

Definovanie metodiky sledovania nákladov projektu na špeciálnych nákladových objektoch

Mária Glatz¹

¹ Slovenská technická univerzita v Bratislave, Ústav manažmentu, Vazovova 5, 812 43 Bratislava, email: mária.glatz@stuba.sk

Abstract: Project costs make up the significant items that ultimately may not generate the expected benefits. They can hide a range of costs for the time and efforts of the line employees, on the other hand, they can also bring new know-how into the enterprise. Quantification of these effects is always necessary, if it is a larger project that binds a greater volume of financial resources. Reasonability of tracking, or the planning and reporting of the financial effects associated with the project, is given its severity. The objective of this contribution is to highlight the fact that the project controlling becomes currently again a separate, important and an equivalent part of the system of corporate governance. Project controlling at the same time ensures the alignment of the three critical factors for the implementation of the construction projects, which are time, quality and economy. As a necessary step to increase the efficiency, quality, control and transparency of the economic and controlling processes within the management system there is a need to ensure the survival and efficient development of the construction business.

Key words: projects, controlling implementation, costs management

Abstrakt: Projektové náklady tvoria významnú položku, ale v konečnom dôsledku ich generovanie nemusí byť vždy prínosom. Môžu skrývať rad nákladov, napríklad na čas a úsilie líniových zamestnancov, ale na strane druhej tiež prinášať nové know-how do podniku. Vyčíslenie týchto efektov je nutné vždy, ak sa jedná o rozsiahlejší projekt, ktorý viaže väčší objem pracovníkov finančných zdrojov. Zmyslupnosť sledovania, resp. plánovania a reportovania finančných efektov spojených s projektom, je dané jeho závažnosťou. Cieľom príspevku je poukázať na skutočnosť, že projektový controlling sa v súčasnej dobe opäť právom stáva významnou samostatnou a rovnocennou súčasťou systému vnútropodnikového riadenia. Projektový controlling zároveň garantuje zosúladenie troch kritických faktorov realizácie projektov, ktorými sú čas, kvalita a hospodárnosť.

1. Úvod

V rámci stavebných rozpočtov tvoria projektové náklady tvoria významnú položku. V konečnom dôsledku ich generovanie nemusí byť vždy prínosom. Môžu skrývať celý rad nákladov, napríklad na čas a úsilie líniových zamestnancov, ale tiež prinášať nové know-how do podniku. V rámci sledovania projektových nákladov a riadenia projektov je dôležité sa zamerať na zedefinovanie metodiky, ktorá zjednoduší sledovanie nákladov projektu. Vyčíslenie týchto efektov je nutné vždy, ak sa jedná o rozsiahlejší projekt, ktorý viaže vyšší objem pracovníkov a finančných zdrojov. Zmyslupnosť sledovania, resp. plánovania a ich následné reportovanie, sledovanie finančných efektov spojených s projektom, je dané jeho závažnosťou.

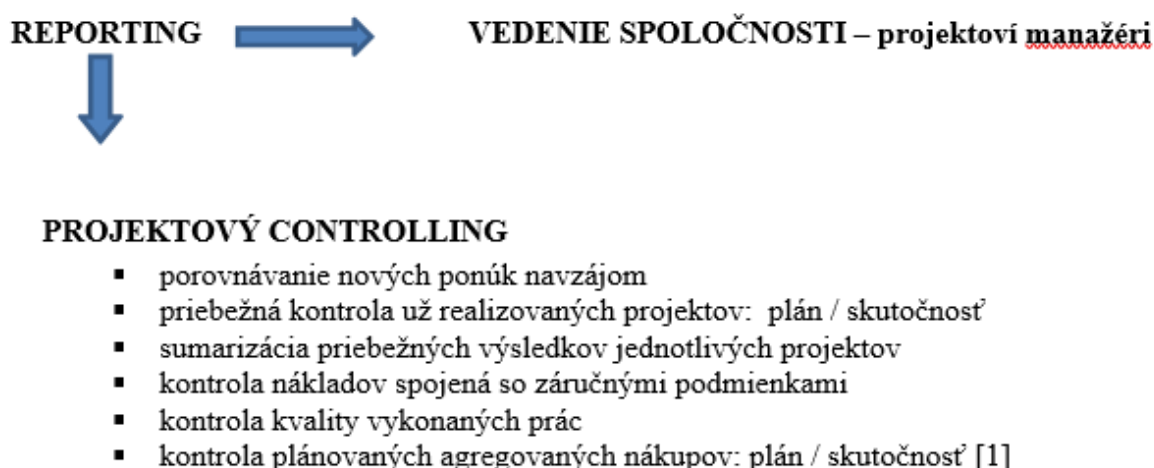
Cieľom príspevku je poukázať na skutočnosť, že projektové riadenie sa v súčasnej dobe opäť právom stáva významnou samostatnou a rovnocennou súčasťou systému vnútropodnikového

riadenia. Projektové riadenie zároveň garantuje zosúladienie troch kritických faktorov realizácie projektov, ktorými sú čas, kvalita a hospodárnosť. Pre zabezpečenie prežitia stavebného podniku a jeho efektívneho rozvoja je nevyhnutným krokom zvýšenie účinnosti, kvality, kontroly a transparentnosti ekonomických a sledovaných procesov v rámci systému riadenia.

2. Projektové riadenie v malých a stredných stavebných podnikoch

Nový prístup k vnútropodnikovému riadeniu v segmente stavebnej výroby by mal prispieť predovšetkým k rastu hodnoty podniku ako celku a zvyšovaniu dôvery prípadných investorov. Nástrojmi efektívneho projektového controllingu by sa v štádiu prípravy, realizácie a vyhodnocovania projektov mali stať analytické a reportingové činnosti. Východiskom a úlohou uvádzaných činností je predovšetkým zabezpečenie hospodárnosti, porovnávania plánovaných a následne očakávaných nákladov so skutočnosťou (s už zrealizovanou „prestavanosťou“), ale tiež zisťovanie odchýlok, priebežné kritické a transparentné hodnotenie realizácie v stanovených ukazovateľoch, zabezpečovanie plynulého toku dôveryhodných a relevantných informácií pre rozhodovanie riadiacich pracovníkov. Základným stavebným kameňom je plánovanie a riadenie na základe analýzy skutočnosti. Nezanedbateľná je aj včasná signalizácia rizík a výskytu nedostatkov / nevyhovujúceho stavu spolu s návrhmi na nápravu. Aké informácie získavajú projektoví manažéri prostredníctvom reportingu znázorňuje jednoduchá schéma

obrázok 1:



Obrázok 1. Schéma reportingu

Zdroj: [1]

V rámci maximálneho využívania predkladaného modelu a následne spracovanej metodiky je v tomto prípade už pri tvorbe modelu potrebné brať ohľad na špecifické potreby malých a stredných podnikov (MaSP). Musíme si zvoliť taký koncepčný prístup, ktorý bude brať do úvahy tieto zvláštnosti, a tým sa podarí vytvoriť dobre fungujúci systém. Na rozdiel od veľkých podnikov, malé a stredné nemajú tak vysoké nároky na externé a interné informačné vstupy a výstupy. Z tohto dôvodu uprednostňujú predovšetkým neformálne a nekomplikované koncepcie controllingu. Nevýhodou je však vo väčšine prípadov nedostatok praktických skúseností v danej oblasti a neznalosť metód používaných pri implementácii kontrolného systému [2]. Z tohoto dôvodu je vhodné už pri strategickom plánovaní využívať externé poradenské spoločnosti so skúsenosťami pri aplikáciách samotných, napr. controllingových nástrojov. V tomto prípade sa musí už pri tvorbe modelu brať ohľad na ich špecifické potreby. Len taký prístup, ktorý bude brať do úvahy všetky tieto zvláštnosti, môže prispieť k vytvoreniu dobre fungujúceho systému.

3. Tvorba projektových tímov

Podnik, ktorého hlavná činnosť je zameraná na projekt (projektové financovanie, aj riadenie organizácie) nevystačí vo väčšine prípadov svojej činnosti s klasickými, jasne usporiadanými štruktúrami. Pri stálych zmenách, ktoré prinášajú nové úlohy, sa musia vytvárať dodatočné organizačné formy, ktoré reagujú na zmeny a vytvárajú varianty možných riešení. Tento spôsob kladie vysoké nároky nielen na zamestnancov, ktorí musia byť neustále pripravení na zmeny pracovnej náplne, ale zároveň taktiež na meniace sa usporiadanie podnikových štruktúr, a tým aj ich postavenie v nich. Zamestnanci nie sú trvale zaradení na konkrétne pozície v pevnej podnikovej štruktúre, ale stávajú sa podľa potreby členmi projektových tímov, kde zostávajú počas celej doby trvania projektu, alebo sa podieľajú na riešení jeho časti a následne sa vracajú na svoje miesto v základnej podnikovej štruktúre. V týchto tímoch plnia v stavebných podnikoch zásadne v rámci svojej odbornosti a špecializácie zadané úlohy na miestach, ktoré sa môžu podľa povahy projektu líšiť - ich odborné vedomosti v rámci organizovania, resp. riadenia stavebnej výroby sa môžu takýmto spôsobom využívať permanentne vo viacerých stavebných strediskách. Fond ich pracovného času, aj skúsenosti je využívaný v maximálnom rozsahu. Často na jednotlivých stavbách si plnia úlohy od odborného poradcu, až po vedúceho projektu.

Po dokončení projektu sa projektový tím rozpustí a jednotliví zamestnanci sú opäť zaradení späť do tradičných štruktúr. Neustále zmeny spôsobujú vytváranie paralelných podnikových štruktúr. V prípade, že sa orientácia na projekt stane v organizácii dominantnou, dochádza v týchto podnikoch dokonca k odklonu od tradičnej štruktúry a často sa stáva, že pôvodná štruktúra celkom zaniká.

Na tomto mieste môžeme pripomenúť, že práve stavebné podniky sú typickým príkladom projektovej organizácie zameranej na projektové riadenie.

Ďalšiu špecifickú skupinu tvoria podniky orientované na výstavbu špeciálnych zariadení, resp. stavebných celkov (špeciálne stavby, elektrárne a pod.), ktoré plnia dlhodobé, komplexné a finančne náročné zákazky. Pre vytvorenie dobre fungujúceho projektového podnikového tímu sú v týchto podnikoch vytvorené skupiny vybavené kvalifikovanými pracovníkmi podľa jednotlivých odborností. Náplňou práce riadiaceho pracovníka (vedúceho odborného tímu) nie je ako pri klasickej štruktúre riadenie jednotlivých zamestnancov, ale starostlivosť o získavanie nového personálu, zabezpečovanie zvyšovania nových znalostí, zručností a vzdelávania pôvodných zamestnancov. V opačnom prípade by hrozilo narušenie plynulosti tvorby projektu z dôvodu personálnej nedostatočnosti.

Pri projektovaní nového systému v podniku orientovanom na projekty je dôležitá [3] správna voľba používaných postupov a riešení,

- akceptovanie jedinečnosti, výnimočnosti a odlišnosti podniku od ostatných,
- definovanie jeho silných a slabých stránok .

Úspech podniku orientovaného na projekty sa dá posúdiť v závislosti na jeho úspešnosti pri získavaní zákaziek, ako si dokáže poradiť aj s finančným zabezpečením potrebných zdrojov pre ich úspešnú realizáciu. Základnými podmienkami tohto úspechu je predovšetkým schopnosť ponúknuť zákazníkovi najvýhodnejší variant financovania. Aby podnik nebol automaticky vyradený, alebo znevýhodnený pri výberových konaniach a súťažiach o najväčšie zákazky z dôvodov neschopnosti finančného zabezpečenia projektu, musí bezpodmienečne získať, väčšinou prostredníctvom úverových zdrojov, dostatočný kapitál na financovanie daného projektu. Tieto podmienky najlepšie dokáže splniť podnik, ktorý je súčasťou veľkého koncernu, alebo dosahuje svojou veľkosťou, množstvom a kvalitou už realizovaných projektov, dôveru budúcich investorov.

4. Outsourcing v projektovo orientovanom podniku

Pri rozhodovaní o činnostiach, ktoré budú vykonávané v rámci podniku a zabezpečované vlastnými zamestnancami, a ktoré budú prenesené na externých subdodávateľov, je potrebné nájsť optimálny, vyvážený variant, ktorý zabezpečí podniku dlhodobú perspektívu a uplatnenie na trhu. Podniky tohto zamerania majú snahu o eliminovanie využívania vlastných zdrojov z dôvodov kolísajúceho vyťaženia v dôsledku vysokej variability a nepravidelnej nadväznosti jednotlivých projektov. Vysoké náklady na niektoré činnosti vykonávané vo vlastnej réžii môžu v tomto prípade pôsobiť skutočne kontraproduktívne. Nesprávny odhad, resp. nedostatočná analýza miesta vzniku nákladov, môže viesť často až ku prípadnej redukcii odborných oddelení s tým, že podnik začne využívať lacné ponuky miestnych odborníkov (resp. pracovníkov z krajín východnej, juhovýchodnej východnej Európy, ale aj iných).

Pri tomto postupe, zvlášť v prípade projektov s využitím moderných technológií, vysokej technologickej náročnosti hrozí, že pri nedostatočnom personálnom zabezpečení a šetrení na nesprávnom mieste, môže podnik stratiť kontrolu pri sledovaní najnovších trendov a následne môže byť vytesnený konkurenčnými podnikmi z trhu. Je potrebné brať do úvahy, že ušetrené prostriedky z vlastných zdrojov môžu v konečnom dôsledku viesť nielen k značnému predraženiu výkonov, ale aj strate výhody vlastného know-how. To platí i pre prípadné chyby a omyly, ku ktorým môže dôjsť v prípade, že podnik využíva vlastné kapacity a má vytvorené vlastné vzájomne kooperujúce hospodárske alebo nákladové strediská. V takom prípade existuje cesta rýchlej nápravy a ich odstránenia. Z týchto dôvodov je zrejmé, že rozhodovanie o využívaní vlastných alebo cudzích zdrojov patrí medzi zásadné a pre budúcnosť podniku strategické rozhodnutia.

Charakteristika plánovacieho procesu v projektovo orientovanom podniku

Dlhá doba trvania projektu, v mnohých prípadoch i niekoľko rokov, uľahčuje strednodobé plánovanie niektorých ukazovateľov, napr. obratu. Zároveň však informácie, ktoré má podnik k dispozícii, neumožňujú presné a podrobné operatívne plánovanie (rozpočet výkonov a plánovanie). Základnou jednotkou operatívneho plánovania je v tomto prípade projekt. V prípade akvizičných projektov je úlohou controllingu, resp. pracovníkov zodpovedných za tento úsek ešte pred získaním zákazky, hľadať odpovede na niektoré, pre úspešnú realizáciu projektu veľmi podstatné, otázky :

- príspevok na úhradu (= tvorba hodnoty) získanie alebo strata projektu,
- štvrťrok / rok prijatia zákazky, doba priebehu a štvrťrok / rok obratu projektu,
- štruktúra tvorby hodnoty projektu, t. j. rozhodnutie, ktoré výkony budú vlastné, a ktoré zabezpečia externí dodávatelia,
- pre plánovanie vyťaženia kapacity má tiež význam, kedy budú poskytované plánované výkony (kedy napr. začne montáž).
- rizika projektu - tie sa musia explicitne pri projekte vykázať v podobe kalkulovanej prevencie (rizika) projektu a jeho vzťahu k politike celkových rizík podniku.

Pri realizačných projektoch sú tieto informácie obsahom správ, ktoré sú zostavované počas realizácie projektu – informácie o stave projektu. Pri akvizičných projektoch sa pripravujú predbežné informácie napr. v podobe kalkulácií, spravidla ich kompetenčne rieši oddelenie odbytu.

Podniková prax ukázala, že nie je príliš vhodné v rámci plánovania hodnotiť percentuálnu pravdepodobnosť získania projektu. Projekt totiž buď je, alebo nie je. Výhodnejším sa preto javí variant, kedy pri zostavovaní hlavného celopodnikového rozpočtu, je pri niekoľkých nádejných projektoch, zahrnutý do rozpočtu len jeden z nich a ďalšie sa ponechajú ako „záložné“. Tým sa obmedzí i operatívna závislosť na jedinom projekte, ktorý by nám pri absencii „záložných“ prinášal veľké riziko narušenia celého podnikového rozpočtu. Veľké, jedinečné a neopakujúce sa stavebné projekty, ktoré presahujú svojim rozsahom veľkosť bežnej zákazky, by vôbec nemali byť zahrnuté

do celopodnikového rozpočtu. S takými projektmi by sa malo počítať ako s niečím mimoriadnym. Ak sa ho podarí uskutočniť, splnili sme niečo navyše, ak nie, postupujeme v rámci plnenia prijatého hlavného podnikového rozpočtu.

Pri realizácii takto náročných projektov sa musí klásť zvýšený dôraz na prípravu zdrojov, ako aj plánu príslušných nákladov, pretože po začatí projektu je ovplyvňovanie ďalších nákladov už veľmi obmedzené. Zvýšené sú i nároky na prácu a rozhodovanie manažmentu, ktorý svojim nesprávnym rozhodnutím by mohol prispieť k ďalšiemu zvyšovaniu nákladov. Z toho samozrejme pramení i dôraz na presnosť a včasnosť prenosu informácií z oddelenia controllingu, bez ktorých by boli už niektoré strategické rozhodnutia nemožné a časovo veľmi náročné.

5. Problémy pri praktickom využívaní projektového controllingu

Typické znaky, charakterizujúce zákazky podniku orientovaného na projekt, resp. zákazku, sú nasledujúce :

- časová náročnosť - celý projekt zákazky trvá dlhšie než jeden rok,
- orientácia na inovácie - podnik využíva pri riešení projektov vo vlastnom záujme nové technológie, hľadá nové trhy, zákazníkov, dodávateľov,
- úplnosť - na projekte sa podieľa celý rad záujmových skupín (od štátnej správy, banky až po rôzne zoskupenia dodávateľov a subdodávateľov,
- dôležitosť - hodnota projektu dosahuje 5 a viac % ročného obratu podniku [4].

V súčasnosti, pri zavádzaní a následne aj využívaní projektového controllingu, patrí medzi tzv. „úzke“ miesta riadenia stavebných projektov patrí predovšetkým:

- a) v oblasti riadenia výkonnosti :
 - neexistencia vopred nastavenej miery (metriky) výkonnosti,
 - informačný „prebytok“ – zameranie sa na ukazovatele, ktoré nie sú pre podnik kritické,
 - rozhodovanie ex-post – pocitové, nie na základe relevantných dát a ukazovateľov, nedostatočná analýza výsledkov a zhodnotenia (finančného aj nefinančného) projektu,
- b) v oblasti riadenia výberového konania / nákupu :
 - riziko nárastu nekontrolovaných nákladov v prípade niektorých projektov,
 - nedostatočne zabezpečené hodnotenie dodávateľov / subdodávateľov,
 - nedostatočné uplatňovanie prenosu záručných záväzkov na dodávateľov/ subdodávateľov,
- c) v oblasti riadenia jednotlivých pracovných zmien :
 - nepresná definícia (aký proces),
 - nesprávne zadefinované kompetencie kľúčových osôb,
- d) v oblasti reportingu :
 - nízka miera správnosti predkladaných dát - zadávanie na viacerých miestach, chybovosť,
 - zadávanie údajov z donútenia a v časovom prese – nespoľahlivosť,
 - navzájom nespôsobujúce informačné systémy-ľudský faktor, vysoká chybovosť,
 - používanie nevhodných IS/ICT [5].

Ak sa projektový controlling má stať efektívnym plnohodnotným nástrojom rozhodovania a riadenia, je nevyhnutné sledovať a hodnotiť projekt z hľadiska vecného aj ekonomického vo všetkých rozhodujúcich etapách jeho životného cyklu, teda nielen počas realizačnej etapy, ale aj na začiatku realizácie (kompetentná komplexná analýza a posúdenie projektu - plánovacia etapa) až po jeho

dokončenie. Je dôležité dôsledne sledovať postup od prvého prejaveneho záujmu o projektovú zákazku, vypracovanie ponuky, uzatvorenie zmluvy o dielo, realizáciu zákazky, riadenie zmien, vyhodnotenie spracovania projektu až po uplynutie záručnej doby. Projektový controlling v jednotlivých etapách realizácie projektu by mal poskytovať zodpovedným manažérom dostatok informácií o stave a kvalite vykonávaných prác a garantovať zosúladienie a kontrolu odchýlok, v kritických oblastiach realizácie stavebného projektu (predovšetkým čas, kvalita a hospodárnosť).

Jedným z cieľov projektového controllingu je, aby sa predovšetkým v začiatočnom štádiu projektu, dali okamžite identifikovať všetky prípadné riziká. Z tohto dôvodu sa musí dať už vopred nastaviť, podľa typu projektu, systém reportingu (napr. úspešnosť výberového konania, utilizácia pracovníkov, výška nákladov na obchodnú činnosť vo vzťahu k obratu jednotlivých organizačných jednotiek podniku) a systém vzájomného zdieľania informácií o ponukách a projektoch medzi jednotlivými organizačnými jednotkami podniku.

Projektový controlling v realizačnej etape projektu by mal priebežne poskytovať systematickú podporu procesov od podpísania zmluvy o dielo po odovzdanie stavby, až po identifikáciu stavebných nedostatkov (počas kolaudácie stavby). Ťažiskom a cieľom projektového controllingu v rámci realizačnej etapy by malo byť zabezpečenie úplnosti, dostatočnej rýchlosti a vecnej správnosti údajov pre prípravu a hodnotenie vykonaných prác a následné prehodnotenie a úpravu plánu pre ďalšiu etapu.

Aké obraty z realizácie projektu podnik dosiahne v príslušnom roku, aký je stav ich plnenia v príslušnom mesiaci či štvrťroku, nie je možné odhadnúť bez možnosti ich individuálneho sledovania a vykazovania, bez vzájomného prepojenia finančného účtovníctva s manažérskym informačným systémom. Dlhodobé trvanie jednotlivých projektov spôsobuje, že príjmy zo zákaziek daného roku nepochádzajú z tých istých projektov ako obraty (od získania zákazky do konečnej realizácie a odovzdania zákazníkovi ubehne väčšinou 1 -2 roky).

6. Záver

S neustále sa meniacimi podmienkami podnikového okolia dochádza k neustálym zmenám nielen v prístupe ku controllingu, ale aj k novým prístupom pri jeho zavádzaní ako systému, ktorý dopĺňa a podporuje systém riadenia podniku [6]. V podnikovej praxi vidíme obrovský rozdiel nielen vo vývoji, ale predovšetkým v prístupe a vnímaní controllingu. V niektorých podnikoch sa dnes stal controlling hybnou silou rozvoja a neoddeliteľnou súčasťou riadenia, zatiaľ kým vo väčšine malých a stredných podnikov si ešte stále hľadá svoje uplatnenie a zápasí vo svojej základnej podobe o uznanie a presadenie sa.

Ak by sme mali porovnávať systém plánovania a riadenia v podnikoch s projektovým zameraním, stretne sa tu s rôznym stupňom rozpracovania controllingu [4]. Pri individuálnych stretnutiach s riadiacimi pracovníkmi z týchto podnikov sme sa stretli s rôznymi prístupmi k tejto problematike, ale dajú sa odsledovať tiež kvalitatívne rozdiely, ktoré signalizujú potrebu jeho ďalší rozvoj, konkrétne pre tento typ podniku (oblasť stavebnej výroby). Do budúcnosti je to jediná cesta pre získanie konkurenčnej výhody a udržanie konkurenčnej schopnosti v stále náročnejšom prostredí globálneho trhu.

Vnímanie tohto systému riadenia neslúži len finančným cieľom podniku, ale sa stáva celopodnikovou koncepciou, kde prostredníctvom jednotlivých ekonomických nástrojov je možné podporovať riadenie a ovplyvňovať ostatné oblasti podnikových cieľov.

Literatúra

1. Eschenbach, R. a kol. Controlling. 2. vyd. Praha : ASPI Publishing, 2004. 816 s. ISBN 80-7357-035-1.

2. Woche, G. Úvod do podnikového hospodářství. 1. vyd. Praha : C. H. Beck, 1995. 748s. ISBN 80-7179-014-1
3. HORVÁTH & PARTNERS. Nová koncepce controllingu. Přel. H. Babůrek. 1. vyd. Praha Profess Consulting, 2004. 288 s. ISBN 80-7259-022-2.
4. Kupper, H.U. Controlling: Konzeption, Aufgaben, Instrumente. Berlin : Schäffer Poeschel, 2005. ISBN 3791022997.
5. Jindřichovská, I. Finanční management. 1.vyd. 2013. Praha: C.H. BECK. ISBN 978-80-7400-052-2.
6. Kolář, M. Soustava controllingových nástrojů. [Časopis Úspěch] Slaný: Akademie produktivity a inovace, 2010. ISSN 1803-5183.