

CONTROLLING V PODNIKÁNÍ PORADENSKÉ FIRMY

CONTROLLING IN CONSULTING FIRM BUSINESS

Pavla Římovská, Lenka Vorlíčková

Anotace:

Poradci se pohybují ve vysoce konkurenčním rychle se měnícím tržním prostředí, mívají v zásobě málo zakázek a pracují decentralizovaně v nadprůměrně rizikových oblastech. Důležité ukazatele v podnikatelském controllingu poradenské firmy jsou: vytížení pracovníků prací placenou zákazníkem, spokojenost zákazníků, úspěšnost nabídky, stav zakázky, struktura osobních nákladů, kvalifikační profil pracovníků a ukazatele výnosovosti kapitálu

Klíčová slova:

poradenská firma, projektový controlling, poradenský proces, koncepce získané hodnoty, koncepce projektového ukazatelového systému, časové aspekty

Abstract:

Consultants operate in highly competitive rapidly changing environment. Generally they have only few orders on hand and work decentralized in above-average risky areas. Controlling is vital tool of consulting firm management. Important **indicators** of controlling in consulting firm are: utilization of workers by paid work, customer satisfaction, share of successful offers, commission lifetime, structure of personal costs, qualification profile of employees.

Keywords:

consulting firm, project controlling, consulting process, earned value concept, project indicators system concept, time aspects

ÚVOD

Evropská Unie formuluje své rozvojové programy v souladu se zásadami trvale udržitelného rozvoje a poskytovanou podporu spojuje s jejich dodržováním. Nezbytnou podmínkou trvale udržitelného rozvoje je kontinuální zlepšování využití veškerých dostupných zdrojů. K tomu, aby podniky mohly své zdroje využívat optimálně s ohledem na budoucí generace je třeba zajistit neustálé zlepšování znalostí, což při současných dynamicky se měnících podmínkách vnějšího prostředí klade vyšší nároky na podnikové vedení. Proto jsou stále častěji využívány služby externích specialistů – poradců. Aby mohla tyto vysoké nároky uspokojit, musí poradenská firma stejně, jako kterýkoli jiný podnikatelský subjekt udržovat a rozvíjet vlastní řídicí proces. Důležitým nástrojem managementu poradenské firmy je controlling, jehož úkolem je kontinuální zlepšování a rozvoj podnikatelských, v tomto případě poradenských procesů.

CÍL A METODY

Cílem tohoto příspěvku je na základě studia literatury a komparativní analýzy identifikovat vhodné metody pro aplikaci controllingu na poradenskou zakázku z pohledu poradenské firmy.

Příspěvek vznikl na základě praktických i teoretických poznatků autorů, nabytých v průběhu přípravy a absolvování akreditace poradců pro zemědělství a dále s využitím poznatků získaných absolvováním vzdělávacích programů s certifikací pro controlling a krizový controlling. Při zpracování příspěvku se vycházelo ze sekundárních dat získaných

studiem písemných zdrojů. Pro posouzení a vyhodnocení metod bylo využito komparativní analýzy.

VÝSLEDKY A DISKUSE

Poradci pro podnikání se pohybují ve vysoce konkurenčním rychlém tržním prostředí, mají zpravidla v zásobě jen málo zakázek a pracují velmi decentralizovaně v nadprůměrně rizikových oblastech. Tento krátký popis situace dostačuje jako odůvodnění k tomu, že téma „Controlling“ je také pro poradce samé vysoce relevantní.

Důležitými **ukazateli** v podnikatelském controllingu poradenských firem jsou:

- **Vytížení pracovníků s prací placenou zadavatelem zakázky**, tím je míněn *průměrný relativní podíl času* z regulérního pracovního času (tj. počtu pracovních hodin podle pracovní smlouvy), především u pracovníků s placenou prací na práci pro zákazníka.

Ve smyslu výpočtu příspěvku na úhradu FN jsou tyto průměrné relativní podíly času zpravidla časy pozitivního krycího příspěvku, zatímco zákazníkům nekalkulovatelné časy (např. osobní trénink, příprava, interní úkoly apod.) zpravidla přinášejí nulový krycí příspěvek.

Samozřejmě existují mezní případy, jako například činnosti při vývoji nových produktů, nebo práce na přípravě nabídky pro zákazníky. Na obou posledně uvedených činnostech je také vidět, že 100% vytížení na placené práci pro zákazníky není možné. Pro poradenské firmy je reálným cílem dosažení cca 70-75 % vytíženosti. Trvalé překračování může eventuelně vést k vyčerpání tvůrčího potenciálu pracovníků, k zastarání produktové nabídky, nebo k problémům s vyčerpáním nebo překročením kapacity firmy.

Jedním z úskalí výpočtu ukazatele vytížení pracovníků je skutečnost, že může docházet k velmi vysokým odchylkám skutečně odpracovaného času od 38 nebo 40ti hodinového pracovního týdne. Jak je známo, manažeři a společníci mívají zpravidla spíše 60 – 70 hodinový pracovní týden.

Pokud nejsou přesčasové hodiny rozepsány a vyúčtovány zákazníkům, dochází k podstatnému zkreslení skutečných osobních nákladů spojených s realizací zakázky. To se promítne nejen v nižší fakturované částce, ale především při plánování dalších zakázek, jednak v podhodnocení času potřebného pro realizaci zakázky a jednak v cenové kalkulaci předkládané klientovi. Konečným důsledkem může být nedodržení nasmlouvaných termínů a tím poškození pověsti poradenské firmy nebo finanční ztráty.

- **Spokojenost zákazníků** s probíhajícími projekty je kvůli vysokému významu prodeje bývalým zákazníkům hlavním faktorem úspěchu a je proto mnoha poradenskými firmami zkoumána z vlastního popudu a se značnými náklady – spojenými s marketingovým výzkumem a s vytvářením systémů kvality.
- **Podíl úspěšných nabídek (úspěšnost nabídky)** lze zjistit s pomocí složeného indexu:

$$\frac{\text{získané nabídky}}{\text{nabídky celkem}} \div \frac{\text{poradenské zakázky uskutečněné}}{\text{ztracené nabídky}}$$

Příliš vysoký počet ztracených nabídek musí být považován za alarmující signál, úkolem controllingu jako nástroje řízení je identifikace a rozbor veškerých interních a externích příčin ztrát nabídek. Příčinné faktory, které mohou působit jednotlivě nebo ve vzájemné kombinaci a na které by se controllingové aktivity měly zaměřit lze shrnout do následujících třech okruhů: (1) dopady velmi tvrdé konkurence na cenu a zisk ze zakázky (2) vlastní nadprůměrně slabé stránky; (3) nadprůměrné konkurenční výhody spoluuchazečů o zakázku.

- **Stav zakázky (nevyřízená práce)** jako průměrná zbývající doba projektu u stávajících zakázek (například v měsících). Tento ukazatel pomáhá odhadnout, zda se mají brzo přijmout opatření k zintenzivnění přijímání zakázek, nebo jestli se musí počítat spíše s časovou tísni poradců při zahájení nových zakázek.
- **Struktura osobních nákladů zaměstnanců.** Tento ukazatel vychází ze zkušenosti řady úspěšných poradenských firem, jež (přinejmenším v letech svého boomu)

nadprůměrně zvyšovaly platy svých zaměstnanců, které u starších spolupracovníků doprovázely velmi vysoké odměny. Na základě toho je třeba stále přezkušování toho, do jaké míry je odvedený výkon přiměřený a zda služební profil (= uznané roky služby jsou často proporcionální k odměnám) ještě odpovídá žádoucímu profilu odvozenému od hospodářských výsledků. Věcně tento ukazatel velmi úzce souvisí s následujícím ukazatelem zachycujícím kvalifikační profil

- **Kvalifikační profil pracovníků** odráží roky odborných zkušeností expertů v určitých oblastech poradenských činností, např. strategie, reengineering procesů, IT-poradenství s odpovídajícími znalostmi SAP- softwarových modulů.
- **Ukazatele výnosovosti kapitálu** nejsou v současné době příliš využívány, protože hodnotově orientované řízení, ve smyslu hodnoty pro akcionáře nalezneme kupodivu zřídka. Podstatným základem toho může být, že jen málokteré poradenské firmy jsou kapitálovými společnostmi a že tudíž k jejich akcionářům patří pouze malý počet velkých externích aktérů.

Uvedená soustava ukazatelů je východiskem pro využití nástrojů projektového controllingu. Za controlling projektů považujeme ty dílčí funkce projektového managementu, které se zabývají ukazateli a zkoumáním jistoty výsledků projektů, prostřednictvím prozkoumávání stavu, který zajistí dosažitelné výsledky projektu a které tyto informace vracejí jako zpětnou vazbu pro účely řízení v rámci projektového managementu.

Předmětem projektového controllingu jsou:

- **Peněžní výdaje na personál, suroviny, pomocné a provozní materiály, zařízení a kapitál.** Z pohledu podnikání v poradenství je podstatným a hlavním vstupním faktorem člověk, proto je vztažným bodem pro eventuelní příslušné menší nákladové položky vhodnou měrnou jednotkou výdajů jeden „osoboden“, případně kalendářní den.

- **Rizika projektu a kvalita projektu.** Celková rizika projektu můžeme rozdělit do dvou základních skupin:

- Projektová rizika na straně zadavatele zakázky, která nemůže poradenská firma nijak ovlivnit.
- Projektová rizika přebíraná poradenskou firmou, která zahrnují rizika čistě na straně poradenské firmy a rizika přenesená dále na třetí stranu (může se jednat o subdodavatele nebo o pojišťovnu)

V odborné literatuře i v praxi mnohých poradenských firem jsou při projektovém controllingu využívány charakteristiky z hlediska podnikání klientů, předmětem monitoringu není průběh celé poradenské zakázky, ale až implementace výsledného návrhu projektu uvnitř podniku zadavatele. Přitom lze využít klasické nástroje controllingu industriální podnikohospodářské nauky, například hodnocení investic.

Tento příspěvek je ovšem zaměřen na charakteristiky a systémy ukazatelů z hlediska podnikání v poradenství, protože projektové řízení kopíruje proces uskutečňování poradenské zakázky. Poradenská zakázka integruje komplex podnikových procesů poradenské firmy, které by měly být nástroji controllingu plánovány a prověřovány. Tato potřeba využití controllingových nástrojů vychází z obecné definice controllingu, který je podle Huermanna (2003) chápán jako interní podnikohospodářská služba, jejímiž úkoly jsou opatřování informací o hospodaření firmy, obzvláště zpřístupnění nákladů a výkonů pro kontrolu; organizace a koordinace (moderování) plánovacích okruhů; podpora rozhodování a vytvoření a rozvíjení controllingových nástrojů a systémů.

Zatímco u malých projektů je často možno vystačit s relativně jednoduchým sledováním dat a velmi neformálním metodickým postupem jejich vyhodnocování, je nutno u velkých projektů, sledovat skutečně velký rozsah hodnotících ukazatelů a k tomu využívat různých typů controllingových ukazatelů a hodnotících nástrojů.

V příspěvku se budeme zabývat porovnáním dvou metodických přístupů:

- ▢ **projektového ukazatelového systému** doporučeného *Společností pro projektový management (GPM)* a

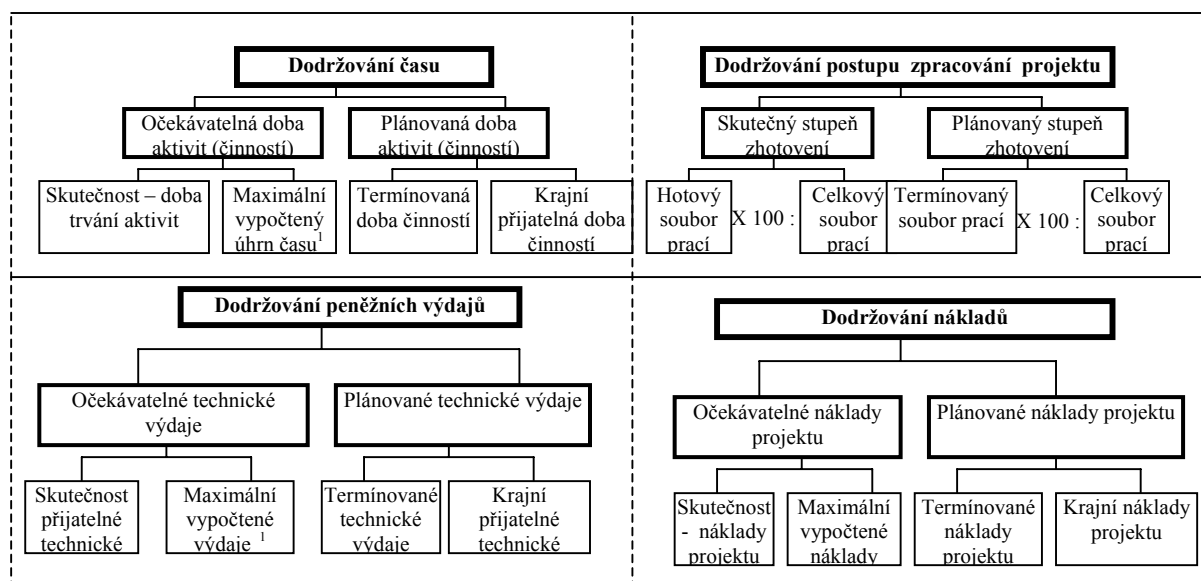
▣ **konceptu získané hodnoty v projektovém controllingu (earned value).**

Projektový ukazatelový systém DV/Org - Projekte dle *Společnosti pro projektový management* sestává ze **čtyř vrcholových ukazatelů** k nákladům, peněžním výdajům, času (pracovní náročnosti) a dodržování postupu¹ zpracování projektu (viz schéma 1).

Takovýto controllingový systém poskytuje ukazatele hodnotící stav projektu (poradenské zakázky) a zároveň umožní objasnit příčiny. Nespornou výhodou je jednoduchost (štíhlost) celé soustavy.

Každý ukazatel je sestaven tak, že hodnoty > 1, nebo nad 100 % vyjadřují překročení a hodnoty < 1 (nebo <100 %) znamenají podkročení hodnoty ukazatele. Podkročení jsou především pozitivní; naproti tomu překročení, jako obavy vyvolávající stav prací na projektu, by měly být co nejdříve prozkoumány, popřípadě vyhodnoceny v souvislosti s ostatními ukazateli.

Schéma 1: Tvorba vrcholových ukazatelů (podle Společnosti pro projektový management)



Zdroj: Heuermann, Herrmann: Unternehmensberatung, Verlag Franz Vahlen, GmbH, München, 2003. str. 120.

¹ maximální vypočtená hodnota = krajní přijatelná hodnota x (skutečná hodnota / termínovaná hodnota)

Koncept získané hodnoty (earned value) se oproti předchozímu modelu koncentruje na jediný ukazatel – hodnotu práce (viz schéma 2). To odpovídá plánovaným nákladům v controllingové koncepci tvorby přepočtených plánů v manažerském účetnictví a vyjadřuje přepočet plánu při skutečně zjištěných nákladech zaměstnanosti (vytíženosti) poradců na projektu. Celková odchylka (tj. rozdíl mezi skutečnými a plánovanými náklady) může být přitom rozložena mezi odchylky nákladů a odchylky výkonů.

Schéma 2: Formulace pro koncept hodnoty (ceny) práce na projektu

Hodnota	Vzorec	Význam
Hodnota (cena) práce	<i>plánované náklady při skutečné zaměstnanosti</i> ➔ synonymum pro přepočtený plán ve vnitropodnikovém účetnictví debet (Má dáti)	Jak vysoké smí být – podle plánu – náklady při dosaženém stavu rozpracování projektu?
Odchylky celkem	Skutečné náklady – plánované náklady	Odchylka > 0 ...je zpravidla negativní
Odchylky nákladů	Skutečné náklady – hodnota práce	Odchylka > 0 ...je zpravidla negativní
Odchylka výkonnosti	Hodnota práce – plánované náklady	Odchylka > 0 ...je zpravidla pozitivní

Zdroj: Heuermann, Herrmann: Unternehmensberatung, Verlag Franz Vahlen, GmbH, München, 2003. str. 120

¹ Podle ukazatelů postavených na *metodě získané hodnoty*, která je znázorněna v následujícím schématu

Koncept ověřování hodnoty – ceny práce musí být v projektovém controllingu využíván nejen na konci projektu, ale jako průběžná výpověď a jako nástroj zvyšování výkonnosti v rámci zakázky.

Autorky by chtěly zdůraznit, že oba koncepty, jsou vhodné pro využití poradenskými firmami jako nástroje zvyšování výkonnosti v rámci celé zakázky. Nevýhodou konceptu získané hodnoty je vazba na předem určené časové body. Aby bylo možno k předem definovaným časovým bodům, resp. termínům v průběhu zakázky (projektu) získat potřebnou vypovídací hodnotu ukazatelů, musí se na jedné straně plánování neustále zlepšovat (zpřesňovat a detailněji propracovávat) a pro zmíněné diferencované časové body plnění plánu mít vymezeny míru rozpracovanosti projektu.

Druhým předpokladem je, že dosahovaný skutečný stav bude periodicky zjišťován a porovnáván s plánem stanovenými hodnotami.

ZÁVĚR

V příspěvku jsou k diskusi předloženy dvě koncepce plánování a vyhodnocování poradenského procesu - podnikatelského procesu poradenské firmy. Na základě komparativní analýzy dospěly autorky k závěru, že vhodnějším a přesnějším nástrojem controllingového hodnocení je koncepce projektového ukazatelového systému. Výhodou této koncepce ve srovnání s koncepcí získané hodnoty je větší komplexnost sledování a vyhodnocování poradenské zakázky. Čtyřvrcholové pojetí umožní odhalení příčin odchylek skutečného vývoje zakázky od plánu dohodnutého při dojednávání zakázky s klientem.

Budeme-li hodnocení orientovat na náklady je nutno vzít v úvahu nižší vypovídací schopnost konceptu získané hodnoty, zapříčiněnou zjednodušenými vstupními údaji, které jsou získávány z manažerského účetnictví.

Bez ohledu na využitou koncepci je zřejmé, že ústřední oblastí, které je nutno při controllingu poradenské zakázky věnovat maximální pozornost jsou lidské zdroje, protože představují základní faktor úspěchu poradenské firmy a tudíž elementární prvek pro budování dlouhodobě udržitelné konkurenční výhody.

Literatura:

- Echenbach, R. a kol.: Controlling. ASPI Publishing. Praha 2000.
Heuermann, Herrmann: Unternehmensberatung, Verlag Vahlen, GmbH, München, 2003
Reichmann, T.: Controlling mit Kennzahlen und Managementberichten. Verlag Vahlen, GmbH. München, 2001.
Římovská, P.: Interní audit a controlling. CREDIT. PEF ČZU Praha, 2002.
Steinöcker, R.: Strategický controlling. BaBtext, s.r.o. Praha, 1992
Vollmuth, J.H.: Controlling – Nový nástroj řízení. PROFESS CONSULTING s.r.o., Praha, 1998
Vollmuth, J.H.: Nástroje controllingu od A do Z. PROFESS CONSULTING s.r.o., Praha, 1998
<http://www.gpm-ipma.de/>

Kontaktní adresa:

Ing. Pavla Římovská, Ing. Lenka Vorlíčková,
Česká zemědělská universita v Praze, Provozně ekonomická fakulta, katedra řízení
Kamýčká ul.129, 165 21, Praha 6 –Suchbát
Tel: 2 24 38 22 40, 2 24 38 22 63, e-mail: Rimovska@pef.czu.cz; Vorlickova@pef.czu.cz