

# Operativni kontroling na primjeru poduzeća Zvečevo

---

**Grbelja, Kristijana**

**Master's thesis / Specijalistički diplomski stručni**

**2021**

*Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj:* **Polytechnic of Šibenik / Veleučilište u Šibeniku**

*Permanent link / Trajna poveznica:* <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:143:154345>

*Rights / Prava:* [In copyright](#)/[Zaštićeno autorskim pravom.](#)

*Download date / Datum preuzimanja:* **2023-09-26**

*Repository / Repozitorij:*

[VUS REPOSITORY - Repozitorij završnih radova Veleučilišta u Šibeniku](#)



image not found or type unknown

**VELEUČILIŠTE U ŠIBENIKU**  
**ODJEL MENADŽMENTA**  
**SPECIJALISTIČKI DIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ**

**Kristijana Grbelja**

**OPERATIVNI KONTROLING NA PRIMJERU**  
**PODUZEĆA ZVEČEVO**

**Završni rad**

Šibenik, 2021.



**VELEUČILIŠTE U ŠIBENIKU**  
**ODJEL MENADŽMENT**  
**SPECIJALISTIČKI DIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ**

**OPERATIVNI KONTROLING NA PRIMJERU**  
**PODUZEĆA ZVEČEVO**

**Završni rad**

**Kolegij:** Kontroling

**Mentorica:** Anita Grubišić, mag. oec, v. pred.

**Studentica:** Kristijana Grbelja

**Matični broj studentice:** 1219051577

Šibenik, rujan 2021.

## IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Ja, Kristijana Orbelja, student/ica Veleučilišta u Šibeniku, JMBAG 1219051577 izjavljujem pod materijalnom i kaznenom odgovornošću i svojim potpisom potvrđujem da je moj završni rad na preddiplomskom/specijalističkom diplomskom stručnom studiju Menadžment pod naslovom: \_\_\_\_\_

Operativni kontroling na primjeru poduzeća Zvečvo  
isključivo rezultat mog vlastitog rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu, a što pokazuju korištene bilješke i bibliografija.

Izjavljujem da nijedan dio rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz necitiranog rada, te da nijedan dio rada ne krši bilo čija autorska prava.

Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za bilo koji drugi rad u bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.

U Šibeniku, 17. 9. 2021.

Student/ica:

K. Orbelja

## TEMELJNA DOKUMENTACIJSKA KARTICA

---

Veleučilište u Šibeniku

Završni rad

Odjel Menadžmenta

Specijalistički diplomski stručni studij Menadžment

# OPERATIVNI KONTROLING NA PRIMJERU PODUZEĆA ZVEČEVO

KRISTIJANA GRBELJA

Mandalinskih žrtvava 16 E, Šibenik, kgrbelja@vus.hr

Kontroling se definira jedna od najmlađih funkcija u poduzeću, nastala kao odgovor na povećanje kompleksnosti poslovanja. Definira se kao i funkcija menadžmenta kojima se pridonosi efektivnosti i efikasnosti u radu menadžmenta, povećava sposobnost prilagođavanja poduzeća unutarnjim i vanjskim promjenama, povećava vitalnost poduzeća i njegovu tržišnu prihvatljivost. Glavni cilj kontrolinga je omogućiti menadžmentu da može upravljati poslovnim rezultatom u smislu ostvarivanja planiranih ciljeva poslovanja. Svrha kontrolinga je da se u procesu upravljanja poslovnim rezultatom isključi mogućnost donošenja subjektivnih odluka od strane menadžmenta. Glavna podjela kontrolinga je na operativni i strateški kontroling. Strateški kontroling orijentiran je na ispunjavanje vizije i misije, odnosno dugoročnih ciljeva poduzeća. Operativni kontroling se rukovodi prilagođavanjem postojeće situacije, posebno s aspekta resursa ostvarivanju kratkoročnih ciljeva te se zasniva pretežno na internim komunikacijskim izvorima. Operativni i strateški kontroling grupno čine poseban sustav kontrolinga. Strateški kontroling temelj je rada operativnog kontrolinga, a izvješća operativnog kontrolinga o postojećim ishodima temelj su budućih strateških zaključaka.

(47 stranica / 2 slike / 4 tablica / 11 literaturnih navoda / jezik izvornika: hrvatski)

Rad je pohranjen u digitalnom repozitoriju Knjižnice Veleučilišta u Šibeniku

Ključne riječi: Kontroling, menadžment, poduzeće, operativni i strateški kontroling

Mentorica: Anita Grubišić, mag. oec, v. pred.

Rad je prihvaćen za obranu dana:

## BASIC DOCUMENTATION CARD

---

Polytechnic of Šibenik

Batchelor/Graduation Thesis

Department of Management

Professional Graduate Studies of Management

# **OPERATIONAL CONTROLLING ON THE EXAMPLE OF THE COMPANY ZVEČEVO**

KRISTIJANA GRBELJA

Mandalinskih žrtava 16 E, Šibenik, [kgrbelja@vus.hr](mailto:kgrbelja@vus.hr)

Controlling is defined as one of the youngest functions in a company, created in response to increasing business complexity. It is defined as a function of management that contributes to the effectiveness and efficiency of management, increases the ability of the company to adapt to internal and external changes, increases the vitality of the company and its market acceptability. The main goal of controlling is to enable management to be able to manage business results in terms of achieving planned business goals. The purpose of controlling is to exclude the possibility of making subjective decisions by management in the process of business result management. The main division of controlling is into operational and strategic controlling. Strategic controlling is oriented towards fulfilling the vision and mission, ie long-term goals of the company. Operational controlling is guided by the adjustment of the existing situation, especially in terms of resources to achieve short-term goals and is based mainly on internal communication sources. Operational and strategic controlling in groups form a special controlling system. Strategic controlling is the basis of operational control work, and operational control reports on existing outcomes are the basis of future strategic conclusions.

(47 pages / 2 figures / 4 tables / 11 references / original in Croatian language)

Thesis deposited in Polytechnic of Šibenik Library digital repository

Keywords: controlling, management, enterprise, operational and strategic controlling

Supervisor: Anita Grubišić, MSc. s. lec.

Paper accepted:

## **SADRŽAJ:**

<b>1. UVOD</b>	<b>1</b>
<b>2. OPĆENITO O KONTROLINGU</b>	<b>2</b>
2.1. Pojam kontrolinga	2
2.2. Organizacija kontrolinga	3
2.3. Objekti i instrumenti kontrolinga	4
2.3.1. Sustav vrednota	7
2.3.2. Sustav planiranja	8
2.3.2.1. Instrumenti planiranja	9
2.3.2.1.1. Instrumenti strategijskog planiranja	9
2.3.2.1.2. instrumenti operativnog planiranja	14
2.3.3. Sustav kontrole	16
2.3.3.1. Instrumenti kontrole	18
2.3.4. Informacijski sustav	19
2.3.4.1. Instrumenti informiranja	19
2.3.5. Sustav izvještavanja	20
2.3.6. Sustav organiziranja	21
2.3.7. Sustav upravljanja ljudskim potencijalima	23
2.4. Podjela kontrolinga	23
2.5. Uloga kontrolera	24
<b>3. OPERATIVNI KONTROLING I ANALIZA POSLOVANJA</b>	<b>26</b>
3.1. Operativni zadaci kontrolinga	26



3.2. Instrumenti operativnog kontrolinga	27
3.3. Analiza poslovanja i poslovno odlučivanje	28
3.4. Organizacija analize poslovanja	30
3.5. Analiza poslovanja, kontrola i revizija	31
<b>4. OPERATIVNI KONTROLING U PODUZEĆU ZVČEVO D.D.</b>	<b>33</b>
4.1. Općenito o poduzeću Zvečevo d.d.	33
4.1.1. Povijest poduzeća	34
4.1.2. Misija, vizija i odgovornost poduzeća	35
4.1.3. Proizvodi poduzeća	35
4.1.4. Utjecaj propasti Agrokora na poduzeće	36
4.2. Operativni kontroling u poduzeću Zvečevo d.d.	38
4.3. Račun dobiti i gubitka	39
4.3.1. Horizontalna i vertikalna analiza poslovanja	41
4.4. Ponovan razvoj i planovi za budućnost poduzeća	42
<b>5. ZAKLJUČAK</b>	<b>44</b>
<b>LITERATURA</b>	<b>45</b>
<b>POPIS TABLICA</b>	<b>46</b>
<b>POPIS SLIKA</b>	<b>47</b>

# 1. UVOD

Kontroling je filozofija upravljanja na bazi ekonomske logike racionalnosti. Jednostavnije rečeno, to je skup znanja koja su potrebna kako bi se na bazi bezbrojnih informacija unutar i izvan poduzeća skupio optimalan broj informacija koje su menadžerima potrebne za kvalitetno donošenje odluka bitnih za uspješno poslovanje poduzeća. Tijekom posljednjih dvadesetak godina kontroling je najčešće obrađivana tema u sklopu suvremene poslovne ekonomije. Može reći da je kontroling „desna“ ruka menadžmenta koja služi kako bi se poboljšao rad poduzeća i ostvario glavni cilj tj. ostvarenje poslovnog uspjeha.

Kontroling se u velikom dijelu odnosi na operativno i strateško područje. Strateški kontroling podržava menadžment u trajnom napredovanju prema cilju, dok operativni kontroling nalaže usmjerenje kontrolinga na kratkoročno upravljanje socijalnim sustavom. Strateški i operativni kontroling izvršavaju zadatke koji dokazuju da oni čine jednu cjelinu koja služi da se mogu ostvariti ciljevi koje je kontroling zacrtao.

Tema ovog rada se odnosi na operativni kontroling na primjeru određenog poduzeća Zvečevo d.d.

Rad je podijeljen na pet dijelova, uključujući uvod i zaključak.

U prvom dijelu rada definiran je pojam kontrolinga uključujući njegovu organizaciju, instrumente te podjelu na operativni i strateški kontroling.

Drugi dio rada pobliže objašnjava operativni kontroling i analizu poslovanja u poduzećima.

Treći dio rada fokusira se na poduzeće Zvečevo d.d. i način provođenja operativnog kontrolinga u njegovom poslovanju.

## 2. OPĆENITO O KONTROLINGU

Posljednjih dvadesetak godina kontroling se pojavljuje među najčešće obrađivanim temama u sistemu poslovne ekonomije. Za vlastiti nastanak i razvoj kontroling može zahvaliti osobinama i potrebama prakse poslovnog upravljanja. Kontroling danas čini jednu od najznačajnijih funkcija u rješavanju konkretnih problema unutarnjeg i vanjskog prilagođavanja poduzeća nadolazećim promjenama.

Promjena odnosa između potražnje i ponude je stvorila probleme za menadžment. Loše predvidljiv svijet promjena ne može se ovladati instrumentima za stabilan svijet. Suvremenim uvjetima poslovanja trebaju suvremene koncepcije i instrumenti. U poslovnoj današnjici u većini poduzeća i dalje dominira operativni način razmišljanja koji se opterećuje u brojevima. Ono što ima broj se računa, a ono što se ne može prikazati brojem ne računa se. Kontroling razvija poticaj za osjetljivost menadžmenta i na ono što se ne može izreći brojem da se izračuna jer je važno za suvremeno i uspješno poslovanje poduzeća.

### 2.1. Pojam kontrolinga

Kontroling se može prikazati kao efikasan suvremeni koncept menadžmenta koji služi za upravljanje rezultatom u poduzećima. On sadržava koordinaciju, vezu planiranja, informiranja te analizu i kontrolu ljudskih, materijalnih, financijskih i informacijskih resursa radi ostvarenja ciljeva poduzeća na efikasan način. Može se protumačiti kao i instrument upravljanja koji čini podršku menadžerima u procesima donošenja poslovnih odluka. Kontroling služi kao jedna od pet temeljnih funkcija upravljanja te uključuje sve aktivnosti koje menadžeri poduzimaju s namjerom da osiguraju ostvarenja rezultata bliskih planiranim rezultatima poduzeća.

Najstariji instrument kontrolinga naziva se DuPont – System of Financial Control. Ovaj instrument stvoren je 1919. godine. Zasniva se na razmišljanju kako se ne bi trebalo maksimizirati apsolutnu veličinu dobitka, već relativnu veličinu rentabilnosti kapitala.

Glavni cilj kontrolinga je da služi kao stručna podrška menadžmentu na način da se korištenjem različitih metoda doprinosi efikasnosti poslovanja poduzeća, da koordinira polovične ciljeve i planove u kompletne ciljeve i plan poslovanja poduzeća, da pomaže nositeljima odluka u djelovanju prema ostvarenju ciljeva i za to osigura potrebne podatke i konačno u potpunosti oblikuje i razvije sustav kontrolinga.

Kontroling nastaje kao rezultat zajedničkog djelovanja menadžmenta (timskog ili individualnog) i kontrolera, sa svrhom postizanja zacrtanog cilja gospodarskog objekta. Može se reći da je to proces koji rukovodi svim aktivnostima koje se odvijaju unutar poduzeća prema ostvarenju glavnog cilja poduzeća. Sve definicije kontrolinga su složene unutar jedne glavne definicije koja prikazuje kontroling kao proces koji služi kao pomoć menadžmentu za uspješan proces donošenja odluka.

Glavne karakteristike procesa kontrolinga su:

- da je u potpunosti fokusiran na problem te način rada i razmišljanja,
- da je potpuno orijentiran i usmjeren na realizaciju određenog cilja poduzeća,
- da je potpuno orijentiran na razmišljanje i djelovanje prema ostvarenju dobiti poduzeća,
- da je usmjeren s razmišljanjem i djelovanjem prema budućnosti poduzeća.<sup>1</sup>

## 2.2. Organizacija kontrolinga

Sadržaj i zadatak upravljanja poslovnim rezultatom određuju da ono predstavlja štabnu funkciju neposredno uz najviše organe odlučivanja unutar poduzeća (vrhovni menadžer ili izvršni direktori poduzeća). Ti organi su odgovorni za izvršavanje određenih ciljeva poduzeća, a poslovi upravljanja poslovnim rezultatom predstavljaju menadžerski instrument za izvršenje tog zadatka na svim razinama upravljanja. Ovakav postupak se naziva „inteligentni servis upravljanja“.

Lanac kontrolinga navodi na vezu faza kontrolinga sa razinama upravljanja i odgovornosti. Prva razina upravljanja je na najvišem nivou i tu se odlučuje strategija i stvara se plan koji postaje strategijom na Drugoj, nižoj razini upravljanja. Ostvarenje plana na Prvoj razini upravljanja se kontrolira i ukoliko je potrebno ispravlja, a ta kontrola i otkrivene greške u planu postaju ispravak za Drugu izvršnu razinu upravljanja i tako redom do najniže razine.<sup>2</sup> Sva se mijenjanja na vrhovnoj razini lančanim putem prenose kroz sve niže razine upravljanja u poduzeću.

Organizacija poduzeća se može „krojiti samo po mjeri“. To znači da će količina i složenost poslovanja odrediti i količinu poslova i točan broj izvršitelja zadataka koji pripadaju pod kontroling. Razlikuju se mnoga rješenja u teoriji i praksi. Velike i srednje tvrtke imaju posebne službe, dok u manjim tvrtkama te poslove smije izvršavati samo kontrolor za upravljanje ili analitičar za poslovanje.

U poduzeću nema postojanja standardnog mjesta za upravljačku kontrolu. Ona se može pridodati samo vrhovnoj razini upravljanja poduzeća ili skupu nekoliko nižih razina upravljanja.<sup>3</sup> Poduzeće odredi mjesto kontrolora upravljanja u skladu s važnosti koja se daje operativnom i strateškom odlučivanju te je uvijek izravno povezano na menadžment.

---

<sup>1</sup> Luković T., Lebefromm U.: Cotrolling koncepcija i slučajevi, Sveučilište u Dubrovniku, Dubrovnik 2009., str. 5-7.

<sup>2</sup> Avelini Holjevac I.: Kontroling – Upravljanje poslovnim rezultatom, Hotelijerski fakultet Opatija, Opatija 1998., str. 8

<sup>3</sup> Ibid.

### 2.3. Objekti i instrumenti kontrolinga

Kontroling se može opisati kao koordinirana funkcija unutar specijaliziranog i podijeljenog sustava menadžmenta. Sadržaji koordiniranosti i integracije se detaljno opisuju tek nakon definicije određenih podsustava menadžmenta, njihovog međusobnog razgraničenja te opisa njihovih važnih obilježja. Polazi se od šest podsustava menadžmenta, koji istodobno čine sustave:

- sustav vrednota
- sustav planiranja
- sustav kontrole
- sustav informiranja
- sustav organiziranja
- sustav osiguranja
- sustav upravljanja ljudskim potencijalima<sup>4</sup>

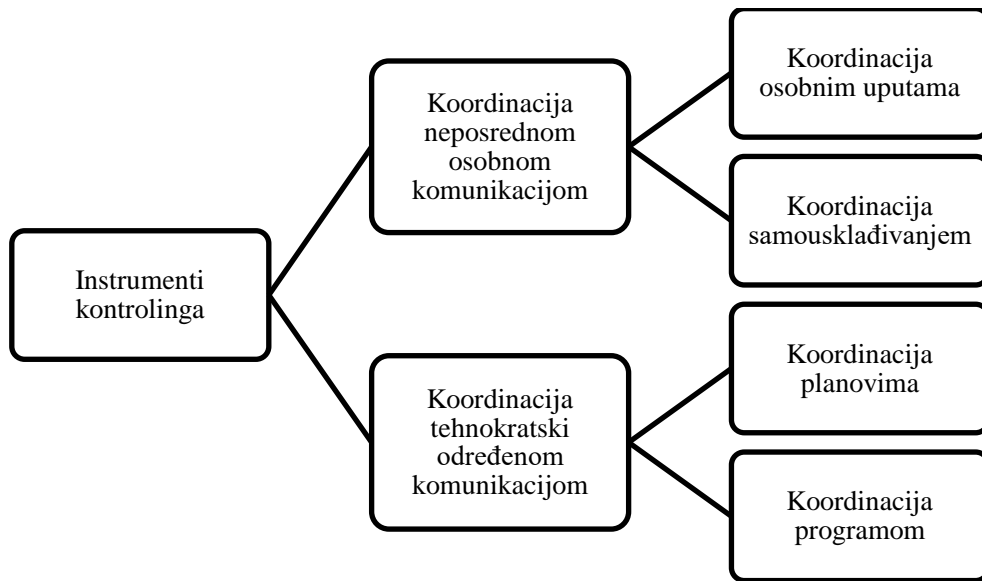
Objekti kontrolinga su gore nabrojeni podsustavi menadžmenta s kojima se definira teorijsko razgraničenje kontrolinga prema ostalim ekonomskim disciplinama. Zadatak kontrolinga je njihova uzajamna integracija i koordinacija za povećavanje efektivnosti i efikasnosti rada unutar menadžmenta. Na ovaj način kontroling pridonosi boljem prilagođavanju poduzeća stalnim promjenama unutar svojeg okruženja te u samoj tvrtki, povećavajući njezinu vitalnost.

Koordinacija i integracija se postižu na razne načine. Koordinacija se smatra, uz podjelu rada, drugi organizacijski pristup, to se u sklopu organizacijske teorije pronalaze prve sistematizacije instrumenata koordinacije. Najčešće je nazočno razlikovanje osobno orijentiranih i tehnokratskih instrumenata koordinacije. U prvom su slučaju osobe nositelji za usklađivanje, a u drugome se koordinacija zasniva na unaprijed određenim pravilima i sustavima (tablica 1).

---

<sup>4</sup> Osmanagić Bedenik N.: Kontroling – abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga d.d., Zagreb 1998., str. 74

Slika 1.: Instrumenti koordinacije



Izvor: izrada autorice

Prvi oblik osobno orijentirane osobne koordinacije se temelji na vlastitim uputama. Davanje uputa je zadatak i odgovornost menadžmenta. Upute se odnose na sam proces izvođenja (npr., zadavanje upute o korištenju određenog uređaja u određenom vremenu), kao i na ishod koji se postiže u procesu izvođenja (npr., dovršenje u određeno vrijeme). Sama kontrola se zasniva na kontroli u procesu i na kontroli ishoda. Takvu koordinaciju obilježava vertikalni smjer komuniciranja.

Drugi oblik osobno orijentirane koordinacije nije usmjeren na pojedince, već na grupe koje služe kao nositelji za usklađivanje. Pri koordinaciji prilikom samousklađivanja zadatak za usklađivanje prepušta se odluci grupe te je obvezatna za grupu. Objekti koordinacije su, kako procesi izvođenja, tako i rezultati tih procesa. Pogodnost samousklađivanja je i činjenica što su tako donošene odluke visoko prihvaćene i potiču motivaciju suradnika. Mana ovog mehanizma jest to što su i izdaci u procesu pronalaženja rješenja visoki.

Koordinacija putem osobnih uputa je prilagodljiv i jednostavno oblikovan instrument koordinacije. Granice njegove korištenosti su u mogućnosti razrade informacija od strane ponekih menadžera u količini u kojoj ih ti povlašteni usvajaju. Zbog povećane kompleksnosti i dinamike menadžeri su često preopterećeni, a podređeni sve češće odbijaju neregularni način komunikacije.

Koordinacija programom jedan je od instrumenata tehnokratski određene koordinacije. Taj se instrument može jednostavno opisati kao „biokracija“. Aktivnosti koje se usklađuju su utvrđene unaprijed sa svojim sadržajem i određenim tijekom i izvode se prema određenom programu. Kontrola se mora odnositi na poslovanje pridržavanjem pravila i mora biti fokusirana na određenu aktivnost.

Pretpostavka za korištenje takvog oblika usklađivanja su stabilne prilike u okolini te je samo tada moguće i efikasno nastale nepogodnosti koordinacije isprva analizirati i kreirati standarde za njihove solucije. Koordinacija programom limitirana je visokom dinamikom okruženja, pa je u sve većoj suprotnosti sa suvremenim zahtjevima razvoja poduzetništva.

Koordinacija planovima drugi je tehnokratski orijentiran mehanizam koordinacije. Planovi obvezuju suradnike unutar sustava izvođenja da ispune zadatke i ciljeve. Na to se odnosi i kontrola u izvršenju. Ovaj proces rada se obično ne provjerava, za razliku od koordinacije programom. Planovi se protežu na uvijek određeno razdoblje, pravila programa vrijede permanentno, odnosno sve do trenutka njihove revizije. Planovi otvaraju mogućnost za optimalno rješenje problema koordinacije, ali zbog njihovog vremenske limita treba ih prilagoditi promjenama u okruženju.

Na temelju prikaza općih instrumenata koordinacije mogu se sistematizirati, bez pretenzija na sveobuhvatnost, naredni instrumenti koordinacije kontrolinga (tablica 2).

Tablica 1.: Instrumenti koordinacije kontrolinga

<b>Principi poduzeća</b>	<b>Instrumenti planiranja</b>	<b>Instrumenti kontrole</b>	<b>Instrumenti informiranja</b>	<b>Instrumenti organizacije</b>	<b>Instrumenti upravljanja ljudskim potencijalima</b>
vizija, misija	modeli planiranja	instrumenti nadzora	analiza potreba za informacijama za strategijski radar	standardizacija i programiranje	zadavanje ciljeva
ciljevi	sukcesivno usklađivanje planova	instrumenti analize odstupanja		podjela zadataka i ovlaštenja	stvaranje zajedničkih vrednota
strategije mjere	prilagođavanje planova		integrirani sustavi obračuna uspjeha	formalna struktura komuniciranja	zajednička očekivanja
	instrumenti planiranja		obračun troškova i učinaka	koordinacijski organi	stvaranje pozitivnih socioemocionalnih odnosa
	proračun obračunske cijene		investicijski proračun		
			sustav izvještavanja		

Izvor: Izrada autorice

### 2.3.1. Sustav vrednota

Prvi podsustav menadžmenta je sustav vrednota, koji kao sustav sadrži definiciju vizije, misije i ciljeva poduzeća. Shvaćanje važnosti i oblikovanje sustava vrednota temelji su za uspjeh poduzeća. Zadaća kontrolinga u ovom podsustavu je davanje stručne podrške u procesu za definiranje vizije, misije i ciljeva u poduzeću.

Prema vjerovanju kako se sve stvara dva puta, postoji duhovno ili prvo stvaranje te fizičko ili drugo stvaranje svih stvari. Poslovanje poduzeća i njegov uspjeh također se stvara dva puta. Pri prvom stvaranju diskutira se o tome čemu se teži, što se želi postići, koji proizvodi ili usluge se žele proizvoditi, kako se razlikovati od konkurencije, itd. Nakon tog „duhovnog“ stvaranja slijedi fizičko stvaranje tj. pribavljanje kapitala, sredstava, zapošljavanje suradnika i sl. kako bi se ostvarila duhovna zamisao.

Sustav vrednota je dakle temelj duhovne prirode poslovne aktivnosti poduzeća te prezentira orijentaciju za sva područja i sve partnere u poslovanju. Sustav vrednota prezentira okvir ponašanja poduzeća i prema vanjskim grupama: kupcima, dobavljačima, dioničarima, vjerovnicima, itd. sustav vrednota temelji se na viziji, misiji i ciljevima poduzeća.

Vizija poduzeća je cjelovita, buduća predodžba o svrsi poduzeća i putevima njezina ostvarenja. Vizija nije cilj puta kojim poduzeće želi ići, već je samo putokaz za stalan izbor boljih alternativa, njom se opisuje smjer u kojem poduzeće želi ići.<sup>5</sup>

Vizija je usko vezana za misiju poduzeća. Misijom poduzeća opisuje se njegova svrha, npr. misija proizvodnog poduzeća je proizvodnja određenih proizvoda.

Vizija poduzeća je opisujući prikaz o tome što se točno želi, u kojem pravcu, a misija poduzeća je izraz razloga postojanja. Ciljevi poduzeća su brožani pokazatelj o tome koliko se želi ostvariti toga što se želi. Ciljevi su krajnje točke prema kojima su usmjerene aktivnosti procesa upravljanja. Proces upravljanja su: planiranje, kontrola, informiranje, organiziranje i upravljanje ljudskim potencijalima. Pri određivanju ciljeva treba se voditi računa da svaki cilj mora biti: definiran, da se može ostvariti, da se može mjeriti i dijeliti te da je vremenski limitiran. Definicijom ciljeva korištenjem točnog principa bitno se pridonosi uspjehu poduzeća u budućnosti, stvaraju se temelji za jednostavnije drugo, tj. fizičko stvaranje.

Opći je stav da je samo 5% poduzeća uspješno jer samo taj mali postotak poduzeća ima jasno definiranu viziju, misiju i ciljeve poduzeća, odnosno ima jasne duhovne temelje.<sup>6</sup>

Glavni zadatak kontrolinga je definirati viziju, misiju i ciljeve poduzeća na način da se uvažavaju svi prijedlozi određene definicije. Kontroling potiče vodstvo i menadžment da oblikuju, preispituju i, po potrebi, mijenjaju viziju, misiju i ciljeve poduzeća. Određivanjem vrednota poduzeća i njihovim obuhvaćanjem svih suradnika poduzeća nastaje tzv. kohezijska sila koja služi za uvećanje potencijala u poduzeću.

---

<sup>5</sup> Osmanagić Bedenik N., Kontroling – abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga d.d., Zagreb 1998., str. 77

<sup>6</sup> Ibid., str. 78



Razgraničenje odgovornosti između vodstva i menadžmenta te kontrolinga vrlo je jasno: najviša grana u poduzeću zajedno sa menadžmentom je zadužena za oblikovanje sustava vrednota, a kontroling je zadužen za poticaj i pružanje stručne podrške pri tome. Kontroling također ima za zadatak brigu o integraciji sustava vrednota tako da vizija bude širi okvir unutar poduzeća u kojemu je oblikovanje misije te da se iz toga izvode i ciljevi poduzeća. Kontroling posebno mora voditi brigu o zahtjevima koji moraju biti ostvareni kako bi sustav vrednota bio ispravno definiran te ishod toga je na hijerarhijski način raščlanjen sustav pod ciljeva, koji treba dovesti do toga da svatko u poduzeću ima svoje ciljeve, integrirane preko cilja poduzeća u njegovu viziju. Takav pristup bitno olakšava ukupan proces menadžmenta.

### 2.3.2. Sustav planiranja

U suvremenim uvjetima poslovanja zbog iznenadnih i mnogobrojnih promjena te visoke složenosti jača je potreba za instrumentima koji će olakšati identifikaciju i analizu određenih ciljeva i aktivnosti kako bi se ti ciljevi ostvarili. Što su sredstva za ispunjenje potreba ekonomije oskudnija, to efikasniji moraju biti instrumenti, a jedan od takvih instrumenata je planiranje.

Planiranje je specifično obrađen proces obrade podataka za sastavljanje temelja kojima se unaprijed utvrđuju odgovornosti potrebne za ispunjenje ciljeva. Rezultat planiranja se naziva plan ili sustav planova. Temeljni cilj planiranja je pravovremena spoznaja alternativa, prilika i rizika za ostvarenje ciljeva poduzeća, kao i izbor točnih mjera koje će se koristiti.

Osnovne funkcije ili zadaci planiranja definiraju se na način da trajno osiguraju uspjeh poduzeća, spoznaju rizika, porast fleksibilnosti, redukcija kompleksnosti i korištenje singerijskih potencijala, a uvjeti za planiranje su zadaci za objekte planiranja kojima se olakšava ispunjenje svrhe: jasnoća ciljeva, spoznaja utjecaja okruženja na definirane ciljeve, pregled nad unutarnjim podacima i informacijama u poduzeću, poznavanje veličina koje se planiranjem mogu mijenjati, poznavanje vjerojatnosti utjecaja pojedine alternative odlučivanja na cilj te raspoloživost informacija za reviziju odluka.

Postoji nekoliko vrsta planova, ovisno o kriterijima po kojima se razlikuju. Najčešće značajke po kojima se razlikuju su vremenski horizont (vrijeme na koje se odnosi plan), funkcionalno okruženje (razlikuju se planovi pojedinih funkcija u poduzeću), rukovodna hijerarhija (razlikuje se ukupan plan, plan područja i plan mjesta) i hijerarhija planiranja (razlikuje se strategijsko, taktičko i operativno planiranje).

Česti je slučaj da se ne razumiju diferencije između strategijskoga i dugoročnog planiranja. Glavna diferencija između ta dva planiranja je to da kod dugoročnog planiranja je glavni cilj proširenje vidokruga za planiranje, a kod strategijskog planiranju se radi prvenstveno o objašnjenju materijala koje sadrži planiranje i tendencijama za razvoj. U fokusu strategijskog planiranja je upit s kojim proizvodima i s kojih tržišta treba poslovati poduzeće te iz koje konkurentske pozicije pri tom polazi. Strategijsko planiranje je uvijek dugoročno, ali to ne znači da je dugoročno planiranje i strategijsko. Strategijsko planiranje se izvodi iz

strategijskog načina razmišljanja, a ono je bitno različito od dugoročnoga. Još uvijek se strategijsko planiranje promatra kao dugoročno planiranje, još se tzv. strategijski planovi temelje na ekstrapolacijskim prognozama i još odlučujuće strategijske zakonitosti ili nisu poznate ili se ignoriraju. Strategijsko mišljenje, planiranje i menadžment nisu moderni trendovi menadžmenta jer se tu radi o napredovanju i potpuno novoj razini razvoja za upravljanje poduzećem za koji većina menadžera još nije spremna.

### 2.3.2.1. Instrumenti planiranja

Instrumenti planiranja su sustavni postupci dobitka i razrade podataka koje služe za postavljanje, preoblikovanje i provjeravanje informacijskih izjava. To su instrumenti sustavne spoznaje te se uz pojam instrumenti često se koriste pojmovi metode, postupci, tehnike i modeli.

Kontroling u praksi poduzeća ima ulogu i zadatak za odabir najprikladnijih instrumenata, odnosno on brine o tomu da se stručno koriste pravi instrumenti za rješavanje nekog problema.

#### 2.3.2.1.1. Instrumenti strategijskog planiranja

Instrumenti strategijskog planiranja su predmeti brojnih diskusija, tako da postoje i različiti kriteriji njihova sistematiziranja. Ako se koriste različita tematska težišta kao kriteriji za sistematiziranja, onda postoje sljedeće grupe instrumenata:

- instrumenti za dolazak do temeljnih sposobnosti za prosuđivanje strategijske pozicije poduzeća
- instrumenti za cjelovito strategijsko pozicioniranje poduzeća
- instrumenti za strategijsko prosuđivanje određenih poslovnih područja

U nastavku se, prema navedenom grupiranju, ukratko opisuju pojedini instrumenti u njihovim osobnim obilježjima.

Temeljne sposobnosti za određivanje strategijske pozicije poduzeća su opća ekonomska znanja koja su bitna za konkurentsku sposobnost poduzeća i instrumenti koji se koriste za dolaženje do temeljnih znanja za prosuđivanje strategijske pozicije poduzeća su: strategijski činitelji uspjeha, koncepcija krivulje iskustva i životni vijek proizvoda.

Strategijski činitelji uspjeha se, kao što i sam naziv govori, odnose na uspjeh poduzeća te se razlikuju s obzirom na poimanje uspjeha. Uspjeh poduzeća se može protumačiti na način da se promatra uspjeh kao temelj rasta, uspjeh kao temelj za uspostavljanje i zadržavanje strategijske pozicije te uspjeh poduzeća temeljen na kvaliteti poduzeća. U prvoj skupini činitelja uspjeha izdvajaju se elementi koji govore o uspjehu kao rastu i to se odnosi na kumulirani prirast imovine, vlastitoga kapitala, rentabilnost ukupnog i vlastitog kapitala i prometa te odnos tržište i knjižne vrijednosti. Pod ovu skupinu također se mogu uvrstiti i

elementi rasta, financiranja i investicija te zaposlenici. U drugoj su skupini činitelji koji utječu na uspostavljanje i očuvanje strategijske pozicije, a među njih se uvrštavaju ekstrovertiranost poduzeća, činitelj njegova neuspjeha ili uspjeha i odnos prema kupcu, suradniku i ljudskim potencijalima općenito. U ovu skupinu se ubrajaju tržišni rast, apsolutni i relativni tržišni udjel, udjel rashoda marketinga i istraživanja i razvoja u prometu te investiranje. Činitelji uspjeha se razmatraju uz navođenje hijerarhije pred upravljačkih veličina, koja čini važan dio modela integriranog sustava upravljanja poduzećem. Integrirani upravljački sustav ne govori o tome kamo treba ići, već takav sustav čini transparentnim one veličine prema kojima se treba orijentirati kako bi se odredila ispravnost pozicije poduzeća s aspekta željenog pravca razvoja. U sklopu integriranog razvoja poduzeća ističu se sljedeće pred upravljačke vještine: novi potencijali za uspjeh, postojeći potencijali za usluge, profit i likvidnost. Likvidnost poslovanja poduzeća je najvažnija i najkraća upravljačka veličina, jer je riječ o ekonomski i pravno definiranom kriteriju opstanka. Trajnije planiranje likvidnosti pretpostavlja planiranje dobiti i uspjeha, jer dobit sa sobom donosi i veću vjerojatnost za osiguranje likvidnosti. Planiranje i ostvarivanje dobiti automatski povećava vremensko razdoblje za upravljanje likvidnošću. Uloga za kontroling u sustavu planiranja uključuje se od poticaja za razmišljanje i diskutiranja o faktorima uspjeha te fokusiranje menadžmenta na ključne faktore za postizanje uspjeha. U područjima faktora uspjeha kontroling ima za posao da zadrži distancu prema koncepciji činitelja neuspjeha.

Efekt krivulje iskustva objašnjava činjenicu da se u serijskoj proizvodnji s porastom ukupne količine degresivno smanjuje potrebno vrijeme za radne procese koji se odvijaju u poduzeću. Efekt krivulje iskustva odnosi se na prednosti troškova zbog porasta ukupnog prometa određenog proizvoda. Efekt krivulje iskustva je u uzajamnom odnosu s tržišnim udjelom i tržišnim rastom, a visoki tržišni rast omogućuje poduzeću povećanje proizvodnje, što dovodi do degresije troškova zbog efekta obujma, smanjenja jediničnih fiksnih troškova i povećane sigurnosti procesa. Prema koncepciji krivulje iskustva svakim udvostručenjem kumuliranog ukupnog prometa nekog proizvoda njegovi se troškovi smanjuju za čak 20 -30% i to zbog efekta krivulje učenja, degresije tehnološkog napretka i racionalizacije. Reducirani jedinični troškovi omogućavaju poduzeću smanjenje prodajnih cijena i time osvajanje dodatnih tržišnih udjela. Ovakav način razmišljanja pokazuje troškovnu strukturu konkurencije, ako se poznaje njezin tržišni udjel te tipičan tok krivulje iskustva za određenu granu. Nedostatkom koncepcije krivulje iskustva smatra se snažna orijentiranost prema unutra. Tržišni zahtjevi su iza snažne standardizacija proizvoda, koja sprječava fleksibilno reagiranje na promijenjene želje kupaca i novi tehnološki razvoj. Koncepcija krivulje iskustva ima važnu ulogu za politiku konkurencije. Prema toj koncepciji viši tržišni udjeli omogućavaju relativne troškove i time prednosti konkurencije u odnosu prema konkurenciji. Koncepcija krivulje iskustva važna je i kod politike određivanja cijena prilikom uvođenja novih proizvoda. Idealna krivulja razvoja tržišne cijene trebala bi se u fazi uvođenja nalaziti ispod jediničnih troškova kako bi se konkurencija što kasnije potaknula za proizvodnju istih proizvoda. Koncepcija krivulje iskustva upozorava na problem menadžmenta: razvojem troškova i učinaka se mora upravljati. Efekti krivulje iskustva se ne postižu automatski, oni su ishod djelovanja ciljanih mjera. U poduzeću koje teži dugotrajnom očuvanju i povećanju tržišnih udjela, kontroling oblikuje pravila ponašanja za sve suradnike: voditi aktivnu politiku snižavanja cijena, uvijek

misliti na smanjenje troškova, težiti za visokom kvalitetom proizvoda (osobito u vrijeme povećane potražnje) i pri dilemama se obratiti suradnicima u kontrolingu.

Oblikovanje životnog vijeka proizvoda temelji se na pretpostavci da su i proizvodu poput živih bića koji prolaze kroz faze rođenja, rasta, zrelosti, starenja i umiranja. Tržišni razvoj proizvoda u koncepciji životnog vijeka proizvoda se promatra u životnom toku. Životni vijek sadržava period od razvitka ideje o proizvodu do odlaska proizvoda s tržišta. Dakle, životni vijek obuhvaća razdoblje nastanka proizvoda i njegovo tržišno razdoblje. U tržišnom ciklusu proizvod prolazi kroz sljedeće životne faze: uvođenje na tržište, rast, zrelost, zasićenje i degradacija. Velika se važnost pridaje promjeni gotovinskog toga (Cash flow) i promjeni dobitka u ovisnosti o pojedinim fazama životnog vijeka proizvoda. Razvoj proizvoda zahtjeva velika ulaganja gotovine, a tek u fazi rasta proizvoda počinje povrat gotovine. Do te faze slab promet onemogućava provođenje efekta krivulje iskustva, a uklanjanje problema zahtjeva financijska sredstva. Promjena dobitka također održava pomak u vremenu. Polazi se od toga da tek krajem faze uvođenja se dostiže prag dobitka. Najveća dobit se postiže pri prelasku iz faze rasta u fazu zrelosti i zasićenja (obrat krivulje prometa), ali daljnji prirast dobitka sprečavaju rastući rashodi prometa pri dostizanju te određene faze i potrebno sniženje prodajne cijene zbog pojačane konkurencije. Koncepcija životnog vijeka proizvoda, kao i koncepcija krivulje iskustva, u uskom je odnosu s kriterijima utvrđivanja tržišnog udjela i tržišnog rasta. Tržišni volumen određenog proizvoda ovisi o životnom ciklusu. Tržišni udjel se dobiva na temelju odnosa prodajnog i tržišnog volumena. Tržišni rast ovisi o tijeku životnog vijeka. Što je strmija krivulja na grafu, to je veći tržišni rast. S obzirom na životni vijek proizvoda i koncepciju krivulje iskustva, za pojedine faze se oblikuju određene preporuke. Tako u fazi uvođenja proizvoda na tržište niska cjenovna politika vodi brzom tržišnom prodiranju i brzom osvajanju visokih tržišnih udjela. Politika visokih cijena omogućava, s druge strane, brzo dostizanje vremena i točke povrata ulaganja. Ona je moguća zbog visokog stupnja novina i nepostojanja konkurencije proizvoda, što povećava spremnost na kupnju. U fazi rasta treba slijediti troškovno orijentiranu politiku cijena. Time se pridonosi proširenju prometa cijenama. U toj fazi troškovi odlučuju o konkurentskoj sposobnosti. Uloga koju ima kontroling pri proučavanju životnog vijeka proizvoda sastoji se od poticaja strukture analize starosti proizvoda i poticaja ostvarenja zdrave strukture proizvoda, odnosno proizvodnih područja. Analiza starosne strukture proizvoda temelji se na kombinaciji faza u kojoj su pojedini proizvodi i prometa koji se ostvaruje tim proizvodima. Idealna struktura proizvodnog i prodajnog programa je situacija kad je najveći dio proizvoda u fazi zrelosti, a faze prije i poslije nje podudaraju se, što znači da koliko proizvoda izlazi, toliko novih proizvoda ulazi na tržište. Općenito vrijedi zaključak kako ne postoje dobre i loše faze životnog vijeka proizvoda. Određena faza životnog vijeka može biti loša zbog neprilagođenih strategija ili neusklađenog očekivanja menadžmenta s fazom životnog vijeka proizvoda. Za kontroling je ta činjenica izazov: kontroling treba poticati preispitivanje strategija i upozoravati menadžment s obilježjima pojedine faze, kako se ne bi očekivali nerealni rezultati.<sup>7</sup> Ako kontroling stručno pridonosi razumijevanju te koncepcije i prilagođavanju strategija, svaka faza životnog vijeka može postati prednost.

---

<sup>7</sup> Osmanagić Bedenik N., Kontroling – abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga d.d., Zagreb 1998., str. 98

Instrumenti za cjelovito strategijsko pozicioniranje poduzeća obuhvaćaju SWOT analizu i strategijsku bilancu.

SWOT analiza (Strengths – snage, Weakness – slabosti, Opportunities – prilike i Threats – prijetnje) je strateški instrument uz pomoć kojega se sukobljavaju snage/slabosti poduzeća s prilikama/prijetnjama njegove okoline radi definiranja šansi/rizika za opstanak poduzeća. SWOT analiza je instrument koji omogućava lakše planiranje mjera za pojačanja snage i eliminaciju slabosti, rezultat je procesa strateškog upravljanja te prvi korak prema poželjnoj poziciji poduzeća. Najveći doprinos SWOT analize je pokušaj cjelovite vizualizacije pozicije poduzeća. SWOT analiza se radi kad treba identificirati ili provesti novu strategiju poslovanja poduzeća, točnije uravnotežili razvoj u poduzeću s razvojem okoline, s svim većim promjenama. Rezultati SWOT analize navode se u tzv. SWOT matrici ili matrici šansi/rizika u kojoj su zastupljene i kvalitativna i kvantitativna dimenzija. SWOT analiza služi kao model pomoću kojega se ispituju potencijali poduzeća te na osnovama definiranih šansi i prijetnji okoline utjecati na smanjenje mana i pojačanje snaga u poduzeću. SWOT analiza se provodi sljedećim koracima: analiza i dijagnoza snage i slabosti poduzeća (internih činitelja) te analiza i dijagnoza prilika i prijetnji poduzeća (eksternih činitelja). Uloga za kontroling je u poticanju menadžmenta na razmišljanje o faktorima (vanjskim i unutarnjim) koji utječu na poduzeće i njegov uspjeh. Kontroling također potiče provođenje SWOT analize pri svakoj većoj i bitnijoj promjeni u poduzeću, da bi se razaznalo kako bi ta promjena mogla utjecati na poduzeće te se smatra kako bi SWOT matricu treba sastavljati svakih nekoliko mjeseci jer su u modernim, turbulentnim uvjetima poslovanja, promjene iznenadne i brze.

Strategijska bilanca se definira kao instrument za pozicioniranje poduzeća s glavnim ciljem da se spoznaju osnovne slabosti poduzeća, odnosno njegovog uskog grla. Na početku se stvara katalog determinanti potencijala poduzeća ili ključnih činitelja (kapital, sirovine, suradnici i promet). Strategijska bilanca pokreće se od dviju ključnih činjenica: spoznaje da vitalnost poduzeća ovisi o pozitivnom energetsom saldu i spoznaje da se problemi uvijek u nekoj točki pokazuju kao središnji i strategijski. Na temelju takvog shvaćanja strategijska bilanca je sučeljavanje aktivnih i pasivnih energetske odnosa poduzeća prema okruženju. Aktivni odnosi su snage privlačenja, atraktivnost, druga poduzeća i ljudi koji trebaju to poduzeće i rado s njim surađuju, a učinak je važniji od cijena. Pasivne ovisnosti su prisile, nedostaci, monopolizacije te situacije u kojima je poduzeće usmjereno na druge. Takva dva polja odnosa međusobno se sučeljavaju u mjerni sustav sa skalom, iz čega se ne izvode samo strategijska uska grla već se razvija i konkretan program mjera te se preko strategijske planske bilance utvrđuju rezultati uspješnog odvijanja pojedinih mjera. prema uzoru na bilancu kao računovodstveni pojam svaki se od odabranih činitelja promatra sa dvaju stajališta, aktive i pasive. Za preciznije utvrđivanje razine aktivne i pasive ovisnosti potrebno je činitelje raščlaniti na elemente. Tako se kapital na strani aktive može promatrati pomoću sljedećih elemenata: pozitivna financijska struktura, visok tečaj dionica, odobreni kapital, neiskorištene kreditne linije i rezerve kapitala za dodatne poslove. Na strani pasive su sljedeći elementi: suvišak kapaciteta na tržištu, rastuće opterećenje fiksnim troškovima, visok rast fiksnih troškova zbog intenzivnosti zapošljavanja, niska fleksibilnost zbog specijalne opreme i brzo tehničko zastarijevanje opreme. Glavna prednost strategijske bilance je ostvarenje

transparentnosti, jasnoće o glavnim činiteljima uspjeha za konkretno poduzeće te u njihovoj pojedinačnoj važnosti. Dodatna prednost je u preuzimanju pojmova tradicionalnog računovodstva, što olakšava primjenu. Nedostatak metode jest to što isti rasponi u bilanci nemaju isto značenje.

Instrumenti za strategijsko definiranje određenih poslovnih pothvata su portfolio matrica tržišni rast/tržišni udjel i portfolio analiza tehnologije.

Portfolio matrica tržišni rast/tržišni udjel se osniva na spoznajama analize životnog vijeka proizvoda, efektima krivulja iskustava i promatranju ovisnosti u sklopu tog programa. Pozicioniranje cjeline (grupa proizvoda) prikazuje se u matrici s četiri polja u koja se ubrajaju relativni tržišni udjel i stopa tržišnog rasta. Relativni tržišni udjel definira se kao odnos tržišnog udjela poduzeća i tržišnog udjela najjačeg konkurenta. Tržišni udjel se može izračunati i kao apsolutni, na način da se uzme postotak udjela poduzeća na cjelokupnom tržištu. Pozicioniranje proizvoda u matrici prikazuje postojeće stanje, osobito one uspješne i neuspješne proizvode. U prvom kvadrantu proizvodi naziva pomladak obećavaju visok rast i natprosječne doprinose pokriću fiksnih troškova. Njihova karakteristika je i niski tržišni udjel. Za osiguranje rasta koriste se ofenzivne strategije, tj. investiranje i visoke potrebe za financijskim sredstvima. Ako se ne ostvare željeni rezultati, treba razmišljati o napuštanju proizvoda. U drugom kvadrantu nalaze se proizvodi naziva zvijezda koji obilježavaju visoke stope rasta i visoki tržišni udjeli te poduzeća postižu natprosječne primitke na njima. Za osiguranje tržišne pozicije ovih proizvoda potrebno je redovito i veliko investiranje. U trećem kvadrantu smješteni su proizvodi naziva Cash proizvodi koji održavaju fazu zrelosti u životnom vijeku proizvoda. Oni imaju niže stope rasta kod visokog tržišnog udjela, ostvaruju najveću pozitivnu razliku između primitaka i izdataka, koja se koristi za financiranje pomladaka i zvijezda. Ovisno o važnosti kontroling potiče menadžment poduzeća da pokuša očuvati tržišni udjel ovih proizvoda. U posljednjem, četvrtom, kvadrantu nalaze se tzv. problem proizvodi koji su na padajućem tržištu s pogoršanom tržišnom pozicijom. Ti proizvodi više ne stvaraju dobitke, odnosno uzrokuju gubitke, i time ne pridonose rastu poduzeća. Tu se koriste strategije dezinvestiranja. Ovisno o pojedinoj fazi životnog vijeka proizvoda sagledava se promjena novčanog toka, a u idealnom slučaju, izvori novčanog toka su proizvodi u fazi zrelosti, najveći korisnici novčanog toka su proizvodi pomladak, nešto manje proizvodi zvijezde, a kod proizvoda problema očekuje se uravnoteženje novčanih primitaka i novčanih izdataka.

Portfolio analiza tehnologije za bazu uzima tehnološki aspekt u proizvodu ili proizvodnji. Pomoću tehnološkog portfolio pojednostavnjuje se diferencirano pripajanje resursa onim tehnologijama budućnosti koje su vrijedne unapređenja i ulaganja. Analiza se provodi posebno za tehnologiju proizvoda i tehnologiju proizvodnje. Snaga resursa se definira na temelju financijske snage i razine ugrađenog znanja (Know how). Glavni strategijski cilj poduzeća je prikupiti određeni broj resursa koji bi trajno osigurali njegov uspjeh. Svi portfolio koncepti usmjeravaju pogled na sadašnje i buduće probleme proizvoda, tržišta i kupaca, sadašnje i očekivane veličine prihoda te primitaka i rentabilnosti. Strategijska razmišljanja se moraju provjeravati s obzirom na njihovu provedivost i financijsku podnošljivost. Uloga za kontroling je poticanje napretka poduzeća u tom pravcu.

### 2.3.2.1.2. Instrumenti operativnog planiranja

Strategijsko planiranje završava utvrđivanjem strategija koje treba provesti, odnosno razradom i prihvaćanjem načina ostvarenja strategijskih ciljeva. Operativni plan se definira iz strategijskog planiranja i njegova je obrađena verzija. Operativno planiranje pripada klasičnom polju problema ekonomike poduzeća. To je jedan od razloga visoke razvijenosti toga područja. Rastuće zanimanje za planiranje rezultira razvojem novih instrumenata za ovladavanje suvremenih poslovnih problema. U području operativnog planiranja naglasak je na odabranim instrumentima, važnim za vrednovanje odluka i odlučivanje.

Instrumenti operativnog planiranja se udružuju na razne načine. Za kontroling naglasak je na sigurnim očekivanjima koje služe kao kriteriji za razlikovanje te se u tom smislu misli na:

- instrumente planiranja za sigurnost u očekivanju
- instrumente planiranja za ovladavanje neizvjesnosti

Instrumenti operativnog planiranja za sigurnost u očekivanju dijele se na račun za usporedbu troškova, račun za doprinose pokriću, scoring modele i investicijski proračun.

Usporedba troškova je veoma važan alat za operativno planiranje. Tipični primjeri toga su planiranje veličine zaliha, izbor postupka proizvodnje, izbor između vlastite proizvodnje ili nabave, utvrđivanje stupnja preventive pri održavanju itd. navedeni problemi odlučivanja tipični su za račun usporedbe troškova. Na temelju raspoloživih informacija kojima poduzeće raspolaže postavlja se pitanje koja je ponuda za održavanje najpovoljnija. Odgovor se traži polazeći od teorije odlučivanja s načinom da se utvrde relevantni troškovi, tj. troškovi koji se mijenjaju zbog odluke. U te vrste troškova se ubrajaju troškovi tuđeg i vlastitog održavanja. Iako se obračun na temelju punih troškova nikako ne može smatrati obračunom relevantnim za održavanje, ipak se u mnogim poduzećima odluke i danas temelje na punim troškovima. Ovisno o primjeni pojedinog načina troškova, može se unaprijed, svjesno ili nesvjesno, usmjeravati odluka u određenom pravcu. Uloga za kontroling je u poticaju korištenja raznih obračuna troškova kao i onih obračuna koji će na najbolji mogući način pokazati pojedinu situaciju.

Račun doprinosa pokriću je vrsta instrumenta koji, osim troškova, u obzir može uzeti i prihod. Korištenjem tog postupka utvrđuje se promjena rezultata zbog promjene odluke. Račun doprinosa pokriću nezaobilazan je instrument planiranja, kontrole i informiranja. Doprinos pokriću smatra se kao instrument upravljanja uz pomoć ciljeva te značajno povećava transparentnost troškova i otkriva mogućnost njihova smanjenja. Dobitak ili gubitak ovisi o visini prihoda, razini varijabilnih troškova i razini fiksnih troškova. Postupak doprinosa pokriću koristi se: pri svim odlukama u području planiranja, prodaje i proizvodnje (gdje se u obzir uzimaju vrste, količine i cijene), pri brojnim odlukama u izboru sredstava prodaje te izbora tržišta i kao podloga za sustav stimuliranog nagrađivanja.

Scoring modeli se definiraju kao instrumenti vrednovanja alternativa djelovanja u više dimenzija. Taj instrument služi kao dopuna usporedbi troškova, doprinosa pokrića i

investicijskom proračunu u slučajevima kada se ne mogu ispravno utvrditi koje novčane posljedice će stvoriti određene alternative. Analiza vrijednosti, analitičko vrednovanje rada i ostale metode imaju sličan način djelovanja poput scoring modela. Prednost scoring modela je što služi kao podrška u odlučivanju u sustavnom postupku rješavanja problema. Na početku svakog prosuđivanja alternativa provodi se analiza ciljeva, u drugom koraku definirani ciljevi se razlažu na pod ciljeve, koji se međusobno vrednuju. Osnovnom cilju se pridružuje vrijednost od 100%, a zatim se raspoređuje vrijednost cilja na pod ciljeve. Zbroj vrijednosti pod ciljeva odgovara ciljnoj vrijednosti od 100%. smatra se da se ostvarenjem tih pod ciljeva pridonosi i osigurava ostvarenje osnovnog cilja. U narednom koraku se istražuju i biraju alternative djelovanja koje mogu udovoljiti postavljenim pod ciljevima i osnovnom cilju. Pri tome postupku se koristi skala za vrednovanje, tako da se za svaku alternativu koristi ista skala ocjena. U posljednjem koraku primjene ove metode odabire se alternativa djelovanja. Pojedini se stupnjevi ostvarenja cilja množe s ocjenama pojedinog pod cilja i umnošci se zbrajaju. Rezultat ovog postupka je sažeta ocjena o tome koliko dobro pojedina alternativa slijedi zadani sustav ciljeva. Rezultat primjene scoring modela treba uspoređivati s ekonomskim posljedicama pojedine alternative kako bi se donijela optimalna odluka za poduzeće. Korištenje scoring modela je od velike važnosti za kontroling. Jedna od najvećih prednosti jest povećanje transparentnosti kod izbora alternative koja će se koristiti. Korištenje ove vrste instrumenta prisiljava glavne grane odlučivanja na eksplicitno i operativno oblikovanje ciljeva te određivanje prioriteta. Na taj način se bitno pridonosi racionalnosti u procesu donošenja odluka.

Investicijski proračun je postupak koji najčešće slijedi maksimalan dobitak poput kriterija cilja i oblikovanje alternativa za nekoliko budućih perioda. Pojedine metode investicijskog proračuna, njihovo temeljno usmjerenje, kao i premise, vrlo su opsežna tematika i predmetom su posebnih publikacija. Sa pozicije kontrolinga potrebno je naznačiti dva otvorena problema pri primjeni investicijskog računa. Prvi problem govori o utvrđivanju kalkulativne kamatne stope, dok drugi važan problem primjene metoda investicijskog računa je prikupljanje informacija relevantnih za odlučivanje. Suradnici koji pripremaju podlogu za investicijski račun često raspolaze neadekvatnim informacijama, što otežava primjenu metoda i dovodi u pitanje konačan rezultat. Unatoč teškoćama, investicijski račun i primjena njegovih metoda pružaju kvalitetne rezultate, osobito kada se plan investicije koristi kao podloga za nadziranje kontrolu izvođenja.

Analiza praga koristi za ovladavanje neizvjesnosti planiranja. Pri primjeni prethodnih instrumenata polazilo se od dovoljne sigurnosti informacija koje se uzimaju u obzir za odlučivanje. Takva je situacija u praksi rijetko prisutna. Uvođenjem novog postupka proizvodnje, promjenom količina i cijena prodaje, promjene koje su bitne povećavaju nesigurne informacije. Analiza praga koristi se za određivanje kritične vrijednosti relevantne ciljne veličine za probleme odlučivanja i taj se postupak primjenjuje u različitim oblicima. Obično se koriste ove grupe obilježja: objekti analize praga vrijednosti mogu biti proizvodi, kao ciljne veličine analize praga koristi pojavljuju se plaćanja i troškovi ili učinci, varijable koje se koriste za analize praga koristi su količine ili vrijednosno izražene veličine. Prognoza uspjeha se ubraja u tradicionalna područja primjene analize praga vrijednosti. U



najjednostavnijem slučaju polazi se od ciljne prodajne cijene, varijabilnih troškova i bloka fiksnih troškova za moguću proizvodnju te se postavlja pitanje pri kojoj količini prodaje zbroj doprinosa pokriću pokriva fiksne troškove. Takav prag koristi služi kao ishodište za odluke o politici proizvodnog programa.

### 2.3.3. Sustav kontrole

Neosporna je činjenica kako bi svako poduzeće trebalo imati povjerenje u svoje postupke te barem mali oblik kontrole nad njima. Da se rukovodstvo poduzeća ne bi izgubilo u kontroliranju detalja dnevnog posla, potreban je sustav kontrole koji će jamčiti izvođenje planskih zadataka.<sup>8</sup>

Da bi poduzeće uspješno poslovalo nedovoljno je samo sastaviti plan za poslovanje i organizirati način na koji će se taj plan provoditi. Zadaća menadžmenta je nadzor nad rezultatima poslovne aktivnosti kako bi se utvrdilo jesu li složni s planom poslovanja i organizacijskim smjernicama koje moraju biti efikasne. Ako menadžment tijekom te kontrole utvrdi odstupanja od plana i nepridržavanje organizacijskih smjernica, takva se odstupanja odmah analiziraju i iskustva dobivena od ovog postupka ostaju na korištenje za buduća planiranja i nove organizacijske smjernice. Na temelju ovoga se može zaključiti da je nadzor temeljni zadatak menadžmenta. U poslovnom procesu nadzor se smatra kao treća faza poslovnog događanja. Planiranjem se dolazi do određenih vrijednosti za izvršenje ciljeva, a nadzor služi za usporedbu određenih vrijednosti koje su ostvarene sa usporednim vrijednostima. Općenito, nadzor se definira kao usporedba određenih objekata kako bi se iskazao njihovo međusobno odstupanje, točnije njihovu međusobnu usklađenost kao i prikaz zaključaka koji se izvode na temelju toga.

Kontrola je trajan proces obrade podataka kako bi se dobila spoznaja o odstupanjima između dvije veličine. Jedna od te dvije veličine ima ulogu norme, dok je druga veličina koja se određuje na temelju prve. Budući da se procesom kontrole dolazi do novih spoznaja, kontrola se sve više shvaća kao jedan od procesa i instrumenta učenja. Kontrola služi za poduzimanje ispravljajčkih mjera te kao takva sadrži i razvitak mjera za prilagodbu.

Kontrolor je član organizacije zadužen za provođenje kontrole i u posebnom je odnosu prema tom procesu kontrole koju provodi. Sustav kontrole se može definirati kao cjelina povezanih aktivnosti koje kontrola provodi.

Svrha kontrole se prikazuje dokumentacijom, zaključivanjem određenih spoznaja, podacima te utjecanjem na ponašanje zaposlenika i strojne procese.<sup>9</sup> Kontrola dokumentacija se očituje u zaključivanju razlika između dviju veličina koje se uspoređuju te njihovoj pohrani. Središnja svrha kontrole je dobivanje podataka koji imaju veliku ulogu u procesu odlučivanja. Kontrola se usmjerava prema provjeravanju planiranih odluka, poticaju za donošenje novih odluka te procesu vrednovanja i ocjenjivanja određenih planova i odluka. Svrha kontrole se

---

<sup>8</sup> Osmanagić Bedenik N., Kontroling – abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga d.d., Zagreb 1998., str. 133

<sup>9</sup> Ibid, str. 134.

najviše primijeti u osiguranju za postignuće ciljeva i korištenju planova, što se postiže utjecanjem na ponašanje zaposlenika te usmjeravanjem procesa koji se koriste.

Poput procesa planiranja, proces kontrole se provodi u zaokruženim fazama. Faze kontrole su izravno povezane na faze planiranja, i to informacijskim odnosima i odnosima provođenja. Proces kontrole se smatra kao proces pronalaska problema u poslovanju koje treba kontrolirati i eliminirati, provođenje uspoređivanja, ocjenu odstupanja te razvoj mjera za prilagodbu. Proces kontrole u obično se dijeli na nekoliko faza:

- zadavanje potrebnih vrijednosti
- priopćavanje ostvarenih vrijednosti
- uspoređivanje potrebnoga i ostvarenoga
- analiza odstupanja

Zadavanje potrebnih vrijednosti smatra se kao jedan od rezultata planiranja. Ovo vrijedi u zatvorenom sustavu planiranja te i pri oblikovanju pojedinog plana koji se odnosi na neki određeni problem. Zadavanje potrebnih vrijednosti naginje njenom ostvarenju. Na pitanje da li će se ostvarenjem plana dostići potrebna veličina i kolika je šansa za ostvarenje cilja, odgovor daje usporedba rezultata tj. kontrola.

Priopćavanje ostvarenih vrijednosti, drugi je korak pri kojem se proučava rezultat ostvarenja plana te se na taj način vidi da li je ostvaren cilj. Preduvjet iskazivanja stupnja ostvarenja cilja je upotreba takvih mjerila za ostvarene vrijednosti koje imaju iste dimenzije kao i ciljna veličina te što veću preciznost. Neprecizno oblikovanje ciljeva u planove te korištenje nepreciznih mjerila rezultira nepreciznim i neupotrebljivim kontrolnim informacijama.

Pri upotrebi potrebnoga i ostvarenoga sučeljavaju se potrebne vrijednosti iz plana i ostvarene vrijednosti izvršenja te se priopćuju odstupanja. Tako se dolazi do informacije o stupnju ispunjenja plana. Nedovoljan stupanj ispunjenja plana potaknut će oblikovanje izvođenje mjera prilagođavanja i korekcije, a znatnija odstupanja od plana će potaknuti i istraživanje o njihovim uzorcima.

Analizom odstupanja pronalaze se uzroci odstupanja. Ako je postupak analize odstupanja točan, tada se često mogu utvrditi specifični uzorci za odgovarajuću vrstu odstupanja. U kontrolom izvješću se pojašnjavaju uzorci i vrste odstupanja, sistematiziraju se i koncentriraju tako da nastaju osnovni podaci, kako odlučivanjem zahvaćati u planiranje, izvršenje ili čak kontrolu. Kontrolne se informacije sustavnom povratne veze vraćaju u odnosna područja odnosno dolaze do odgovornih suradnika te potiču odgovarajuće mjere za prilagođavanje i korekciju dosadašnjeg plana. Predmet planskog prilagođavanja mogu biti zadaci pojedinih faza, nositelji planiranja, tehnike planiranja, ali i uvjeti planiranja.

Cilj kontrole je najčešće spoznaja. Ona može biti orijentirana na „jest“ i „treba“. U prvom slučaju kontrolom se osigurava izvršenje određenog plana, a u drugome slučaju se radi o prilagođavanju zadanih vrijednosti.

### 2.3.3.1. Instrumenti kontrole

Kontrola koristi manje instrumenata od sustava planiranja. Glavni instrumenti koji se koriste su analiza odstupanja i analiza uzoraka.

Analiza odstupanja je posljednja faza u procesu kontrole. To je instrument kontrole rezultata u kojemu se određena veličina koristi kao usporedna veličina. Takva vrsta analize rabi se za stvaranje izvještaja o postignutim rezultatima te osim toga upućuje na uzorke nastalih odstupanja. Glavni cilj analize odstupanja je ispunjen tek onda kada se pronade usporedivost između planiranih i ostvarenih veličina te kada se provede njihova kvantifikacija. Uzorci odstupanja također moraju biti pravilno predloženi i, ako je moguće, kvantificirani.

Analiza odstupanja je element povezivanja kontrole i sustava informiranja. Podaci o odstupanjima i analizama moraju se uskladiti sa svrhama kontrole. Analiza odstupanja je usmjerena na spoznaju uzorka odstupanja i pronalaskom mjera za prilagođavanja. Analiza odstupanja koristi se kad su pitanju odstupanja u vrijednosti predmeta i prihoda, troškova doprinosa pokriću fiksnih troškova, itd.

Analiza uzoraka također često korišten instrument za kontrolu. Za razliku od analize odstupanja, koja kontrolira rezultate, analiza uzorka provodi kontrolu procesa. Kreće se od činjenice da je cijeli zadatak kontrole prevelik da bi se stalno provjeravao svaki pojedini detalj. Takva totalna kontrola ne bi bila efikasna. Zato se odabiru posebne aktivnosti izvođenja koje će se kontrolirati. Izbor aktivnosti treba biti takav da pridonosi snižavanju troškova kontrole, a da istodobno bitno ne umanjuje korist od kontrole te takvim kriterijima udovoljavaju dvije grupe postupaka kontrole: kontrola na temelju iskustva i znanja kontrolora i kontrola na temelju statističkih spoznaja.

Kod izbora uzoraka osnova je na procesima koji su kritični s obzirom na greške, opće aktivnosti koje se izvode koje vrijede za većinu suradnika te aktivnosti pri kojima pogreške uzrokuju određene posljedice.

Analiza uzorka koja se temelji na statističkim spoznajama koristi se pri ponavljajućim aktivnostima koje se provode na isti način i pri kojima se može ustanoviti uspjeh ili neuspjeh. Analiza uzorka se provodi i kod standardnih aktivnosti koje se temelje na određenim pravilima, npr. eksterno računovodstvo.

Oba postupka analize uzorka imaju pogodnosti i mane. Dobra strana izbora uzorka osnovanog na statističkim spoznajama jest objektivnost i kvaliteta iskaza, no mana je što se pretpostavlja visoka razina poznavanja cjeline koja se kontrolira. Subjektivan i svjestan izbor uzorka dovodi brže do rezultata. S obzirom na prednosti i mane oba načina definiranja uzorka preporučuje se njihova istodobna i kombinirana uporaba.

### 2.3.4. Informacijski sustav

Informacijski sustav je veoma važan za funkciju kontrolinga. Tijekom razvoja kontrolinga bitno mjesto zauzima informacijski orijentirana koncepcija, kojoj je cilj koordinacija u procesu prikupljanja i korištenja informacija, kontroling se u praksi, sukladno takvom

shvaćanju, često realizira uspostavljanjem informacijskog sustava koji sukladno je orijentiran potrebama menadžmenta i naziva se Upravljački informacijski sustav (Management Information System – MIS).

Zadatak sustava vodstva je efektivno i efikasno upravljanje kroz sustav izvođenja. Ostvarenje tog zadatka pretpostavlja temeljno znanje o načinima i uvjetima izvođenja, a upravo su podaci svrsishodno znanje. Svrha informacija jest proširivanje znanja o aktivnostima koje se izvode, a ono je potrebno menadžmentu za proces planiranja, kontrole, organiziranja, upravljanja ljudskim potencijalima te za oblikovanje vrednota (vizije, misije i ciljeva poduzeća).

Informacijski sustav parcijalni je dio sustava za vođenje, to je skup informacija koje se odnose na određene činjenice, obilježja o provođenjima sustava izvođenja. Zadaća informacijskog sustava je prikupiti, pohraniti, obraditi i isporučiti informacije.

Informacijski sustav ne treba uspoređivati sa sustavom obrade podataka. Obrada podataka odnosi se na gore naveden proces postupanja sa informacijama koje se obrađuju, a odnos između sustava informacija i sustava koji se bavi obradom podataka pokreće se iz definicije odnosa tih podataka i informacija. Podaci se pretvaraju u informacije tek kada se pripreme na određeni cilj zbog kojega su prikupljeni. Podaci su temelj informacija. Tijekom njihove pripreme za određeno korištenje, dolazi se do informacija te se uz njihovu pomoć povećava razina znanja o nekom bitnom obilježju ili aktivnosti. Sustav informiranja polazi od sustava obrade podataka i bez njega ne može postojati.

#### 2.3.4.1. Instrumenti informiranja

Među brojnim instrumentima informiranja najznačajniji za kontroling su oni koji za trajan uspjeh poduzeća, njegovo reaktivno i proaktivno djelovanje imaju izuzetnu važnost.

Među te instrumente se ubrajaju: sustavi ranog upozoravanja, ABC analiza i pokazatelji.

Sustavi ranog upozorenja se temelje na teoriji nepredvidljivoga, tj. o osjetljivoj reakciji na najmanju promjenu. Moderno poduzeće i njegova okolina obilježavaju rast unutarnje i vanjske grupe kompleksa kao i rast brzine promjena. Te vrste promjena nazivaju se turbulencijom. Uzorci turbulencije su smanjivanje prognostičnosti promjena, rast stupnja novina i rast frekvencije promjena. Kako se mijenjaju uvjeti poslovanja tako se mijenja i način na koji poduzeće djeluje. Budući da je sve manje vremena za efikasnu reakciju, a potrebno vrijeme za reakciju je dugo, to je poduzeće, ukoliko želi opstati, prisiljeno reagirati u sve ranije kako bi se u pravo vrijeme pripremlilo na promjene. Osnovni ciljevi sustava ranog upozorenja su: identifikacija opasnosti, ali i prilika, procjena posljedica za poduzeće, dijagnoza uzroka opasnosti. Tako sustavi ranog upozorenja pridonose sprečavanju kriznog razvoja u poduzeću te bitno pridonose povećanju transparentnosti. Sustavi ranog upozorenja služe ovladavanju potencijalne (već prisutne, ali skrivene) ili aktualne krize u poduzeću.

ABC analiza je vrlo važan instrument kontrolinga kojim se sva pozornost usmjerava na ono što je najvažnije. Polazi se od tvrdnje da relativno mali dio neke cjeline utjelovljuje relativno

veliku vrijednost. Ako se uspije identificirati taj relativno mali količinski udjel, tada se može utjecati na odgovarajuće visok vrijednosni udjel, odnosno cjelinu. ABC analiza povećava preglednost nad složenim pojavama i problemima, pomaže u odvajanju bitnog od nebitnoga. ABC analiza odražava prirodan logički proces, standardiziran uz neka pravila. To nije instrument kojim se usmjeravaju aktivnosti, stoga to nije instrument planiranja već instrument informiranja. Ishodište ABC analize složeni su problemi; tom se metodom pojedini elementi rangiraju prema njihovoj važnosti za nadređeni cilj. Oblikuju se tri razreda – prema kojima je metoda dobila ime – „A“ vrlo važni, „B“ manje važni i „C“ nevažni. Osnovna ideja ABC analize je usmjeravanje pozornosti nositelja odlučivanja samo na one probleme koji bitno utječu na ostvarenje cilja. Grupa „A“ problema ili elemenata kasnije je predmet detaljnog planiranja, analize i kontrole. Razredu „C“ se ne pridaje nikakva pozornost, razred „B“ ima ulogu među značenja.

Pokazatelji su veoma bitan instrument za zadavanje ciljeva, proces poslovnog planiranja te proces kontrole i informiranja. U poslovnoj ekonomiji pokazatelji se koriste već desetljećima što je omogućilo njihovu teorijsku razradu, ali i gotovo neograničeno mnoštvo korištenja. Pokazatelji u suvremenoj ekonomiji poslovanja služe kao mjera ekonomskih pojava i procesa koji su izraženi u obliku broja. Pokazatelji se koriste kao instrumenti za istraživanje, odlučivanje, prosuđivanje te praktično djelovanje. Za menadžment su vrlo važni pokazatelji, jer su instrument planiranja, kontrole i informiranja.

### 2.3.5. Sustav izvještavanja

Sustav izvještavanja je jedna od najvažnijih funkcija za informiranje i kao takva je smatrana jedna od najstarijih zadataka kontrolinga. Ovaj sustav omogućuje informiranje o cjelini poslovanja cijeloga poduzeća, a pristup tim informacijama o poduzeću ima samo kontrolor. Izvještavanje služi za povećavanje znanja, usklađivanje planiranih i ostvarenih ciljeva, te pridonosenje promjenama u načinu planiranja. Sustav izvještavanja služi i za proces usklađivanja pojedinih funkcija u poduzeću.

Koliko će biti potreba potražnje za informacijama ovisi o ponašanjima korisnika. Ukoliko su definirani zadaci i ciljevi određenih rukovoditelja, u tom slučaju bi mu informacije koristile kao putokaz za buduću aktivnost i poslovno ponašanje. Ako je slučaj racionalnog poslovanja tada potreba za informacijama bude veća, a ako je u pitanju intuitivno poslovanje tada potreba za informacijama bude manja.

Potrebe za informacijama ovise uglavnom o poslovnim problemima. Ovisno o tome što se smatra osobito važnim u poduzeću, ovisiti će i potrebe za informacijama.

Sustav izvještavanja skup je informacija pripremljenih na određeni način, a koje se potražuju te koje se odnose na određeni problem. Informacijski sustav i sustav izvještavanja izravno su povezani, jer se u sklopu informacijskog sustava podaci prikupljaju, pohranjuju i obrađuju. Konačan rezultat informacijskog sustava su informacije koje povećavaju razinu znanja o nekom području ili problemu, a sustavom izvještavanja se te informacije prezentiraju

različitim korisnicima. Sustav izvještavanja konačan je rezultat informacijskog sustava i dobar je onoliko koliko je dobar informacijski sustav koji mu prethodi.

Poslovno izvješće je stručni rad kojim se pojašnjavaju poslovni događaji određenog razdoblja. Kao i svaki drugi stručni rad, i poslovno izvješće mora biti povjerljivo, vjerodostojno, točno i objektivno sastavljeno, što su ujedno i opća načela izvještavanja. Osim toga postoje i posebna načela izvještavanja, poštovanjem kojih se povećava kvaliteta sustava izvještavanja, pridonosi jasnoći izloženih informacija i olakšava odlučivanje.

Izvješća se sastavljaju za različite potrebe te se izvještavanjem postiže: dokumentacija događaja, nadzor poslovnih procesa, poticanje poslovnih procesa te priprema i podloga za odlučivanje.

### 2.3.6. Sustav organiziranja

Sustav organiziranja je podsustav menadžmenta. Organizacija je temeljni predmet proučavanja i čini instrument usmjeren na cilj upravljanja poslovnih aktivnosti. Za kontroling u sustavu organiziranja bitan je pristup s koordinacijskog aspekta prema ostalim podsustavima u menadžmentu. Područje organizacija važno je radi organizacijskog i strukturalnog oblika kontrolinga.

Organizacija se tumači na dva načina: kao procesualni i strukturalni red socijalnih sustava te kao proces i rezultat. Organizacija služi kao sustav smjernica za upravljanje poslovnom aktivnošću.

Jezgra organiziranja je oblik aktivnosti izvođenja i pridruživanja zadataka. Zadatak opisuje način na koji se izvode aktivnosti i njihove rezultate. Uz obveze su vezane i sankcije pozitivne (financijske nagrade i drugi poticaji) ili negativne (kazne) prirode te ovlaštenja za davanje toga. Zadaci, obveze i ovlaštenja se odnose na iste objekte. Odnosi među organizacijskim cjelinama reguliraju se oblikovanjem prava davanja naloga i prava odlučivanja. Pravo davanja naloga vodi hijerarhijskom sustavu upravljanja, kojim se utvrđuju raspon vođenja te dubina raščlanjivanja. Pravom odlučivanja se određuje sadržaj ovlaštenja.

Obilježja organizacije se opisuju različito. Specijalizacija, koordinacija, konfiguracija, delegacija odlučivanja te formalizacija su osnovne dimenzije organizacijske strukture.

Specijalizacija se odnosi na podjelu heterogene skupine zadataka na homogene zadatke., prednosti su omogućavanje korištenja krivulje iskustva zbog stalnog ponavljanja određenog zadatka, smanjenje vremena proučavanja i dodjela posebnih zadataka nadarenim suradnicima, no sve jačom specijalizacijom ispunjavaju se i njeni nedostaci: visokospecijaliziran posao djeluje monotono, prazno i besmisleno, što vodi do smanjenja proizvodnosti, motivacije i porastu fluktuacije. Specijalizacija zahtjeva koordinaciju, što je specijalizacija viša, to je veća potreba za potreba za usklađivanjem takvih visokospecijaliziranih zadataka.

Koordinacija nastaje kao posljedica visokog stupnja specijalizacije. Važnost koordinacije se očitava u činjenici što ima osoba koje koordinaciju smatraju najvažnijim organizacijskim načelom, a neki je i poistovjećuju s organizacijom. Bitno je naglasiti kako je organizacija usmjerena na koordiniranje načina izvođenja te se takva koordinacija naziva primarnom. Koordinacija je također načelo kontrolinga, odnosi se i na sustav vođenja i naziva se sekundarnom.

Konfiguracija se odnosi na vanjski oblik radnog mjesta te se razlikuju mjesta izvođenja i instance, tj. izvršna i rukovodna mjesta. Instance su specifična mjesta za provođenje koordinacije s pravom odlučivanja i naređivanja. U sklopu konfiguracije utvrđuju se odnosi davanja naloga između pojedinih instance kao i između instance i mjesta izvođenja.

Delegacija odlučivanja odnosi se na instance i problem podjele kompetencija „tko smije o čemu odlučivati“. Dok se konfiguracijom utvrđuje načelna struktura odnosa davanja naloga, dotle se delegacijom odlučivanja utvrđuje konkretno ostvarenje te strukture. Pravo odlučivanja je pri tom je nadređeno pravu davanja naloga. Važni aspekti prava odlučivanja su delegacija, kao daljnja dodjela ovlaštenja za odlučivanje, participacija kao sudjelovanje u odlučivanju te centralizacija, odnosno decentralizacija odlučivanja. Delegaciju odlučivanja treba razlikovati od participacije odlučivanja, participacijom u odlučivanju se utvrđuje tko uolikoj mjeri odlučuje. Decentralizacija odlučivanja je prebacivanje procesa donošenja odluka na niže razine u poduzeću, gdje se i nalazi najviše informacija o aktivnostima izvođenja. Decentralizacija je oblik delegacije odlučivanja.

Formalizacija se odnosi na stvaranje smjernica i opisa radnih mjesta pomoću korištenja pismeno utvrđenih organizacijskih pravila. Visok stupanj formalizacije reducira potrebu stimulativnih rješenja i može povećati efikasnost, no istodobno u suvremenim uvjetima smanjuje sve potrebnu fleksibilnost, a time i efektivnost, tako da visok stupanj formalizacije može postati činjenicom neuspjeha. U praksi je teško odrediti optimalan stupanj formalizacije, no sve je očiglednije smanjenje opsega i detaljnih pisanih organizacijskih pravila.

Kontroling daje poticaj za ispravljanje organizacijske strukture i podržava njeno prilagođavanje novim zahtjevima.

### 2.3.7. Sustav upravljanja ljudskim potencijalima

Sustav upravljanja ljudskim potencijalima posljednji je podsustav sustava menadžmenta. Upravljanje ljudskim potencijalima odnosi se na sve utjecaje menadžmenta na podređene suradnike. Sukladno raščlanjivanju aktivnosti u poduzeću na sustav vođenja i sustav izvođenja može se promatrati i sustav upravljanja ljudskim potencijalima kao dio vođenja.<sup>10</sup> Promatraju li se zaposlenici poduzeća na tradicionalan način kao jedan od proizvodnih faktora, tada govori o svim zadacima koji se odnose na pribavljanje i izvor suradnika, zapošljavanje suradnika na određenim radnim mjestima, ocjenjivanje i nagrađivanje suradnika, njihova izobrazba i daljnje obrazovanje, njihovo premještanje na druga radna

---

<sup>10</sup> Osmanagić Bedenik N.: Kontroling – abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga d.d., Zagreb 1998., str. 197

mjesta te njihovo otpuštanje. Svi navedeni zadaci čine sadržaj sustava izvođenja pa im je potreban odgovarajući sustav vođenja: planiranje potreba za suradnicima, organizacija zapošljavanja suradnika, kontrola sustava nagrađivanja, informiranje o učincima, izostancima s posla, itd. S druge strane je zadatak utjecanja na ponašanje suradnika različitim instrumentima. Budući da se ovdje radi o obilježju, koje se ne odnosi i na druge vrste proizvoda, to je utjecanje na ponašanje suradnika zaseban dio unutar sustava upravljanja ljudskim potencijalima.

Upravljanje suradnicima podrazumijeva namjerno utjecanje na ponašanje osoba (podređenih) od drugih osoba (nadređenih). Osnova i opravdanje za takvo utjecanje nadređenih proistječu iz njihove pozicije u organizaciji.

#### 2.4. Podjela kontrolinga

Kontroling se razvio iz svakodnevnog posla. Razlikuju se strategijski i operativni kontroling, odnosno strategijska i operativna upravljačka kontrola. Najveći dio knjiga o kontrolingu odnosi se na operativno i strategijsko područje, dok se praksa kontrolinga u poduzećima i institucijama se bavi pretežito problemima operativnog posla.

Operativnim kontrolingom se naziva usmjerenje kontrolinga na kratkoročno upravljanje socijalnim sustavima. Operativnim kontrolingom se postiže koordinacija podsustava vođenja unutar zadanog okvira ciljeva, resursa i alternativa djelovanja, čime se postiže optimalno usmjerenje i poboljšanje ponašanja sustava.<sup>11</sup> Operativni kontroling ima vremenski definirane ciljeve (kratkoročne), temelji se na pretežno internim informacijama i postojećim resursima, a služi za interno upravljanje poslovanjem. Ova vrsta kontrolinga pruža stručnu podršku menadžmentu za povećanje efikasnosti poslovanja.

Strategijski kontroling ima osnovu u dugoročnim ciljevima poduzeća, odnosno, na procjenjivanje budućega razvoja i trendova, tj. budućih rezultata, potencijala i rizika u poslovanju, a temelji se na strategijskim pretežno vanjskim informacijama.<sup>12</sup> Ova vrsta kontrolinga pruža stručnu podršku menadžmentu za povećanje efektivnosti poslovanja.

Veza operativnog i strategijskog kontrolinga je u vremenskoj dimenziji i definiciji poslovnoga zadatka. Dok je zadatak strategijskog kontrolinga definiran u dugoročnoj strategijskoj politici poduzeća, zadatak operativnog kontrolinga je definiran kratkoročnom poslovnom politikom poduzeća. Odnosno, ciljevi strategijskog kontrolinga su vremenski definirani u dugoročnim planovima poduzeća, a ciljevi operativnog kontrolinga su definirani u godišnjim planovima poslovanja. Iz toga slijedi da se operativnim kontrolingom zapravo realiziraju strategijski ciljevi koji se po vremenskom prioritetu trebaju ostvariti u tekućoj poslovnoj godini. Dakle, kratkoročni ciljevi proizlaze iz dugoročnih ciljeva, kratkoročna poslovna politika iz dugoročne poslovne politike, a operativni kontroling iz strategijskog kontrolinga.

---

<sup>11</sup> Ibid str. 214

<sup>12</sup> Avelini Holjevac I.: Kontroling – Upravljanje poslovnim rezultatom, Hoteljerski fakultet Opatija, Opatija 1998., str. 16



Premda različiti, strategijski i upravni kontroling čine cjelovit, jedinstven sustav kontrolinga. Strategijski kontroling utire put operativnom, jer maksimizira postojeće rizike i slabosti u poslovanju i osigurava maksimizaciju sadašnjeg dobitka.

## 2.5. Uloga kontrolera

Kontrolorova je zadaća stvoriti instrumente – kutije s alatom – i pokazati način na koji se ti alati koriste, odnosno, kontroler je dio menadžerskog tima, a time pridonosi svojim tehničkim znanjem, iskustvom i vještinama na područjima računovodstva i planiranja te svojim praktičnim iskustvom u timskom radu.<sup>13</sup> Matrična rješenja specifičnih pitanja u organizaciji i poslovnoj mreži zahtijevaju timski rad, a ovise i o praktičnim znanjima i vještinama i o poznavanju prave osobe.

Prema misiji kontrolera, kontroleri prate menadžerski proces postavljanja ciljeva, planiranja i upravljanja i tako snose suodgovornost u procesu ostvarenja ciljeva. U tom smislu oni u poduzeću imaju ulogu internog savjetnika menadžmenta i odgovorni su za informiranje i točnost relevantnih informacija te iz tako određene misije kontrolera proizlaze sljedeće karakteristične temeljne zadaće kontrolera<sup>14</sup>:

- odgovornost za transparentnost strategije, rezultata, financija i procesa
- cjelovito usklađivanje pod ciljeva i pod planova
- organiziranje izvještavanja usmjereno na budućnost na razini cijelog poduzeća
- moderiranje i oblikovanje menadžerskih procesa postavljanja ciljeva, planiranja i upravljanja kao potpora donošenju odluka u ostvarenju ciljeva
- omogućavanje informiranja i pružanje operativnih podataka te oblikovanje i ažuriranje kontroling sustava

Iz profila zadataka može se vidjeti da kontroleri imaju dvije uloge unutar poduzeća, u jednoj su interni savjetnici poduzeća kao partneri menadžmentu i zbog toga su suodgovorni za ostvarenje ciljeva, a u drugoj su pružatelji usluge odgovorni za omogućavanje i točnost traženih informacija u svrhu poslovnog savjetovanja.

---

<sup>13</sup> Blazek A., Deyhle A., Eiselmayer K.: Kontroling i kontroler, Kontroling Kognosko d.o.o., Zagreb 2014., str. 31

<sup>14</sup> <https://kontroling-portal.eu/leksikon-pojmova/poslovanje/137-misija-kontrolera> (2014.)

### 3. OPERATIVNI KONTROLING I ANALIZA POSLOVANJA

Operativni kontroling služi kao potpora menadžmentu radi povećanja efikasnosti poslovanja određenog poduzeća. To je jedna od najmlađih poslovnih funkcija u poduzeću, nastala sredinom prošlog stoljeća kao odgovor na povećanje kompleksnosti poslovanja. Operativni kontroling se bavi prilagodbom postojeće situacije u poduzeću, posebno sa stajališta resursa koji naginju ostvarivanju kratkoročnih ciljeva, a bazira se pretežito na internim informacijskim resursima, te koristi poznate postupke i solucije.

Glavni zadatak operativnog kontrolinga je pružanje stručne podrške menadžmentu, osnovni instrumenti koje koristi operativni kontroling su: u prethodnom poglavlju nabrojani instrumenti poslovnog planiranja, različite kontrole, razna organiziranja te upravljanje ljudskim potencijalima. Operativni kontroling obuhvaća upravljanje poslovnim rezultatom u skladu sa zadacima definiranim na godišnjim planovima poslovanja, a koji se također mogu raščlanjivati i na kraće vremenske jedinice radi lakšeg upravljanja.

Operativni kontroling zajedno sa strateškim kontrolingom čini cjelovit kontroling sustav. Strateški kontroling temelj je rada operativnog kontrolinga, a izvješća operativnog kontrolinga o postojećim rezultatima temelj su budućih strateških promišljanja.

#### 3.1. Operativni zadaci kontrolinga

Kako bi se operativni kontroling uspješno proveo treba se posvetiti izvršenju određenih operativnih zadataka.

Najvažniji operativni zadaci kontrolinga su<sup>15</sup>:

- Kontinuirana komunikacija kroz cijelo poduzeće
- Kontinuirani rad na unapređenju informacijskog sustava, s naglaskom na financijsko računovodstvenu službu
- Aktivna suradnja na izradi operativnih planova

---

<sup>15</sup> Meter M.: Kontroling u praksi, instrumenti kontrolinga, Poslovna učinkovitost d.o.o. za poslovno savjetovanje, Zagreb 2017.

- Utvrđivanja relativnih veličina i pokazatelja nužnih za razumijevanje stanja i kretanja poslovnih događaja u poduzeću
- Utvrđivanja standardnih veličina s obzirom na djelatnost
- Testiranja različitih alata i instrumenata kontrolinga kao i brojnih ekonomskih pokazatelja te odabiranje onih koji u dotičnom slučaju najbolje prikazuju najvažnije parametre za ocjenu poslovanja
- Posebnu pažnju je potrebno posvetiti korelacijama između različitih veličina, tj. postoje li one ili ne
- Utvrđivanje pozitivnih i negativnih trendova te prijedlozi poboljšanju
- Izrade poslovnih izvještaja prema potrebama i specifičnostima poduzeća na dnevnoj, tjednoj, mjesečnoj, kvartalnoj i godišnjoj razini i prema osnovnim hijerarhijskim razinama (obično tri razine – visoki, srednji i niži menadžment)
- Iniciranje i organiziranje sastanaka na različitim menadžerskim razinama – nakon što su izvješća završena, trebaju se prezentirati pred odgovornima. To je najčešće prigoda da se razvije konstruktivna rasprava na kojoj je kontrolor moderator, ali jednako tako i aktivni sudionik diskusije koju apsolutno vlada materijom i svim potrebnim podacima

Ukratko, može se reći da operativni kontroling sadrži kratkoročne ciljeve i temelji se na internim informacijama i postojećim resursima u poduzeću, a najviše služi za interno upravljanje poslovanjem.

### 3.2. instrumenti operativnog kontrolinga

Uz operativne zadatke za uspješno izvršenje operativnog kontrolinga u poduzećima moraju se koristiti i određeni instrumenti.

Instrumenti kojima se operativni kontrolingu služi su<sup>16</sup>:

- Instrumenti operativnog planiranja (usporedni obračun troškova, račun doprinosa pokriću, scoring – modeli, investicijski proračun, operativni proračun, obračunske cijene, itd.)
- Kontrole (operativna kontrola, analiza uzoraka i odstupanja)

---

<sup>16</sup> [Slide 1 \(poslovnaucinkovitost.hr\)](#)

- Informiranja (operativno informiranje i izvještavanje, ABC-analize, pokazatelji i sustavi pokazatelja, itd.)
- Organiziranja (operativno usklađivanje organizacijskog procesa i ustrojstva)
- Upravljanja ljudskim potencijalima (usklađivanje sustava nagrađivanja sa sustavom daljnjeg obrazovanja, oblikovanja karijere i strukturiranja rada)

Planiranje, informiranje i kontrola su najčešći instrumenti operativnog kontrolinga. Pogodni su za uvođenje putem naprednih informacijskih sustava. S aspekta upravljanja poslovnim rezultatom poduzeće mora odrediti optimalan način uvođenja sustava operativnog kontrolinga.

### 3.3. Analiza poslovanja i poslovno odlučivanje

Analiza poslovanja je temelj kontrolinga. Kontroling je nastao iz teorije i prakse razvoja organizacije rada i u sebi sadržava sve administrativne stručne poslove koji čine podršku upravljanju poslovanjem, a svoje rezultate ima u istraživanju poslovanja.

Zadaci ekonomske analize poslovanja poduzeća uvjetovani su zahtjevima upravljanja i metodološkom prirodom ekonomske analize poslovanja poduzeća iz čega proizlazi da ekonomska analiza poslovanja ima slijedeće zadatke<sup>17</sup>:

- Spoznati ukupnost potencijala poduzeća, odnosno omogućiti spoznaju šansi i rizika u okruženju te slabosti i jakih strana u poduzeću
- Cjelovito spoznati, tj. izlučiti i dijagnosticirati relevantne upravljačke probleme postojećeg stanja (položaja) poduzeća te omogućiti izvor efektivne strategije za jačanje konkurencijske sposobnosti i postavljanje strategija sukladnih operativnih zadataka
- Stvarati podloge za efektivno strategijsko i efikasno operativno upravljanje
- Inicirati promjene i kontinuirano poboljšanje efektivnosti i efikasnosti

Glavni cilj svake analize poslovanja je povećati efikasnost i efektivnost poslovanja poduzeća.

Analiza poslovanja je povezana s procesom donošenja poslovnih odluka, jer cilj analize ovisi o vrsti odluke koja se namjerava donijeti. Na temelju cilja određuje se način i organizacija analize, odnosno definira se zadatak analize kao konkretizacija cilja.

---

<sup>17</sup> Avelini Holjevac I.: Kontroling – Upravljanje poslovnim rezultatom, Hotelijerski fakultet Opatija, Opatija 1998., str. 25

Potreba za analizom poslovanja javlja se kada poduzeća treba ocijeniti svoje poslovanje i odrediti odgovarajuće poslovne odluke. To su npr. slučajevi kada treba otkriti mjesto i uzrok evidentirana gubitka, kada treba pronaći načine za unapređenje postojećeg načina rada, kada treba ocijeniti kvalitetu sustava informiranja ili sustava praćenja proizvoda, kada treba povećati profitabilnost pojedinih proizvoda ili usluga, itd.

Dijagnoza poduzeća usko je povezana i uvjetovana s krizom poduzeća. Kad se poduzeće nađe u krizi ono traži pomoć i izlaz u dijagnozi poslovanja. Najčešći su i teži slučajevi krize uzrokovani poteškoćama na tržištu jer proizvod ili usluge koje nudi poduzeće imaju pad plasmana. U drugim lakšim slučajevima uzorci krize su interni faktori poslovanja: loša organizacija, problemi financiranja, loši informacijski sustavi, problem kadrova i dr. Indikatori krize i poteškoća u poslovanju su sljedeći: gubitak tržišta, negativno mišljenje klijenata o proizvodima i uslugama poduzeća, kašnjenje u plaćanju obveza poduzeća (nelikvidnost), raskidi ugovora, gomilanje zaliha i socijalni problemi. Poteškoće u poslovanju imaju odraz u lošim rezultatima koje registrira računovodstvo poduzeća na kraju poslovne godine, što je uvijek prekasno.

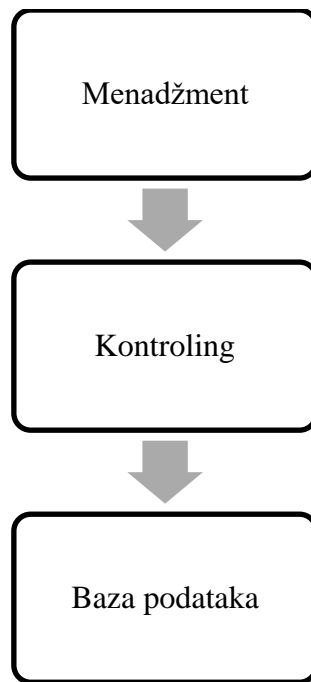
Poduzeće dolazi u krizu jer nisu na vrijeme uočeni simptomi krize, što znači da ono nema razrađen efikasan sustav planiranja, praćenja i analize rezultata. Jedna od početnih aktivnosti za izlazak poduzeća iz krize je analiza položaja poduzeća u usporedbi sa srodnim poduzećima, odnosno utvrđivanje slabih točaka u poslovanju. Ta analiza uključuje čitav niz pojedinačnih analiza: analizu bilance stanja i uspjeha, usporedbu financijskih pokazatelja sa srodnim poduzećima, analizu financijskih tijekova, analizu prodaje i kupaca, analizu profitabilnosti pojedinih proizvoda i usluga te analizu prednosti i slabosti pojedinih elemenata proizvodnje i ponude. Na temelju tih analiza utvrđuje se plan aktivnosti i mjera za izlazak iz krize.

Upravljanje poslovanjem poduzeća znači donošenje poslovnih odluka. Analitičar usmjerava poslovne aktivnosti i odluke, bez da sudjeluje u njima. U fazi pripreme odluke analitičar mora obaviti određene zadatke tj. prikupiti sve podatke i informacije, obraditi podatke pomoću metoda analize i drugih metoda, napraviti kvantitativnu i kvalitativnu analizu, formirati sud ili dijagnozu i dati prijedlog za rješavanje problema te kontrolirati efekte poduzetih mjera.

Svaka analiza po svom može biti povremena ili stalna. Stalna analiza poslovanja je rezultat istraživanja poslovanja poduzeća na temelju unaprijed utvrđena programa rada. Povremena analiza je zadatak koji analitičar dobiva od menadžera pojedina odjela ili službi u poduzeću i to se obično događa kada se problem već pojavio, odnosno kada je evidentiran.

Pripremanje poslovnih odluka zahtjeva određeni sustav informiranja u kojemu analitičar ima svoju poziciju i ulogu u izgradnji sistema informiranja te u korištenju i unapređivanju sustava. Za donošenje poslovnih odluka menadžeri se služe podacima i informacijama koje dobivaju iz sustava informiranja, uz manju ili veću analitičku obradu. Svaka se odluka temelji na utvrđenim činjenicama, a obradu podataka i informiranja obavlja sam menadžer ili analitičar. U procesu odlučivanja analiza je nezaobilazan instrument i servis menadžmenta.

Slika 2: Informacijska veza kontrolinga i menadžmenta



Izvor: izrada autorice

Menadžment od kontrolinga traži informacije za potrebe odlučivanja, analitičar/kontroler upravljanja traži podatke i obrađuje ih u upotrebjive informacije ili pokazatelje za potrebe odlučivanja i dostavlja ih menadžmentu. Baza podataka uključuje: troškove i učinke, prihode i rashode, priljev i odljev sredstava, marketing informacije te ostale informacije.

#### 3.4. Organizacija analize poslovanja

Iz gospodarske prakse poslovanja poduzeća proizlazi da se poslovi analize i planiranja u poduzeću redovito obavljaju u istoj organizacijskoj jedinici. To se povezivanje opravdava boljim korištenjem ekonomskih stručnjaka, ali je istovremeno i pokazatelj da se zadatak analize poslovanja u praksi najčešće poistovjećuje, i uglavnom svodi na poslovne pripreme planova i praćenja njihova izvršenja, praćenje uspješnosti poslovanja, pisanje izvješća o poslovanju i neke druge povremene zadatke. Iako svakomu planu prethodi i slijedi analiza, to ne obvezuje njihovo organizacijsko povezivanje. Ono može biti opravdano u manjim poduzećima, dok bi u srednjim i velikim valjalo diferencirati poslove plana i poslove analize., koje treba povjeriti kontroleru. Planiranje i analiza, iako usko povezani, čine dvije zasebne ekonomske discipline. Služba analize i plana je u praksi najčešće organizirana centralistički i to na razini poduzeća pa je njen nedostatak u tomu što nije dovoljno operativna. Analize se svode na mjerenje opće uspješnosti poslovanja i osjeća se nedostatak internih parcijalnih analiza, analiza radnih procesa u hotelu i analiza pojedinih poslovnih funkcija (nabava, prodaja, kadrovi).

Klasična organizacija službe analize u poduzećima ne odgovara suvremenoj koncepciji analize poslovanja u funkciji efikasnoga upravljanja poslovanjem.

Organizacijski oblici i modeli u kojima se obavljaju poslovi analize poslovanja mogu biti sljedeći<sup>18</sup>:

- U malim poduzećima poslove analize, kontrole, planiranja i informiranja može obavljati jedna osoba (analitičar ili kontroler). On je desna ruka menadžeru, prati operativno kretanje poslovanja i poslovnih rezultata, izvještava o svim odstupanjima od plana i standarda. Za potrebe većih promjena ili unapređenje poslovanja koriste se usluge vanjskih konzultanata
- U srednjim poduzećima potrebno je osigurati posebnu službu Kontroling u kojoj će se obavljati poslovi analize kontrole plana i izvještavanja. Ovisno o složenosti poslovanja te poslove obavljaju analitičar, kontrolor i informatičar. Njihova komunikacijska povezanost olakšava komunikaciju i suradnju te pridonosi kvaliteti menadžmenta.
- U velikim poduzećima ili korporacijama se danas koriste kombinirani oblik organizacije, tzv. centralističko-decentralistički model. Centralizirana služba u centraliziranoj upravi korporacije objedinjuje sve poslove koji su menadžmentu nužni za upravljanje i donošenje strateških odluka, a to su planiranje, organizacija, analiza, razvoj, informiranje, financije i kadrovska politika. Decentralizirano se u poduzećima obavljaju ti isti poslovi, ali operativno tj. za potrebe operativnog upravljanja i odlučivanja. Naziv službe je Kontroling, s tim da se u centraliziranoj službi obavljaju poslovi strategijskog kontrolinga, a u decentraliziranoj poslovi operativnog kontrolinga.
- Postoji i mogućnost povremena formiranja analitičkih timova sa specijalnim zadatkom u svim poduzećima (bez obzira na veličinu). Sastav timova ovisi o složenosti zadataka i objekata, a u tim po potrebi ulaze razni profili stručnjaka iz poduzeća i vanjskih stručnih i znanstvenih institucija. Po završenom zadatku tim se rasformira. Ovakav je dinamičan i fleksibilan oblik organizacije sve više zastupljen u svim vrstama istraživanja poslovanja poduzeća.

### 3.5. Analiza poslovanja, kontrola i revizija

Ekonomska je analiza povezana s kontrolom i revizijom. Zajednički su im i objekt i cilj istraživanja.

Objekt istraživanja analize poslovanja, kontrole i revizije je poslovanje poduzeća, a cilj njihova istraživanja je steći spoznaje o stanju i poslovanju poduzeća kako bi se uklonile negativne, a potencirale pozitivne strane poslovanja i time povećala efikasnost poslovanja.

Redosljed potrebe istraživanja poslovanja s raznih aspekata je sljedeći: kontrola, revizija, analiza. Dobra se analiza temelji na dobroj kontroli i dobroj reviziji. Kontrola i revizija

---

<sup>18</sup> Avelini Holjevac I.: Kontroling – Upravljanje poslovnim rezultatom, Hotelijerski fakultet Opatija, Opatija 1998., str. 35

osiguravaju ispravnu dokumentaciju kao podlogu za ekonomsku analizu poslovanja. Analiza predstavlja najveći intenzitet istraživanja, najdublje ulazi u bit ekonomske pojave i ekonomskih događanja u poslovanju poduzeća.

Pojmovi kontrole i analize se često poistovjećuju.

Kontrola obuhvaća radnje koje trebaju spriječiti prvenstveno zlouporabu dobara i protupropisno ponašanje zaposlenika u poduzeću. Analiza treba temeljem simptoma, tj. nepravilnosti utvrđenih kontrolom, pronaći rješenje problema: predložiti promjenu organizacije rada, nov režim osiguranja, propisivanje standarda i dr. Analitičar nikada ne traži krivca, on prepoznaje probleme i rješava ih. Dakle, kontrolor rješava simptom, a analitičar problem.

Revizija predstavlja naknadan pregled i preispitivanje imovine i rezultata na temelju računovodstvene dokumentacije i zakonskih propisa, a obavljaju ga specijalisti revizori. Postoje vanjski revizori koji pripadaju revizorskim tvrtkama i interni revizori u poduzeću. Oni ispituju zakonsku i bitnu vjerodostojnost računovodstvene dokumentacije i izvješća, a obavljaju i savjetodavnu funkciju u traženju boljih rješenja računovodstvenih revizija i obračuna rezultata. Temeljni oslonac su im financijski i računovodstveni zakonski propisi i pravila.

Analitičar, kontroler i revizor usko surađuju u poslovanju. Kontroler pruža pravovremene informacije o utvrđenim nepravilnostima koje analitičaru služe kao signal za istraživanje uzroka i posljedica nastalih nepravilnosti u cilju njihova sprečavanja. Revizorima analitičar daje korisne informacije o poslovanju, kao i tumačenja poslovnih događaja, što im pomaže pri predlaganju korektivnih mjera za utvrđene nepravilnosti i programa revizije.



## **4. OPERATIVNI KONTROLING U PODUZEĆU ZVEČEVO D.D.**

Kontroling je funkcija i podsustav menadžmenta kojom se doprinosi efektivnost i efikasnost u menadžmentu. S kontrolingom se povećava sposobnost i prilagođavanje poduzeća internim i eksternim promjenama, povećava se njegova vitalnost i učvršćuje pozicija na tržištu.

Proces kontrolinga nastaje kao rezultat zajedničkih napora menadžmenta i kontrolera sa ciljem ostvarenja glavnog cilja gospodarskog subjekta. Kontroling je znanje i umijeće, filozofija upravljanja na bazi ekonomske logike racionalnosti, skup znanja koja su potrebna da bi se na bazi bezbrojnih podataka iz poduzeća i izvan njega prikupio optimalan broj informacija neophodnih za odlučivanje.

U informacijskom sustavu jednu od najvažnijih uloga ima sustav izvještavanja. Sustav izvještavanja omogućava informiranje o cjelini poduzeća, a taj pregled nad cjelinom i detaljima ima samo kontroler.

Operativnim kontrolingom operativnom kontroleru bitno je postaviti stav izvještavanja koji je na najveći mogući način prilagodljiv potrebama korisnika te da je usporediv i optimalan. Optimalnost je u današnje vrijeme jedna od najkritičnijih točaka izvještavanja radi dostupnosti mnogo informacija uz koje je onda veoma teško odlučiti se za upravo one koje su najvažnije za odlučivanje.

### **4.1. Općenito o poduzeću Zvečevo d.d.**

Poduzeće Zvečevo d.d. Požega osnovano je i započelo s radom 1921. godine. Sjedište mu je u Požegi, a vrsta djelatnosti s kojom se bavi su prehrambeni proizvodi.

Poznato je po tome što je stvorilo prvu čokoladu s rižom na svijetu, koju su svi kopirali. Poduzeće je svjetski priznato i poznato, te se distribuira na tržištima diljem svijeta: na području Sjeverne Amerike, Novog Zelanda, Austrije, Njemačke, Mađarske, pa čak i

Švicarske.<sup>19</sup> Na domaćem tržištu Zvečevo je izgradilo čvrstu poziciju, zahvaljujući i ostalim markama svojih čokolada i alkoholnih pića koja proizvode.

Dokaz kvalitete poduzeća Zvečevo su brojne nagrade i priznanja svjetske razine koje su dobivali zahvaljujući svojim proizvodima, te više zlatnih medalja svjetske institucije za ocjenjivanje kakvoće – Monde Selection i Bruxelles.

Geslo poduzeća je „Budi iskren“ i napisano je na jednoj od zgrada tvornice.

#### 4.1.1. Povijest poduzeća Zvečevo d.d.

Godine 1934. poznata švicarska tvrtka Nestle nudi ugovor Stocku o najmu postrojenja za proizvodnju čokolade i bombona. Ministarstvo i Kraljevska banska uprava Zagreb odobrava tu ponudu te 1936. godine Nestle dobiva dozvolu za početak proizvodnje čokoladnih proizvoda u nacionaliziranoj tvornici. 1946. godine, proizvodnja je nastavljena u nacionaliziranoj tvornici, a pod imenom “Zvečevo” tvornica počinje poslovati od 1951.godine.<sup>20</sup>

S vremenom Zvečevo napušta svoje nerentabilne i zastarjele proizvodnje voćnih sokova i proizvodnje brašna, te se svi naponi usmjeravaju na proizvodnju kakao proizvoda i jakih alkoholnih pića.

Početakom 1960-ih godina provodi se proces rekonstrukcije i modernizacije, te dolazi do porasta proizvodnje i zaposlenosti. Nove linije omogućavaju znatno povećanje proizvodnju novih i kvalitetnih proizvoda. Sve to, uz ugovor o dugoročnoj poslovnoj suradnji s poduzećem Nestle stvorilo je pretpostavku za uspješan nastup Zvečeva na domaćem i inozemnom tržištu.

Od 1994. godine Zvečevo posluje kao dioničko društvo. Mnogi proizvodi Zvečeva nagrađivani su brojnim priznanjima za kvalitetu, kako u zemlji tako i u inozemstvu.

Kvaliteta i tradicija su temelji na kojima Zvečevo bazira svoje poslovanje, te na tom putu provode i brigu za zaštitu okoliša. Zvečevo ulazi u kategoriju čistih tehnologija i postiže

---

<sup>19</sup> <https://www.zvecevo.hr/zvecevo-grupa/tvrtka/>

<sup>20</sup> <http://www.zvecevo.hr/zvecevo-grupa/povijest/>

značajne rezultate u području zaštite okoliša, a Ministarstvo prostornog uređenja RH dodjeljuje im počasnu nagradu Hrvatski Oscar za kategoriju Industrija i energetika.

U poslovnoj politici poduzeće Zvečevo uvažava svjetske norme održivog razvoja, uvažavajući preventivnu strategiju čiste proizvodnje.

#### 4.1.2. Misija, vizija i odgovornost poduzeća Zvečevo d.d.

Misija poduzeća Zvečevo je zasladi svijet, učiniti kupce zadovoljnijim, prisustvovati svakim njihovim dobrim i nježnim trenucima i uljepšati svaki poklon - poput pravog prijatelja ili člana obitelji.

Vizija kojom se poduzeće vodi je udovoljavanje svim željama, potrebama i zahtjevima kupaca, ne odstupajući od kvalitete i tradicije na koju su njihovi kupci navikli. Načela poslovanja su održivost, odgovornost i transparentnost. Poduzeće je orijentirano na širenje asortimana, modernizacije ambalaže i osvajanje novih izvoznih tržišta. Žele udovoljiti svakom kupcu, te zato neprestano prate njihovo ponašanje, želje i potrebe. Također, žele postati i vodeći regionalni proizvođač konditorskih proizvoda i jakih alkoholnih pića, prepoznatljivi po tradicionalno kvalitetnim proizvodima.

Za odgovornost, politika poduzeća predstavlja osnovu poslovanja i unapređenja tvrtke. Visoka razina sustava kvalitete osnova je uspješnog poslovanja, te jamstvo zadovoljavanja svih vjernih kupaca. Planovi tvrtke temelje se na novom velikom investicijskom ciklusu modernizacije proizvodnje, kako bi bili konkurentni na domaćem i inozemnom tržištu. Osiguranje upravljanja kvalitetom provodi se prema normi ISO 9001:2000, a trajno osiguranje zdravstvene ispravnosti proizvoda provodi se po načelima HACCAP. Cilj poduzeća Zvečevo je pridonijeti svojim proizvodima očuvanju ljudskog zdravlja, zaštiti okoliša i poboljšanju kvalitete života<sup>21</sup>.

#### 4.1.3. Proizvodi poduzeća Zvečevo d.d.

Poduzeće Zvečevo svoje proizvode dijeli na čokolade i alkoholna pića.

---

<sup>21</sup> <http://www.zvecevo.hr/zvecevo-grupa/misija-vizija-i-odgovornosti/>

Od čokolada je najpoznatija Mikado čokolada s rižom koja suvremeno vlada svijetom od 1964. godine. Također, pod markom Mikado poduzeće pravi i čokolade s drugim sastojcima poput lješnjaka i voća. S vremenom se pojavila i Mikado Bitter tamna čokolada i Mikado s integralnom rižom. Sama marka Mikado nosi počastan znak Izvorno hrvatsko.

Ostale marke čokolada unutar ovog poduzeća su Seka i braco, Sapro i čokolade Samo ti i Volim te. Sapro je pravljen od riže, Seka i braco su mliječne čokolade s lješnjacima i keksima, a Samo ti i Volim te su punjene s voćem.

Poznata marka bombonjera s voćnim punjenjem koju poduzeće spravlja je Claudia, koja se odlikuje znakom Hrvatska kvaliteta.

Alkoholna pića koja Zvečevo proizvodi dijele se na kategorije: jaka alkoholna pića, rakije, gorke biljni likeri, te voćni likeri i likeri s medom.

Pod žestoka alkoholna pića uvrštavaju se Vodka Hedona, Gin Aurelis, Rhumy, Vinjak Trenk ( koji nosi znak Izvorno hrvatsko), Domaći B i Jubilarni B.

Rakije koje poduzeće proizvodi su: Travarica, Šljivovica, Williams, Marelica, Loza i Dunja.

Gorki biljni likeri su: Barun (nositelj nagrade Hrvatska kvaliteta), Pelinkovac i Pelinkovac Premier.

Voćni likeri i likeri s medom su: Orah, Cherry, Smokva, Medica, Borovnica, Malina i Kruškovac.

#### 4.1.4. Utjecaj propasti Agrokora na poduzeće Zvečevo d.d.

Problem je nastao još 2014. godine kad je Zvečevo ukinulo svoje vlastite distribucijske kanale i počelo surađivati sa Agrokorum koji je već tada pokazivao znakove lošeg poslovanja. Unatoč prodoru na zahtjevna strana tržišta, poduzeće je na domaćem tržištu bilježilo sve slabije rezultate. Te godine Zvečevo je imalo prvi veliki gubitak od 18,2 milijuna kuna.

U sljedećim godinama ponavljali su se negativni trendovi u poslovanju poduzeća potaknuti prije svega velikim padom kupovne moći i jačanjem tržišne pozicije stranih diskontera, koji su hrvatsko tržište preplavili jeftinim trgovačkim markama slatkiša. Unatoč blagom oporavku prodaje u 2015. godini poduzeće je ponovno završilo u gubitku od 9,2 milijuna kuna.

Kroz 2016. ponovno je uslijedio novi značajni pad prometa, a Zvečevo je pretrpjelo do tad rekordni gubitak od 24,9 milijuna kuna. Tome je pridonijelo i veliki rast cijena glavnih sirovina za proizvodnju čokolada – šećera i kaka. Zaoštrila se i borba s ostalim domaćim proizvođačima, među kojima su osobito bili agresivni glavni konkurenti Kandit i Kraš, koji su se puno bolje prilagodili tržišnim trendovima.

Kao i većini drugih domaćih prehrambenih proizvođača, Zvečevu je Konzum na domaćem tržištu bio glavni prodajni kanal. Zvečevo je zapravo bilo i više ovisno o Konzumu jer nije imalo pristup stranim trgovačkim lancima, od kojih su jeftini konditorski proizvodi glavni mamac za privlačenje novih kupaca. Osim plasmana vlastitih marki, Zvečevo je za Konzum proizvodilo robnu marku čokolada K plus.

Poduzeće Zvečevo je u 2017. godini zapalo u veliku poslovnu krizu koja je prijetila potpunoj propasti poduzeća. Razlog tomu je bila propast Agrokor.

Za razliku od ostalih dobavljača koji su financirali Agrokor putem mjenica, Agrokor je pomagao Zvečevu kroz pozajmice. Kroz 2016. godinu se čak nagađalo da Agrokor potpuno preuzima Zvečevo, pogotovo kad se nakratko upisao kao vlasnik 20% dionica tvrtke na temelju repo ugovora<sup>22</sup>.

Kolaps Agrokor za Zvečevo je došao u najgorem mogućem trenutku. Ionako već financijski iscrpljeno, Zvečevo kao najveći vjerovnik prema Agrokoru među prvima je blokirano. Upali su u velike dugove i to: prema Konzumu su bili dužni 38 milijuna kuna, Agrokoru d.d 30 milijuna, Velpro centru 6,3 milijuna i Žitnjaku 329 tisuća kuna.

Tijekom godine Zvečevo je pogodio još jedan veliki problem, a to je bio štrajk radnika koji nisu dobili plaću za dva mjeseca. Sve je to prethodilo padu proizvodnje i slaboj kupovini proizvoda.

Kad su radnicima nakon štrajka isplaćene njihove plaće, račun tvrtke je ponovno bio u blokadi 40 dana zbog problema, a uprava je počela intenzivno raditi na financijskoj konsolidaciji. Bilo je govora i o odlasku Zvečeva u stečaj, ali to se na kraju ipak nije dogodilo.

Zvečevo se na kraju ipak uspjelo izvući iz poslovne krize, zahvaljujući svojoj upravi koja je dobro provela plan za izlazak poduzeća iz krize te s velikim rezanjem troškova i provođenjem internog (operativnog) kontrolinga u poslovanju na pravi način, ali poduzeće se i dalje

---

<sup>22</sup> [Zvečevo pred kolapsom. Kada je i kako pošlo po zlu? - tportal](#)

oporavlja od toga te će trebati još godina i truda da bi se potpuno isplatili svi njihovi dugovi kao i povratak poduzeća na glavno mjesto najboljeg proizvođača čokolada u državi.

#### 4.2. Operativni kontroling u poduzeću Zvečevo d.d.

Operativni kontroling se odnosi na ispunjenje kratkoročnih ciljeva poduzeća u određenom vremenu s određenim alatima. To je praksa koju poduzeće Zvečevo redovito provodi, a pogotovo se dobro iskazala tijekom razdoblja izlaska iz krize nakon 2017. godine.

Kako je operativni kontroling usmjeren na povećanje efikasnosti poslovanja poduzeća, kontroler postiže efikasnost na način da se izvodi iz međuovisnosti resursa poduzeća i menadžmenta. Efikasnost održava učinkovitost poduzeća glede unutarne međusobne ovisnosti među strategijama i mjerama poduzeća. Poduzeće će poslovati efikasno tek kada u zadanim uvjetima iskaže najpovoljniji mogući odnos između proizvedenih dobara i usluga, s jedne strane, i potrošenih resursa s druge strane. Efikasnost odražava stupanj usklađenosti unutar poduzeća, stupanj postizanja povoljnih i prihvatljivih odnosa učinaka i uloga. Efikasnost se ostvaruje proizvodnjom proizvoda i usluga na „pravi“ način. Efikasnost se ostvaruje u dnevnome poslu i stoga se o efikasnosti govori u sklopu operativnog poslovanja poduzećem.

Osnovni cilj operativnog kontrolinga je poticanje pasivnog prilagođavanja promjenama okoline, tj. prilagođavanja utjecajem na unutarne činitelje. Operativni kontroling u poduzeću je usmjeren na mjerljive i ovladava pojave i procese u poslovanju poduzeća.

U centru provođenja operativnog kontrolinga su poslovni rezultat i pitanja koje su usmjerena na podrijetlo i mogućnost utjecaja na poslovni rezultat poput: gdje (na kojim tržištima se ostvaruje poslovni rezultat), čime (kojim proizvodima se postiže poslovni rezultat) i kod kojih kupaca nastaje koliko poslovni rezultat? Kontroler u poduzeću mora pronaći odgovore na sva ta pitanja kako bi uspješno vodio operativni kontroling u poduzeću.

Glavni cilj za koji se kontroler u poduzeću brine je smanjenje troškova na minimum dokle moraju isplaćivati rate svoga duga (do kraja 2021. godine). Važna je komunikacija između visokih i niskih razina u poduzeću kako bi se to moglo ostvariti kao i pažljivo biranje proizvodnje onih najprofitabilnijih proizvoda (npr. njihov najpopularniji proizvodi poput čokolada Mikado i Braco i Seka ). Važna je interna komunikacija unutar cijelog poduzeća

kako bi se poslovni uspjeh mogao kreirati i ostvariti. Također, bitno je i uvođenje inovacija u proizvodnju poput novih linija proizvoda koje bi mogle dovesti do povećanja popularnosti, a ujedno i potražnje za istim proizvodima. Na ovaj način proizvodnjom kvalitetnih ili jedinstvenih novih proizvoda te uz odgovarajući napor marketinga Zvečevo bi ponovno mogao na tržištu konkurirati svojim glavnim konkurentima Krašu i Kanditu te s vremenom vratiti svoju nekadašnju titulu najbolje hrvatske marke slatkiša.

Planiranje, informiranje i kontrola najvažniji su elementi svakog sustava operativnog kontrolinga u svakom poduzeću, a to Zvečevo posljednjih godina redovito provodi.

#### 4.3. Račun dobiti i gubitka iz 2017. godine

Jedno od najvažnijih izvještaja koje je potrebno kontroloru za uspješno provođenje operativnog kontrolinga u poduzeću je račun dobiti i gubitka. Na temelju ovog dokumenta kontrolor doznaje trenutnu situaciju u poduzeću kao i njegovu ukupnu godišnju dobit, odnosno gubitak.

Kao primjer jednog takvog obračuna u nastavku su prikazani računi dobiti i gubitka iz 2016. i 2017. godine koja je bila najzanimljivija za poduzeće s obzirom da je to bila godina kada je poduzeće pod utjecajem propasti Agrokoru moralo ponovno uspostaviti kontrolu i izvući se iz poslovne krize.

Tablica 2: Račun dobiti i gubitka

POZICIJA	2016.	2017.
<b>POSLOVNI PRIHODI</b>		
Prihodi od prodaje	140.088.779	76.441.604
ostali poslovni prihodi	1.785.538	1.362.286
<b>Ukupno poslovni prihodi</b>	<b>141.874.317</b>	<b>77.803.890</b>
<b>POSLOVNI RASHODI</b>		
Promijene vrijednosti zaliha	10.628.645	2.162.721
Troškovi sirovina i materijala	77.418.800	52.495.398
Troškovi prodane robe	12.600.554	824.644
Ostali troškovi prodane robe	20.183.955	11.598.193
Troškovi osoblja	20.876.623	16.795.268
Amortizacija	4.029.354	3.863.105
Vrijednosno usklađenje	0	0
Ostali troškovi	4.603.239	3.950.321
<b>Ukupno poslovni rashodi</b>	<b>156.588.031</b>	<b>96.604.080</b>
FINANCIJSKI PRIHODI	1.774.477	1.265.750
FINANCIJSKI RASHODI	9.970.304	16.328.669
UKUPNO PRIHODI	143.648.794	79.069.640
UKUPNO RASHODI	168.558.335	112.932.749
<b>Gubitak razdoblja</b>	<b>-24.909.541</b>	<b>-33.863.109</b>

Izvor: Izrada autora prema podacima sa stranice <https://zse.hr/>

Zvečevo je 2017. godine ostvarilo 76.442 tisuće kuna prihoda od prodaje, odnosno 45,43% manje u odnosu na 2016. godinu. Pad prihoda zabilježen je u svim segmentima prodaje konditorskih proizvoda i alkoholnih pića. Na ovo je utjecao veliki štrajk radnika koji su odbacili svakodnevnu proizvodnju radi neisplaćenih plaća u prva tri mjeseca 2017. godine te radi manjka proizvoda nastao je i manjak prihoda. Troškovi su u 2017. godini bili smanjeni radi odluke menadžmenta da što više sreže troškove, ali je svejedno ukupan gubitak razdoblja bio veći u odnosu na 2016. godinu.



#### 4.3.1. Horizontalna i vertikalna analiza

Horizontalna analiza predstavlja analizu financijskih izvještaja koji omogućuju uspoređivanje podataka kroz dugo vremensko razdoblje. Dobra je podloga za procjenu budućih očekivanja. Horizontalna analiza poduzeća Zvečevo napravljena je u dva koraka: izračuna razlike između tekuće i prethodne godine, te izražavanjem te razlike u postotcima.

Tablica 3: Horizontalna analiza poduzeća Zvečevo

OPIS	IZNOS		POVEĆANJE ILI SMANJENJE	
	2016.	2017.	Iznos	%
Ukupno prihodi	143.648.794	79.069.640	-64.579.154	-44,96
Ukupno rashodi	168.558.335	112.932.749	-55.625.586	-33,01
Dobit prije poreza	-24.909.541	-33.863.109	-8.953.568	-37
Dobit razdoblja	-24.909.541	-33.863.109	-8.953.568	-37

Izvor: Izrada autora prema podacima sa stranice <https://zse.hr/>

Prema podacima iz tablice može se zaključiti da su se svi prihodi u 2017. godini smanjili za 44,96% u odnosu na prethodnu godinu. Isto tako, ukupna dobit tekuće godine se znatno smanjila, za čak 37%.

Vertikalna analiza računa dobiti i gubitka prikazuje postotni udjel svake pojedine stavke u ukupnom iznosu kojemu pripada. Ovaj oblik analize prikazuje i promjene koje ukazuju na promjenu financijske strukture poduzeća. Dobiće se na način da se ukupni prihodi izjednačavaju sa 100.

Tablica 4: Vertikalna analiza poduzeća Zvečevo

OPIS	IZNOS		STRUKTURA UDJELA (%)	
	2016.	2017.	2016.	2017.
Ukupno prihodi	143.648.794	79.069.640	100,00	100,00
Prihodi od prodaje	140.088.779	76.441.604	98,12	96,68
Ukupno rashodi	168.558.335	112.932.749	99,5	95,28
Dobit prije poreza	-24.909.541	-33.863.109	-17,34	-42,82
Dobit razdoblja	-24.909.541	-33.863.109	-17,34	-42,82

Izvor: izrada autora prema podacima sa stranice <https://zse.hr/>

Prema podacima sa stranice može se vidjeti da su prihodi od prodaje i rashodi bili veći u 2016. godini. Dobit razdoblja za obje godine ima negativan predznak što znači da je to gubitak koji je u 2017. godini bio znatno veći u odnosu na prethodnu.

#### 4.4 Ponovan razvoj Zvečeva i planovi za budućnost

Krajem 2017. godine uprava poduzeća Zvečevo postigla je dogovor između dužnika i vjerovnika za isplatu dugova u određenim obrocima do kraja 2021. godine. Zvečevo je do kraja 2020. godine isplatilo većinu duga i počelo je ponovno vraćati svoj stari ugled i normaliziralo je prihode. Prema uputama kontrolera smanjeni su troškovi te je povećana komunikacija u svakom odjelu poduzeća kako bi se što bolje provodio operativni kontroling i kako bi se izbjeglo ponavljanje krize koja se dogodila u 2017. godini.

Dugoročno strateško opredjeljenje Uprave je nastavak uvođenja novih tehnologija koje omogućuju proizvodnju visoko kvalitetnih proizvoda i kontinuirano nastojanje k rastu i razvoju poduzeća. Strateški ciljevi uključuju kontinuirano podizanje troškovne i proizvodne efikasnosti, optimalizaciju operativnog poslovanja, racionalno financijsko poslovanje, fokusiranost na vlastite proizvodne brendove uz podizanje profitabilnosti proizvodno-prodajnog portfelja.

U sklopu razvojno-marketinških planova prioriteta su razvoj i lansiranje novih proizvoda s većom dodatnom vrijednosti i većom profitabilnosti. Planovi uključuju povećanje produktivnosti i konkurentnosti, te podizanje profitabilnosti vlastitih proizvoda.

Također, poduzeće se s vremenom plasiralo na Švicarsko tržište čokolada i uz zaradu koju dobije planira proširenje na još nekoliko jakih inozemnih tržišta. U planu je i jačanje konkurentnosti na domaćem tržištu i pokušaj prelaska svoja dva najveća konkurenta, Kraš i Kandit.

## 5. ZAKLJUČAK

Na primjeru poduzeća Zvečevo može se vidjeti kako je operativni kontroling bitan za uspješnost i poslovanje poduzeća.

U prošlosti tijekom kvalitetnog poslovanja ovog poduzeća, provođenja operativnog kontrolinga kao i procesa upravljanja troškovima, Zvečevo je glasilo za jednog od najboljih proizvođača slatkiša na hrvatskom tržištu.

Problemi su počeli nastajati kada je glavna uprava poduzeća poželjela još više od te titule i prihoda koje su tada imali te je sklopila ugovor sa poduzećem Agrokor i donijela lošu odluku da se previše vežu u poslovanju s njima te da koriste materijale za proizvodnju koje im je Agrokor dobavljao kako bi još više uštedjeli na svojim sredstvima. Razlog svega toga je bila prvenstveno pohlepa i glad za moći koju je tadašnja uprava posjedovala.

Kako bi što manje novčanih sredstava potrošili, Zvečevo je s Agrokorom napravilo ugovor da im za materijale potrebne za proizvodnju slatkiša ne plaćaju novcem, već da za njih proizvode čokoladu i slatkiše marke K plus, a ostatak duga prema tim materijalima stoji na čekanju. U to vrijeme prije 2017. godine još nitko nije mogao znati da bi jedna velika tvrtka poput Agrokor mogla u potpunosti propasti radi svojih tada još skrivenih afera.

Zvečevo se nakon sklopljenog ugovora u potpunosti prepustilo poslovanju s Agrokorom bez prevelikih sumnji te su u lažnom osjećaju sigurnosti skoro pa u potpunosti smanjili razinu kontrole koja se provodila nad svojim vlastitim poduzećem za što su kasnije platili skupu cijenu.

Dakle, do kraha u 2017. godini je prvenstveno dovelo loše provođenje kontrolinga unutar poduzeća koje je stvorilo preveliku ovisnost Zvečeva o poduzeću Agrokor, jer da su kao i ostala poduzeća imali granicu u poslovanju s Agrokorom, puno prije bi se oporavili od toga što ih je snašlo.

Za ponovno uspješno poslovanje poduzeće mora ulagati u projekte koji će donijeti ponovan uspjeh poduzeću, kako na domaćem tako na inozemnom tržištu. Za taj cilj poduzeće mora iskoristiti svoje prilike i snage poput: tradicije, snage i jasne vizije koje nudi, kao i otvorenost globalnom tržištu i dobra reputacija.

Može se reći da je Zvečevo naučilo na svojim nekadašnjim greškama jer je 2020. godinu završilo s upola manjim gubitkom nego posljednjih nekoliko godina, ali još moraju proći godine dok ne dosegne svoj nekadašnji financijski uspjeh.

## LITERATURA:

1. Avelini Holjevac I.: Kontroling – Upravljanje poslovnim rezultatom, Hotelijerski fakultet Opatija, Opatija 1998.
2. Blazek A., Deyhle A., Eiselmayer K.: Kontroling i kontroler, Kontroling Kognosko d.o.o., Zagreb 2014.
3. Luković T., Lebefromm U.: Cotrolling koncepcija i slučajevi, Sveučilište u Dubrovniku, Dubrovnik 2009.
4. Meter M.: Kontroling u praksi, instrumenti kontrolinga, Poslovna učinkovitost d.o.o. za poslovno savjetovanje, Zagreb 2017.
5. Osmanagić Bedenik N.: Kontroling – abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga d.d., Zagreb 1998
6. Važnost kontrolinga u poslovanju poduzeća, URL: <https://www.minimax.hr/blog-vaznost-kontrolinga-poslovanju-poduzeca/>
7. Strateški i operativni kontroling, URL: <https://www.poslovni.hr/poslovni-centar-znanja/starteski-i-operativni-kontroling-dvije-strane-iste-medalje-331314>
8. Operativni kontroling, URL: [https://www.poslovnaucinkovitost.eu/images/uploads/2414/3\\_operativni\\_kontroling\\_nikola\\_cvjetkovic.pdf](https://www.poslovnaucinkovitost.eu/images/uploads/2414/3_operativni_kontroling_nikola_cvjetkovic.pdf)
9. Zvečevo d.d., URL: <http://www.zvecevo.hr/>
10. Zvečevo d.d. pred kolapsom, URL: <https://www.tportal.hr/biznis/clanak/zvecevo-pred-kolapsom-kada-je-i-kako-poslo-po-zlu-20170516>
11. Obavijest o odluci skupštine Zvečeva d.d., URL: <http://www.zvecevo.hr/wp-content/uploads/2017/09/Obavijest-o-odr%C5%BEanoj-Skup%C5%A1tini-i-Odluke.pdf>

## **POPIS TABLICA:**

Tablica 1: Instrumenti koordinacije kontrolinga

Tablica 2: Račun dobiti i gubitka iz 2017. godine

Tablica 3: Horizontalna analiza poduzeća Zvečevo

Tablica 4: Vertikalna analiza poduzeća Zvečevo

## **POPIS SLIKA:**

Slika 1: Instrumenti koordinacije

Slika 2: Informacijska veza kontrolinga i menadžmenta