 4., überarbeitete Auflage. Ludwigshafen (Rhein): Kiehl Verlag.