

Kontroling kao podrška menadžmentu u složenim poduzećima na primjeru koncerna Končar

Altman, Tihana

Master's thesis / Specijalistički diplomski stručni

2019

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **Libertas International University / Libertas međunarodno sveučilište**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:223:689116>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-11-23**



Repository / Repozitorij:

[Digital repository of the Libertas International University](#)



**LIBERTAS MEĐUNARODNO SVEUČILIŠTE
ZAGREB**

TIHANA ALTMAN

SPECIJALISTIČKI DIPLOMSKI RAD

**KONTROLING KAO PODRŠKA MENADŽMENTU U
SLOŽENIM PODUZEĆIMA NA PRIMJERU KONCERNA
KONČAR**

Zagreb, travanj 2019.

LIBERTAS MEĐUNARODNO SVEUČILIŠTE

ZAGREB

**SPECIJALISTIČKI DIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ
MENADŽMENT BANKARSTVA, OSIGURANJA I FINANCIJA**

**KONTROLING KAO PODRŠKA MENADŽMENTU U
SLOŽENIM PODUZEĆIMA NA PRIMJERU KONCERNA
KONČAR**

**CONTROLLING AS A SUPPORT TO MANAGEMENT IN
COMPLEX COMPANIES WITH THE EXAMPLE OF THE
KONČAR GROUP**

KANDIDAT: Tihana Altman, bacc. oec.

MENTOR: mr. sc. Josip Kereta

KOLEGIJ: Kontroling

Zagreb, travanj 2019.

SADRŽAJ

SAŽETAK.....	3
SUMMARY	3
1. UVOD	4
1.1. Predmet i cilj rada.....	4
1.2. Istraživačka pitanja	5
1.3. Metode istraživanja.....	5
1.4. Očekivani stručni doprinos rada	5
1.5. Struktura rada	6
2. TEORIJSKE POSTAVKE KONTROLINGA	7
2.1. Preduvjeti kontrolinga u poduzeću	7
2.2. Potreba za kontrolingom i razvoj kontrolinga	8
2.3. Kontroling u svijetu i u Republici Hrvatskoj.....	9
2.4. Kontroling i srodne funkcije.....	11
2.5. Kontroling kao podrška menadžmentu.....	14
3. STRATEŠKI I OPERATIVNI KONTROLING.....	18
3.1. Instrumenti eksterne analize	20
3.2. Instrumenti interne analize	24
3.3. Model analize točke pokrića.....	27
3.4. Model ABC i XYZ analize.....	29
4. PRIMJERI ORGANIZACIJE KONTROLINGA U SLOŽENIM PODUZEĆIMA	34
5. PRIMJER IZ PRAKSE – KONTROLING U GRUPI KONČAR	40
5.1. Povijest i organizacija KONČARA.....	40
5.2. Kontroling u matici KONČARA.....	45
5.3. Zastupljenost kontrolinga po poslovnim područjima KONČARA.....	53
5.4. Uloga kontrolinga u KONČAR – Distributivni i specijalni transformatori d.d.	56
5.5. Značenje uvođenja kontrolinga u preostala društva unutar grupe KONČAR.....	61

6. ZAKLJUČAK	62
LITERATURA.....	64
INTERNETSKI IZVORI	65
POPIS SLIKA	66
POPIS TABLICA.....	67
ŽIVOTOPIS AUTORICE.....	68

SAŽETAK

Kontroling je umjetnost vođenja poduzeća i kao takav služi kao podrška menadžmentu. U svijetu prepoznat kao nezaobilazan odjel, u hrvatskim poduzećima još uvijek čeka procvat i integraciju koju zaslužuje.

Da bi se vidjelo koliko je potrebno kako bi kontroling opravdao svoje mjesto u poduzeću, provedeno je istraživanje u jednoj od većih grupacija u Hrvatskoj, u grupi KONČAR. Na temelju dobivenih rezultata zaključak je kako je kontroling još uvijek nedovoljno zastupljen te kako za njegov razvoj još ima prostora.

Glavni cilj je potaknuti rukovoditelje financija i računovodstva grupe KONČAR na razmatranje uvođenja kontrolinga kao dijela svojeg poslovanja.

Ključne riječi: kontroling, poduzeće, grupa, Končar

SUMMARY

Controlling represent the art of company management and, as such, serves as the support to management. It is recognized worldwide as an indispensable department, but in Croatian companies it still awaits its full recognition and the itegration it deserves.

In order to see how necessary it is for controlling to justify its place in a company, a research has been conducted in one of the largest groups in Croatia, the KONČAR group. Based on the research feedback, the conclusion is that the controlling is still insufficiently represented and that there is still room for its development.

The main aim is to motivate financial and accountancy managers in the KONČAR group to take controlling into consideration as an integral part of its operations.

Key words: controlling, company, group, Končar

1. UVOD

Globalizacija, rapidni razvoj tržišta, ekonomske krize, rast poduzeća – sve su to čimbenici (interni ili eksterni) koji mogu utjecati na opstanak poduzeća. Brzi tehnološki napredak te digitalna transformacija dovode do toga da postojeći poslovni modeli zastarijevaju. S obzirom na to da se menadžment bavi upravljanjem poduzećem, potrebna mu je pomoć u vidu pravih informacija potrebnih za donošenje odluka i izvršavanje zadataka planiranja, kontrole i koordiniranja. Potreba za kontrolingom javlja se u drugoj polovici 19. stoljeća u Sjedinjenim Američkim Državama kao posljedica industrijskog razvoja. U zapadnoeuropskim zemljama javlja se u drugom dijelu 20. stoljeća kao posljedica prodora američkih poslovnih subjekata na njihova tržišta.

U početku se kontroling razvijao u velikim poslovnim subjektima kao samostalni odjel. Zbog sve češćih promjena na tržištu, dolazi do potrebe za kontrolingom i u srednjim i malim poduzećima. U takvim poduzećima ne postoji poseban odjel, već je za tu svrhu odgovorna osoba – kontroler.

U Hrvatskoj se kontroling počinje primjenjivati 20-ih godina 20. stoljeća. Do tada se smatralo kako je za tu svrhu dovoljan odjel plana i analize te po tom načelu djeluje još uvijek velik broj hrvatskih poduzeća, što će se prikazati i na primjeru koncerna KONČAR.

1.1. Predmet i cilj rada

Predmet ovoga istraživačkog rada jest način funkcioniranja kontrolinga, ponajprije u složenim poduzećima. U sklopu rada istražiti će se odnos kontrolinga u matici i ovisnim poduzećima te koji su poslovi kontrolinga i koje instrumente kontroling koristi. Kako bi se utvrdilo kako funkcionira i kakav je njegov utjecaj, potrebno je ustanoviti što je to kontroling te zbog čega se javlja potreba za njime. Također je potrebno raspraviti o kojim je srodnim funkcijama kontroling ovisan (financije, računovodstvo, interna revizija). Jednako kao što kontroling ovisi o nekim srodnim funkcijama (jer od njih crpi informacije potrebne za analizu), tako i menadžment ovisi o kontrolingu. U sklopu rada prikazat će se temeljni instrumenti i modeli strateškog te operativnog kontrolinga.

Predmet praktičnog dijela rada temelji se na kontrolingu u složenom poduzeću odnosno u koncernu KONČAR. Zastupljenost kontrolinga u pojedinim poduzećima kćerima se razlikuje. Obradit će se kako funkcioniraju poduzeća koja imaju integrirani kontroling, za razliku od onih koji se još uvijek oslanjaju na plan i analizu.

Cilj rada je prikazati postojeće stanje, ponuditi prijedlog rješenja organiziranja kontrolinga i mogući doprinos te objasniti do kakvih bi promjena došlo u poduzećima kada bi imala funkcionalan kontroling.

1.2. Istraživačka pitanja

1. Kakav je odnos u podjeli poslova kontrolinga između matice i društava kćeri?
2. Koji je mogući doprinos kontrolinga u složenim poduzećima kao što je KONČAR?
3. Koja su moguća organizacijska rješenja kontrolinga u složenim poduzećima?

1.3. Metode istraživanja

Rad sadrži sekundarno i primarno istraživanje.

Sekundarni istraživanje temelji se na stručnoj literaturi. Primarni istraživanjem istražiti će se praksu provođenja kontrolinga.

Istraživanje je provedeno strukturiranim intervjuima s nadležnim osobama u odjelu kontrolinga poduzeća KONČAR. Strukturiranim intervjuima odgovara se na istraživačka pitanja.

1.4. Očekivani stručni doprinos rada

Očekivani stručni doprinos rada je u osnaživanju argumentacije za uvođenje kontrolinga u složenim sustavima, kao i prijedlog pozicioniranja u organizacijskoj strukturi. Istraživački dio može ukazati na postojeće stanje te mogućnosti promjena, u svrhu lakšeg i bržeg reagiranja na zahtjeve tržišta.

1.5. Struktura rada

Uz uvod i zaključak, rad se od tri glavna dijela.

Prvi dio rada je teorijski, a uključuje osnove kontrolinga, preduvjete i potrebu za uvođenjem kontrolinga, razvoj kontrolinga u svijetu i Hrvatskoj. U ovom dijelu rada iscrpnije se objašnjava pojam kontrolinga, navode se srodne funkcije te se daje prikaz kako kontroling služi kao podrška menadžmentu.

Drugi dio rada posvećen je strateškom i operativnom kontrolingu odnosno instrumentima interne i eksterne analize te metodama analiza koje primjenjuje.

Treći dio rada je istraživačkog tipa i prikazuje poduzeće KONČAR. Uz kratku povijest i organizacijsku strukturu, prikazan je profil poduzeća i obrađena su područja djelovanja, ponajprije kontroling po poduzećima kćerima i maticom.

2. TEORIJSKE POSTAVKE KONTROLINGA

Naziv kontroling dolazi iz anglosaksonske riječi *control*, čije podrijetlo se može slijediti sve do srednjeg vijeka. Tada je *cotra rolatus* (njem. *Gegenrolle*) značilo bilježenje ulaza i izlaza novca koje se poduzimalo u svrhu kontrole. Kasnije se iz tog naziva razvio *contre role* (francuski) i *counter roll* (engleski) za bilježenje svih novčanih i robnih kretanja.¹

Kontroling se prikazuje kao umjetnost vođenja poduzeća, desna ruka menadžmenta koja ima veliku ulogu u donošenju važnih odluka.

Jedan od razloga pojave kontrolinga može biti i odvajanje funkcije vlasništva od funkcije upravljanja. Opće je poznato da vlasnici i menadžeri ne moraju imati iste ciljeve i vizije. Vlasnici se orijentiraju na što veći profit i dobit, dok je menadžerima u interesu razvijanje poduzeća i opstanak na tržištu. Uz pomoć kontrolera, može se postići ravnoteža u željama i ciljevima jedne i druge strane.

2.1. Preduvjeti kontrolinga u poduzeću

Četiri su osnovna preduvjeta za razvoj kontrolinga:

1. zainteresirani menadžment
2. stručni kontroler
3. visokorazvijena računovodstvena funkcija
4. kvalitetan informacijski sustav.²

Kvalitetnom suradnjom menadžmenta i kontrolinga mogu se postići brojne koristi za poduzeće. Preduvjet za razvoj ovakve suradnje je senzibiliziran i osviješten menadžment. S obzirom na to da je glavna zadaća menadžmenta donošenje odluka, vrlo je važno da kontroling pripremi podloge na temelju kojih se mogu donijeti kvalitetne odluke. Uz suradnju menadžmenta i kontrolera, vrlo važnu ulogu ima i kompetentan i stručan kontroler, educirana osoba koja u svakom trenutku poslovanja može prepoznati priliku ili opasnost.

¹ Ziegenbein, K. (2008). Kontroling, RRIF-plus d.o.o., Zagreb, str. 23

² Očko, J., Švigir, A. (2009). Kontroling – upravljanje iz backstagea, Knjiga pring d.o.o., Zagreb

Uz menadžment i kontrolere jedan od glavnih saveznika kontrolinga u poduzeću je računovodstvo. Iako se koncept kontrolinga mijenjao, s pravom se može tvrditi kako se kontroling razvio iz računovodstva. S obzirom na to da je računovodstvo uglavnom orijentirano na prošlost i povijesne podatke, ono može dati korisne informacije o menadžerskom upravljanju nekog poduzeća. Takvi podaci kontrolerima mogu biti od velike važnosti u budućem savjetovanju menadžmenta. Kvalitetno prikupljanje i evidentiranje podataka u računovodstvu dovest će do razumljivih i kvalitetnih izlaznih informacija.

Kvalitetan informacijski sustav potreban je kontrolerima kako bi računovodstvene podatke prikazali menadžmentu u obliku što razumljivijih izvještaja. Iako ne postoje univerzalni informacijski sustavi za kontrolere, oni mogu uz pomoć informatičara kreirati sustave i izvještaje u skladu sa svojim potrebama.

2.2. Potreba za kontrolingom i razvoj kontrolinga

Globalizacija, rapidni razvoj tržišta, ekonomske krize, rast poduzeća – sve su to čimbenici (interni ili eksterni) koji mogu utjecati na opstanak poduzeća. Brzi tehnološki napredak te digitalna transformacija dovode do toga da postojeći poslovni modeli zastarijevaju. S obzirom na to da se menadžment bavi upravljanjem poduzećem, potrebna mu je pomoć u obliku relevantnih informacija potrebnih za donošenje odluka i izvršavanje zadataka planiranja, kontrole i koordiniranja.

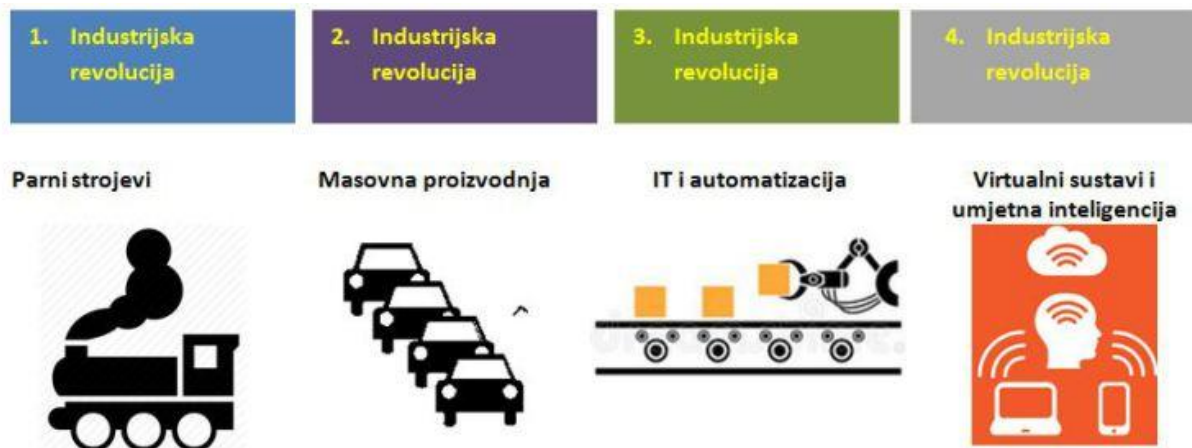
Posljednjih dvadesetak godina kontroling se rapidno razvija. Globalne promjene stvaraju probleme menadžmentu te se kontroling razvija kao funkcija i podsustav menadžmenta. Kontroling i menadžment imaju iste ciljeve – učinkovit i efektivan rad koji će pridonijeti izgradnji uspješnog poduzeća. No razlikuju im se načini ostvarenja ciljeva. Najvažniji instrumenti i podsustavi menadžmenta su definiranje ciljeva, planiranje, kontrola, informiranje, organiziranje i upravljanje ljudskim potencijalima, a koordinacija i integracija tih podsustava sadržaj su kontrolinga.³

Razvoj kontrolinga, odnosno potrebe za kontrolingom, mogu se povezati s četirima industrijskim revolucijama. Razvojem industrije javila se potreba za većom kontrolom

³ Osmanagić Bedenik, N. (1998). Kontroling – Abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, str. 13

podataka. Uz pomoć kontrole podataka, menadžment se mogao pripremiti (a u nekim slučajevima i prejudicirati) na promjene koje bi, neminovno, sa sobom donose industrijske revolucije. U nastavku je grafički prikaz četiriju industrijskih revolucije i promjena koje donose:

Slika 1. Četiri industrijske revolucije



Izvor: <https://strojarskaradionica.wordpress.com/tag/4-industrijska-revolucija/> (pristupljeno 8. siječnja 2019.)

Razvojem proizvodnje, smanjenjem roka od ideje do izlaska na tržište novog proizvoda poduzeća koja su pratila trendove postala su konkurentna na tržištu. Kako se povećavao broj poduzeća iste grane industrije, menadžment se susretao s novim izazovima – kako zadržati svoju poziciju, ostati konkurentan na tržištu te, ono čemu svi poslovni subjekti teže, izdvojiti se i postati lider u branši. Budući da je menadžmentu bila potrebna pomoć, javila se ideja za osnivanjem novih odjela, odjela plana, analize i kontrolinga.

2.3. Kontroling u svijetu i u Republici Hrvatskoj

Počeci kontrolinga javljaju se u Sjedinjenim Američkim Državama u drugoj polovici 19. stoljeća, iako se kontroling prvi put spominje još u 15. stoljeću u državnoj upravi Velike Britanije. To radno mjesto nazivalo se *Countrollour*, a glavni zadatak bio je praćenje ulaza i

izlaza robe iz engleskog kraljevskog dvora. U Sjedinjenim Američkim Državama se kontroling prvi put javlja u državnoj upravi kako bi se nadziralo upravljanje državnim proračunom i korištenjem sredstava.

Sve veća prisutnost europskih poduzeća na području Sjedinjenim Američkim Državama, poslovna komunikacija menadžera s dva kontinenta, kao i razvoj daljinskih komunikacijskih sredstava, doveli su do spoznaja o potrebi za kontrolingom u europskim poduzećima.

Jedna od prvih europskih zemalja koja je uvela kontroling je Njemačka. Prvi oglas za radno mjesto kontrolera u Njemačkoj pojavljuje se već 1949. godine, a već 70-ih godina 20. stoljeća 90 % velikih poduzeća s prometom većim od jedne milijarde DEM imalo je kontroling kao samostalni odjel.

Nakon Njemačke kontroling se proširio i na Austriju. Iako austrijskim gospodarstvom dominiraju mala poduzeća, istraživanje provedeno 20-ih godina 20. stoljeća u poduzećima s prometom od barem 70 milijuna ATS i više od 100 zaposlenih pokazuje kako 52,9 % ispitanih poduzeća ima samostalan odjel za kontroling.

Kontroling se u Francuskoj i Švicarskoj proširio 60-ih godina 20. stoljeća. Desetljeće kasnije kontroling ulazi na mala vrata i u Italiju putem poduzeća kćeri velikih inozemnih koncerna.⁴

Kontroling u Hrvatskoj pojavljuje se 90-ih godina prošlog stoljeća. Do tada su u domaćim poduzećima već postojali odjeli plana i analize koji su, ovisno o veličini poduzeća, djelovali ili kao samostalni odjeli ili kao dio računovodstvenog odjela.

Osmanagić Bedenik (2011) je provela komparativnu analizu obilježja kontrolera u poduzećima koja kotiraju na Zagrebačkoj i Frankfurtskoj burzi. Od 183 poduzeća koja kotiraju na Zagrebačkoj burzi izabran je uzorak od 30 poduzeća s najvećim prihodima u tekućoj godini (kriterij – izvještaji objavljeni na Zagrebačkoj burzi). Od tih 30 promatranih poduzeća, njih 23 je posjedovalo odjel kontrolinga. Jedno od tih poduzeća je i KONČAR Distributivni i specijalni transformatori d.d. koji će biti dio praktičnog dijela ovog specijalističkog rada. Neki od zaključaka su:

- po spolu kontrolera omjer je sedam muških i sedam ženskih kontrolera
- najstariji kontroleri pripadaju dobnoj skupini 50 – 54 godine, dok najviše kontrolera ima u dobnoj skupini 35 – 39 godina (36 %)

⁴ Osmanagić Bedenik, N. (1998). op. cit.

- svi ispitani kontroleri su osobe s visokom stručnom spremom, 21 % ispitanika se odlučilo specijalizirati i nastaviti obrazovanje na magistarskom i specijalističkom studiju
- područje obrazovanja kontrolera je 100 % ekonomskog usmjerenja i to 79 % s hrvatskih sveučilišta
- 79 % kontrolera nije slušalo niti polagalo kolegij „Kontroling“
- teorija je važna 64 % ispitanika.⁵

Budući da je istraživanje provedeno usporedo za Zagrebačku i Frankfurtsku burzu, zaključeno je kako su njemačka poduzeća što se tiče kontrolinga puno naprednija, što nije čudno s obzirom na činjenicu da je Njemačka jedan od začetnika kontrolinga.

U hrvatskim poduzećima ima još puno prostora za nadogradnju postojećih znanja i vještina te za širenje kontrolinga na veći broj poduzeća.

2.4. Kontroling i srodne funkcije

Kako bismo dodatno pridonijeli razumijevanju koncepta kontrolinga, važno je osvrnuti se na odnos kontrolinga i ostalih srodnih funkcija. Zadaci kontrolinga često se dopunjuju onima iz računovodstva, financija, kontrole i interne revizije.

Računovodstvo, kao najznačajniji dio ukupnoga informacijskog sustava, daje većinu informacija potrebnih u procesu poslovnog odlučivanja. Računovodstvo se može definirati kao vještina bilježenja, razvrstavanja, skraćenog prikazivanja i interpretiranja u novčanom obliku izraženih poslovnih događaja koji su bar djelomično financijske naravi i interpretiranje iz toga proizašlih rezultata.⁶ Predmet evidencije su poslovni događaji koji zadovoljavaju određene kriterije:

- da je poslovni događaj nastao

⁵ Osmanagić Bedenik, N. (2011). Komparativna analiza obilježja kontrolera u poduzećima koja kotiraju na zagrebačkoj i frankfurtskoj burzi, Zagreb

⁶ Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever, S., Žager, L. (1999). Analiza financijskih izvještaja, Zagreb, str. 44

- da se može vrijednosno izraziti
- da se mijenja postojeće stanje temeljnih računovodstvenih kategorija
- da o tome postoji vjerodostojna knjigovodstvena isprava.⁷

Na temelju navedenog može se zaključiti kako je računovodstvo, za razliku od kontrolinga, orijentirano na prošlost jer su u poslovnim knjigama zabilježeni svi događaji koji su stvarno nastali.

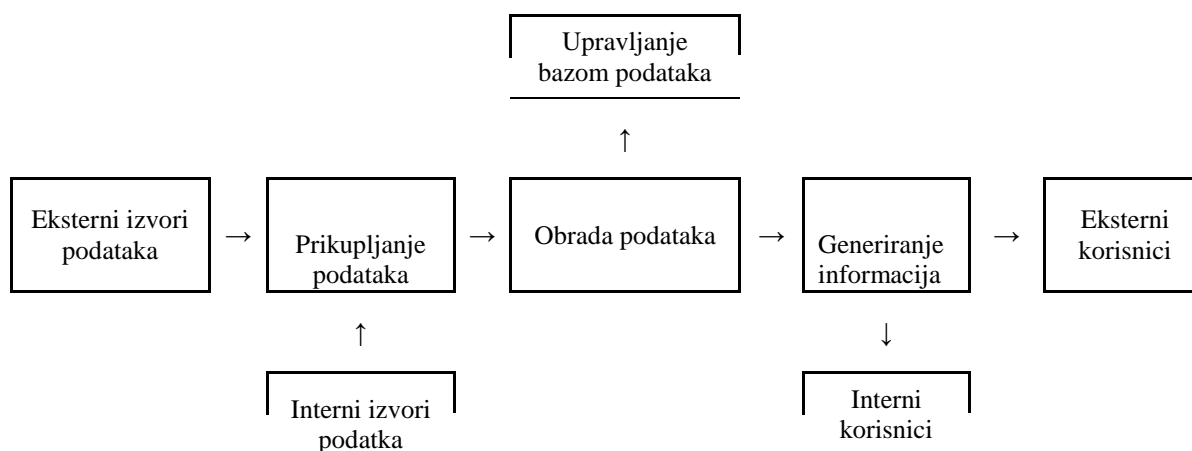
Računovodstvo na temelju internih i eksternih izvora podataka prikuplja, obrađuje i generira informacije. Te informacije mogu biti za interne korisnike (menadžment, kontroling, financije, razne odjele unutar poduzeća) a isto tako temeljem financijskih izvještaja mogu biti informacije za eksterne korisnike (vlasnike, dioničare, burzu). Temeljni financijski izvještaji su bilanca, račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanom toku, izvještaj o promjenama glavnice i bilješke.

Ovi izvještaji mogu biti također od velike koristi kontrolerima bez obzira na to što se temelje na prošlim događajima. Oni mogu biti slika upravljanja menadžmenta koja odražava dobre i loše odluke menadžmenta. Na temelju njih kontroleri mogu usmjeriti menadžment prema ostvarivanju ciljeva.

Radi lakšeg povezivanja računovodstvenih procesa u nastavku je shema funkcioniranja računovodstvenog informacijskog sustava.

⁷ Ibid., str. 45

Slika 2. Opći model funkcioniranja računovodstvenog informacijskog sustava



Izvor: sistematizacija autora, prema: Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever, S., Žager, L. (1999). Analiza financijskih izvještaja, Zagreb, str. 49

Financije u poduzeću su aktivnosti vezane uz pribavljanje kapitala i njegovo korištenje, zatim financiranje, odnosi s investitorima, odnosi s bankom, naplata potraživanja i kredita, ulaganje kapitala, osiguranje odnosno zaštita kapitala. Temeljni cilj financijske funkcije je očuvanje likvidnosti i financijske stabilnosti. Na temelju toga, temeljni cilj kontrolinga je usklađivanje aktivnosti financija s vizijom, ciljevima i strategijom poduzeća te drugim funkcijama u poduzeću. Funkcionalno razdvajanje financijskog menadžmenta na kontroling i financije provedeno je 60-ih godina 20. stoljeća u Sjedinjenim Američkim Državama.⁸

Kontrola je trajan proces obrade informacija u svrhu spoznaje o odstupanjima između dvije usporedne veličine, kao i analizi tih odstupanja. Kontroling je potrebno razlikovati od kontrole. Dok je kontroling usmjeren na sustavnu i sveobuhvatnu, koordinacijsku i integracijsku podršku menadžmentu, kontrola je pojedinačni instrument, odnosno parcijalna funkcija zadatka podrške menadžmentu. Kriterij razlikovanja kontrolinga od kontrole je i njihov objekt: kontroling je podsustav menadžmenta i odnosi se na menadžment i njegove funkcije, a kontrola se odnosi primarno na sustav izvođenja.⁹

⁸ Osmanagić Bedenik, N. (1998)., op. cit, str. 54

⁹ Ibid.

Interna revizija još je jedna funkcija srodna kontrolingu. Svrha revizije je povećanje urednosti, pravilnosti poslovnih procesa te objektivnosti i realnosti informacija o poslovnom procesu radi smanjenja rizika, odnosno povećanja sigurnosti poslovne aktivnosti. Svrha kontrolinga je povećanje vitalnosti poduzeća radi boljeg i bržeg prilagođavanja poduzeća unutarnjim i vanjskim promjenama.¹⁰ U nastavku je usporedni prikaz obilježja kontrolinga i interne revizije.

Slika 3. Usporedni prikaz obilježja kontrolinga i interne revizije

KONTROLING	INTERNA REVIZIJA
Neprekidno, kontinuirano vrednuje informacije, ekonomska pratnja pri operativnom upravljanju	Ovisno o situaciji, mijenja težište svog rada, provodi se od slučaja do slučaja ili redovito
Sudjeluje u oblikovanju cilja poslovanja, daje neizravne naputke	Neutralna je i neovisna s obzirom na cilj, nema ovlaštenja za davanje naputaka
Vrednuje primljene podloge i informacije, malokad na mjestu događanja	Redovito se nalazi na mjestu događanja
Usmjeren je izravno cilju poduzeća	Neizravna veza s ciljem poduzeća putem smanjenja rizika i povećanja ekonomičnosti
Uvodi upravljačko računovodstvo	Koristi se instrumentima nadzora u računovodstvu i drugim poslovnim područjima
Izravno usmjeruje i priprema za budućnost	Snima činjenice, usmjeruje na dokumentiranost i preventivno usmjerenje na budućnost
Polazi od točnosti podataka	Ispituje točnost podatka
Potiče i ispituje informacije s obzirom na njihovu prikladnost kao podršku upravljanju	Ispituje primarno urednost, svrhovitost i ekonomičnost odvijanja procesa proizvodnje učinaka

Izvor: sistematizacija autora, prema: Osmanagić Bedenik, N. (1998). Kontroling – Abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, str. 54

2.5. Kontroling kao podrška menadžmentu

Riječ menadžmenta prvo asocira na ostvarivanje ciljeva. Primarni cilj menadžmenta jest ostvarivanje ciljeva, bilo financijskih, bilo u obliku probitka na tržištu, bilo u obliku razvijanja poduzeća. Ciljevi mogu biti različiti i svi imaju svrhu koordinacije pojedinaca. Otkad su se ljudi počeli okupljati u skupine da bi postigli ciljeve koje ne mogu postići kao pojedinci,

¹⁰ Ibid.

menadžment je nužan kako bi osigurao koordinaciju radova pojedinaca. Kako se društvo počelo pojačano oslanjati na skupni rad, a mnoge su organizirane skupine ljudi postale velike, zadatak menadžera bio je sve važniji.¹¹

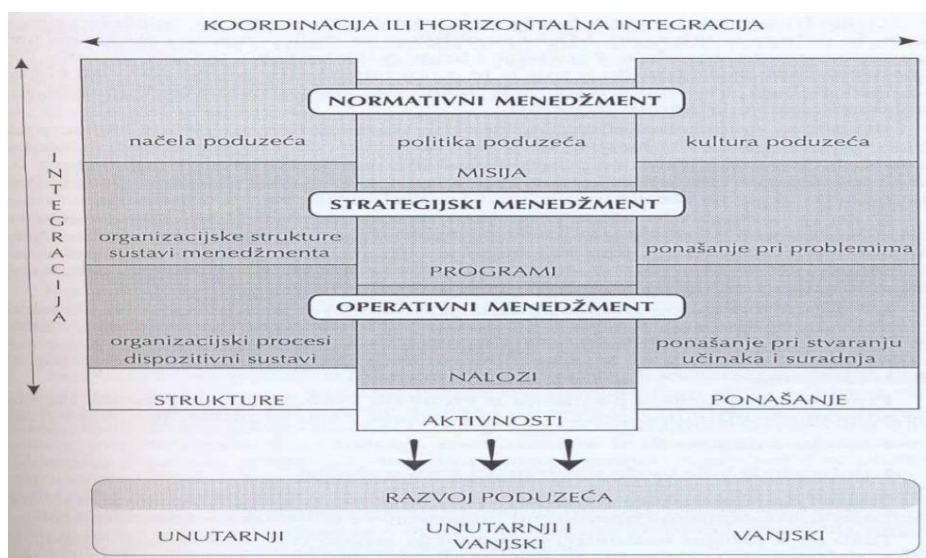
Menadžment je proces usmjeravanja na postizanje ciljeva organizacije radom s ljudima i pomoću ljudi te korištenjem resursa.¹²

Proces menadžmenta promatra se na više načina. U suvremenoj teoriji uobičajeno se govori o integrativnom menadžmentu i njegovim trima dimenzijama: normativnom, stratejskom i operativnom menadžmentu.¹³

Normativni menadžment je razina općih ciljeva poduzeća, zajedno s principima, normama i pravilima igre, usmjerenih na jačanje vitalnosti i razvoja poduzeća.

Strateški menadžment je usmjeren na izgradnju, brigu i korištenje potencijala uspjeha dok je operativni menadžment konkretizacija normativnog i stratejskog menadžmenta u operativnom području i usmjeren je na odvijanje naloga, organizacijske procese i dispozitivne sustave te ponašanje suradnika u procesu stvaranja učinaka.

Slika 4. Integracija dimenzija menadžmenta



Izvor: Osmanagić Bedenik, N. (1998). Kontroling – Abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, str. 61

¹¹ Weihrich, H., Koontz, H. (1994). Menadžment, Mate, Zagreb, str. 4

¹² Osmanagić Bedenik, N. (1998). op. cit., str. 60

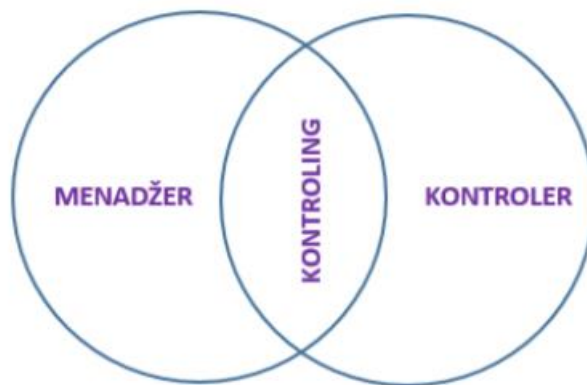
¹³ Ibid., str. 60

Menadžer i kontroler surađuju. Menadžer je odgovoran za oblikovanje cilja poduzeća, dok se kontroler pri tome brine za jasno definirane pojedine dimenzije cilja: njegovu konkretnost, realnost, mjerljivost, djeljivost i vremensku ograničenost.¹⁴

Vrlo je bitno naglasiti kako kontroleri koriste računovodstvene, financijske i revizijske izvještaje koje prilagođavaju menadžerima kako bi ih što bolje razumjeli. Zbog toga je njihova suradnja od velike važnosti.

Menadžment i kontroling trebali bi biti saveznici u ostvarivanju ciljeva, zbog toga njihova suradnja mora biti profesionalna i svakodnevna. Odnos kakav bi trebao biti prikazan je na Slici 5.

Slika 5. Odnos menadžmenta i kontrolera



Izvor: sistematizacija autora, prema: Osmanagić Bedenik, N. (1998). Kontroling – Abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, str. 67

„Kontroler je ekonomski konzultant i partner menadžmenta i pomaže u poboljšanju uspješnosti poslovanja poduzeća.“¹⁵

„Kontroleri oblikuju i prate proces menadžmenta u pronalaženju ciljeva, planiranju i usmjeravanju i time nose suodgovornost za ostvarivanje ciljeva. To znači:

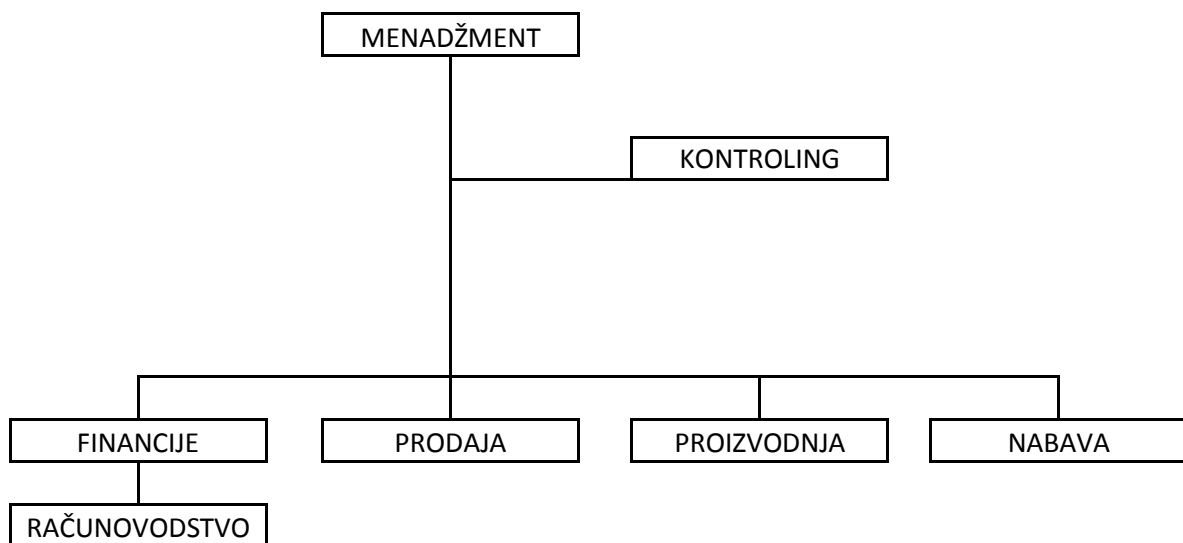
¹⁴ Osmanagić Bedenik, N. (1998). op. cit., str. 66

¹⁵ Mreža znanja: Kontroling poslovanja – pojmovno određenje, razvoj i usloga kontrolinga u poslovanju (2012). Zagreb, str. 8

- Kontroler se brine za transparentnost strategije, rezultata, financija i procesa i time pridonosi većoj ekonomičnosti,
- Kontroler cjelovito koordinira parcijalne ciljeve i parcijalne planove te organizira cjelovito izvještavanje usmjereno budućnosti,
- Kontroleri modeliraju i oblikuju proces menadžmenta u pronalaženju ciljeva, planiranju i usmjeravanju tako da svaki nositelj odlučivanja može djelovati usmjereno prema cilju,
- Kontroler pruža za tu svrhu potrebnu uslugu snabdijevanja poslovnim podacima i informacijama,
- Kontroler oblikuje i njeguje sustave kontrolinga.¹⁶

Kako bi se osigurao nesmetan i nepristran rad odjela kontrolinga, potrebno je da taj odjel bude odgovoran isključivo upravi ili najvišem menadžmentu poduzeća. Tako se postiže neovisnost, samostalnost i stručnost odjela kontrolinga.

Slika 6. Primjer organizacijske sheme poduzeća



Izvor: sistematizacija autora, prema:

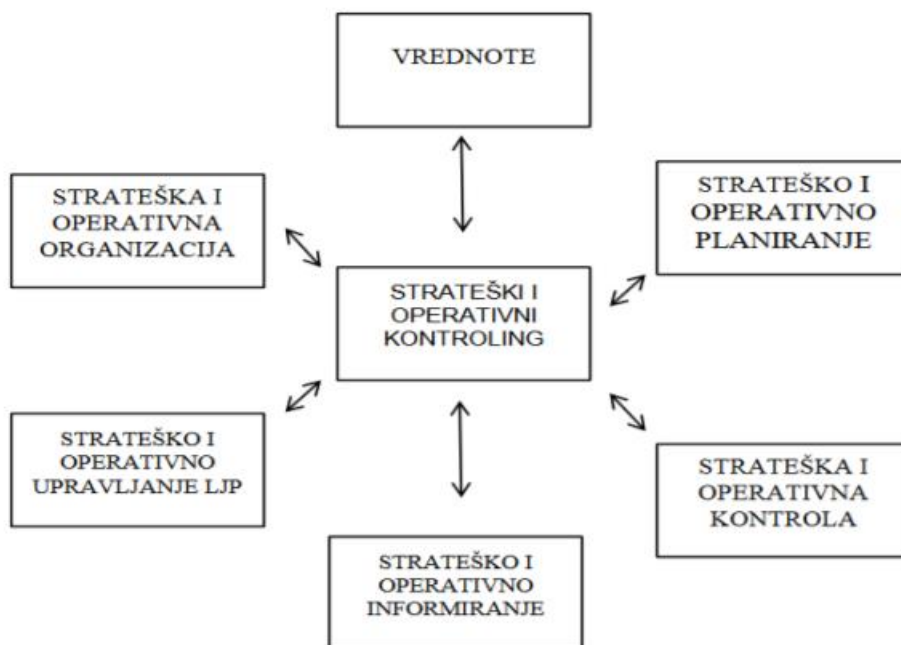
<https://repozitorij.unin.hr/islandora/object/unin:2153/preview> (pristupljeno 8. siječnja 2019.)

¹⁶ Ibid.

3. STRATEŠKI I OPERATIVNI KONTROLING

Glavna i osnovna razlika strateškog i operativnog kontrolinga jest u vremenskoj diferencijaciji. Strateški kontroling usmjeren je na dulje razdoblje te podržava menadžment u trajnom usmjeravanju socijalnih sustava prema cilju. Nasuprot njemu, operativni kontroling je usmjeren na kraće razdoblje te se njime postiže koordinacija podsustava vođenja unutar zadanog okvira ciljeva i resursa čime se postiže optimalno usmjerenje i poboljšanje ponašanja sustava.¹⁷

Slika 7. Strateški i operativni kontroling



Izvor: Osmanagić Bedenik, N. (1998). Kontroling Abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, str. 218

„Izvorne zadaće operativnog kontrolinga

- koordinacija pri izradi proračuna,
- analiza razloga odstupanja,
- stručna pomoć pri izradi proračuna,
- integracija parcijalnih proračuna u proračun poduzeća,
- savjetovanje u procesu odlučivanja.“¹⁸

¹⁷ Osmanagić Bedenik, N. (1998). Kontroling Abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, str. 214

¹⁸ Mreža znanja: Kontroling poslovanja – pojmovno određenje, razvoj i usloga kontrolinga u poslovanju (2012). Zagreb, str. 12

„Izvorni zadaci strateškog kontrolinga:

- suradnja pri strateškom planiranju,
- stručna pomoć pri investicijskom planiranju,
- poslovno informiranje,
- predlaganje korektivnih mjera.¹⁹

„Uz izvorne zadatke strateškog kontrolinga potrebno je napomenuti i ove zadatke:

- predlaganje i uvođenje preventivnih mjera,
- uloga informiranja u strateškom planiranju,
- uvođenje sustava ranog upozorenja.²⁰

U zadaće strateškog kontrolinga spada usklađivanje strateških odluka menadžmenta, ostvarivanje zadaća izvedenih iz strategije, provjeravanje i vrednovanje uspjeha strategije u vremenskim razmacima i možebitno iniciranje ispravljanja strateški relevantnih stanja u sustavima ciljeva, vodstva, organizacije i kontrolinga poduzeća.²¹

Slika 8. Karakteristike operativnog i strateškog kontrolinga

		OBLIK KONTROLINGA	
		STRATEŠKI KONTROLING	OPERATIVNI KONTROLING
KARAKTERISTIKA	USMJERENJE	Okruženje i poduzeće: prilagodba	Poduzeće: efikasnost poslovnih procesa
	RAZINA PLANIRANJA	Strateško planiranje	Taktičko i operativno planiranje, budžetiranje
	MJERE	Prilike/opasnosti Snage/prilike	Izdaci/primici Troškovi/učinci
	CILJNE VELIČINE	Osiguranje egzistencije, potencijali uspjeha	Efikasnost, dobit, rentabilnost

Izvor: sistematizacija autora, prema: <https://edoc.pub/kontroling-skripta-2-pdf-free.html> (pristupljeno 10. siječnja 2019.)

¹⁹ Ibid.

²⁰ Ibid., str. 13

²¹ Ziegenbein, K. (2008). Kontroling, RRIF-plus d.o.o., Zagreb, str. 127

3.1. Instrumenti eksterne analize

Instrumenti eksterne analize nalaze se i pod nazivom strateški instrumenti kontrolinga.

S obzirom na to da strateških instrumenata kontrolinga ima mnogo, izdvojit će se nekoliko najviše zastupljenih:

- uravnotežena karta ciljeva (BSC)
- SWOT analiza
- PEST analiza
- BCG matrica
- analiza potencijala.

„**Uravnotežena karta ciljeva** je poznatija kao Balanced Scorecard (BSC). BSC koncept smatra se jednom od najrevolucionarnijih poslovnih ideja našeg doba. Uspješnost metode bazira se na određivanju preciznih načina mjerenja uspješnosti. BSC pruža uravnoteženi pogled na poslovanje iz četiri perspektive:

- iz perspektive naših kupaca,
- iz perspektive naših internih procesa,
- iz perspektive inovacija i učenja,
- iz perspektive financijskih rezultata.“²²

„U novoj ekonomiji uočena je nužnost rješavanja dva osnovna problema funkcioniranja poduzeća i to:

- uspješna provedba strategije i
- adekvatno mjerenje performansi.“²³

„**SWOT analiza** je jedan od najpoznatijih i najviše korištenih instrumenata. SWOT zapravo predstavlja akronim od Strengths – snage, Weaknesses – slabosti, Opportunities – prilike i

²² <http://www.kognosko.hr/uvodenje-balanced-scorecarda/> (pristupljeno 8. siječnja 2019.)

²³ Belak, V. (2014). Analiza poslovne uspješnosti, RRIF Plus, Zagreb, str. 309

Threats – opasnosti. Pomoću njega se dinamički sučeljavaju snage/slabosti poduzeća s prilikama/opasnostima okruženja radi identificiranja šansi/rizika za opstojnost poduzeća.²⁴

„SWOT analiza se provodi ovim koracima:

- analiza i dijagnoza snage i slabosti poduzeća (internih činitelja)
 1. analiza i dijagnoza resursa poduzeća i
 2. analiza i dijagnoza sustava vrijednosti i sustava upravljanja.
- analiza i dijagnoza prilika/opasnosti poduzeća (eksternih činitelja)
 3. mogućnosti i opasnosti specifične za neku granu i
 4. opća obilježja globalnog okruženja.²⁵

Slika 9. Dijagram SWOT analize



Izvor: <http://privrednik.ba/zoran-besak-na-trcanju-se-moze-zaraditi-i-mjerenjem-vremena/swot-analiza/> (pristupljeno 8. siječnja 2019.)

²⁴ Osmanagić Bedenik, N. (1998). op. cit., str. 98

²⁵ Ibid., str. 99-100

Podinstrument SWOT analize je *benchmarking*. *Benchmarking* podrazumijeva uspoređivanje poduzeća kako bi se vidjelo se može poduzeti u pogledu veličina troška, kvalitete i vremena. Poanta benchmarkinga nije usporedba sa sličnima nego s najboljima.

Razlikuje se:

- interni benchmarking – usporedba sličnih ili istih procesa unutar poduzeća ili unutar povezanih poduzeća
- eksterni benchmarking – usporedba u pogledu proizvoda, usluga, struktura i procesa u odnosu na poduzeća s kojima se radi usporedba.

„**PEST analiza** je akronim (politička, ekonomska, sociološka i tehnološka) metoda analize poslovnog okruženja i predstavlja temelj za strateško planiranje. PEST analizira okolinu, za tržište u nastajanju ili postojeće i pruža pregled vanjske situacije koja može imati utjecaj na industriju u globalu ili na tvrtke unutar promatrane industrije.“²⁶ Za PEST analizu potrebno je koristiti različite izvore eksternih podataka kao što su podaci trgovinskih organizacija i vladinih agencija, podaci iz novinskih i stručnih sadržaja, internetski izvori, mišljenja stručnjaka različitih profila i ostalo.

²⁶ <http://www.ebizmags.com/sto-je-pest-analiza-i-cemu-sluzi/> (pristupljeno 9. siječnja 2019.)

Slika 10. Dijagram PEST analize

PEST analiza

PEST analiza			
Političko-pravni faktori	Ekonomski faktori	Sociološki faktori	Tehničko – tehnološki faktori
1. Nestabilna politička situacija	1. Visoke kamatne stope	1. Nizak životni standard	1. Sve veći napredak u oblasti IT tehnologija
2. Nekonzistentnost	2. Povećan rizik ulaganja	2. Povećana nezaposlenost	• Napredovanje u načinima placanja
3. Slaba primena zakona	3. Primena međunarodnih standarda		

Izvor: <https://www.slideshare.net/alexainic/prirucnik-swopest-analiza> (pristupljeno 8. siječnja 2019.)

„**Analiza potencijala** predstavlja suvremeni instrument istraživanja poslovanja poduzeća i sustava ranog upozorenja. Analiza potencijala može se provoditi jednokratno, no kao sustav ranog otkrivanja mora se provoditi periodično jer institucionalizacija takvog dijagnostičkog sustava s tvrdim i mekim indikatorima, u vremenskom nizu i eksternoj usporedbi, otvara nove mogućnosti u strateškom ranom spoznavanju slabih signala.“²⁷

Najjednostavniji način primjene analize potencijala uključuje raščlanjivanje i promatranje četiri strateška i operativna činitelja uspjeha poduzeća:

- adaptacija

²⁷ <http://www.ebizmags.com/analiza-potencijala-poduzeca/> (pristupljeno 9. siječnja 2019.)

- motivacija
- komunikacija
- funkcija.

3.2. Instrumenti interne analize

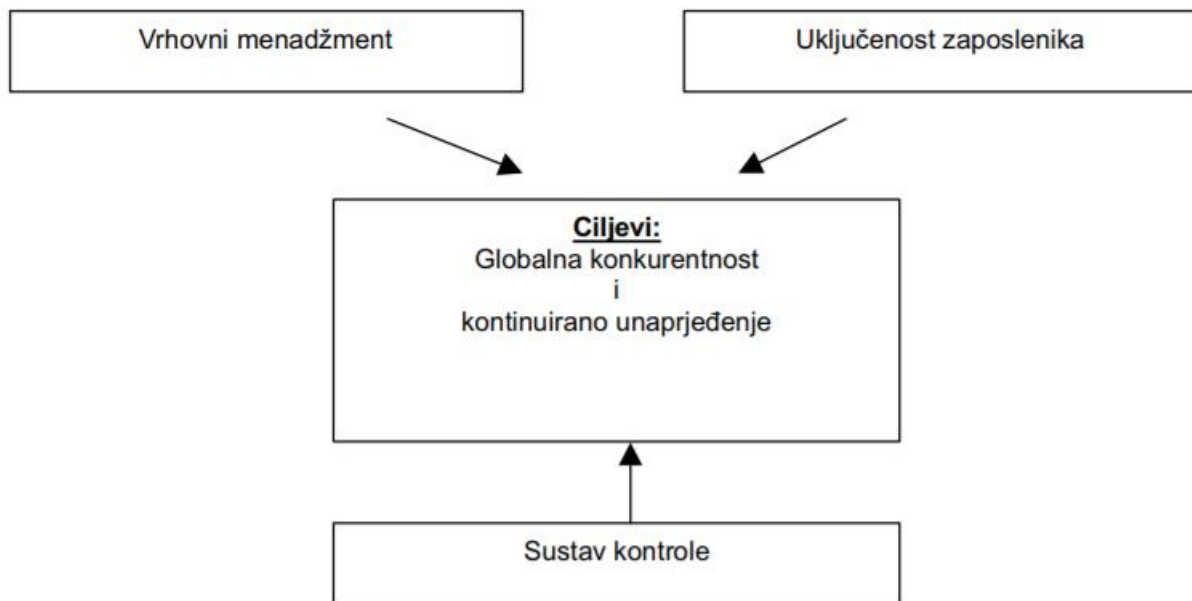
„Instrumenti interne analize poznati su još i kao instrumenti operativnog kontrolinga. Kao i kod strateških instrumenata, tako će se i kod operativnih instrumenata kontrolinga izdvojiti najčešće korišteni, a to su:

- Metode upravljanja troškovima,
- Analiza pokazatelja,
- Analiza kontribucijske marže,
- Analiza investicijskog proračuna,
- Analiza odstupanja.²⁸

Metode upravljanja troškovima usko su povezane s računovodstvenim evidencijama te se analize provode na temelju računovodstvenih podataka. Osnovni cilj metode upravljanja troškovima jest ostvarivanje dugoročne koristi od nastalog troška odnosno ekonomska korist. Uz to, važniji ciljevi su i globalna konkurentnost poduzeća te kontinuirano unaprjeđivanje poslovanja. Za uvođenje sustava upravljanja troškovima potrebna je potpuna posvećenost poduzeća, od menadžmenta do zaposlenika na svim hijerarhijskim razinama.

²⁸http://www.poslovnaucinkovitost.eu/images/pdf/Knjiga_Instrumenti_kontrolinga.pdf (pristupljeno 9. siječnja 2019.)

Slika 11. Sustav upravljanja troškovima



Izvor: sistematizacija autora, <https://repositorij.efst.unist.hr/islandora/object/efst:1003/preview> (pristupljeno 10. siječnja 2019.)

„**Analiza pokazatelja** predstavlja analizu u kojoj se jedna ekonomska veličina stavlja u odnos s drugom ekonomskom veličinom, pri čemu se mora voditi računa o povezanosti ekonomskih veličina. U skladu s tim zahtjevima razlikuje se nekoliko skupina financijskih pokazatelja:

- Pokazatelji likvidnosti (*liquidity ratios*) – mjere sposobnost poduzeća da podmiri svoje dospjele kratkoročne obveze,
- Pokazatelji zaduženosti (*leverage ratios*) – mjere koliko se poduzeće financira iz tuđih izvora sredstava,
- Pokazatelji aktivnosti (*activity ratios*) – mjere koliko efikasno poduzeće upotrebljava svoje resurse,
- Pokazatelji ekonomičnosti – mjere odnos prihoda i rashoda, tj. pokazuju koliko se prihoda ostvari po jedinici rashoda,
- Pokazatelji profitabilnosti (*profitability ratios*) – mjere povrat uloženog kapitala, što se smatra najvišom upravljačkom djelotvornošću,
- Pokazatelji investiranja (*investment ratios*) – mjere uspješnost ulaganja u obične dionice.²⁹

„**Analiza kontribucijske marže**, koja se naziva i analiza graničnog dobitka, predstavlja iznos prihoda od prodaje koji ostaje po odbitku ukupnih varijabilnih troškova (proizvodni, prodajni,

²⁹ Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever, S., Žager, L., op. cit

administrativni). Ovaj pokazatelj koristan je pri planiranju dobiti te je značajan element izvještaja o dobiti sastavljenog na temelju direktnih troškova. Naziv kontribucijska marža koristi se zbog toga što se radi o dijelu prodajne cijene koji doprinosi pokriću fiksnih troškova i stvaranju dobiti.³⁰

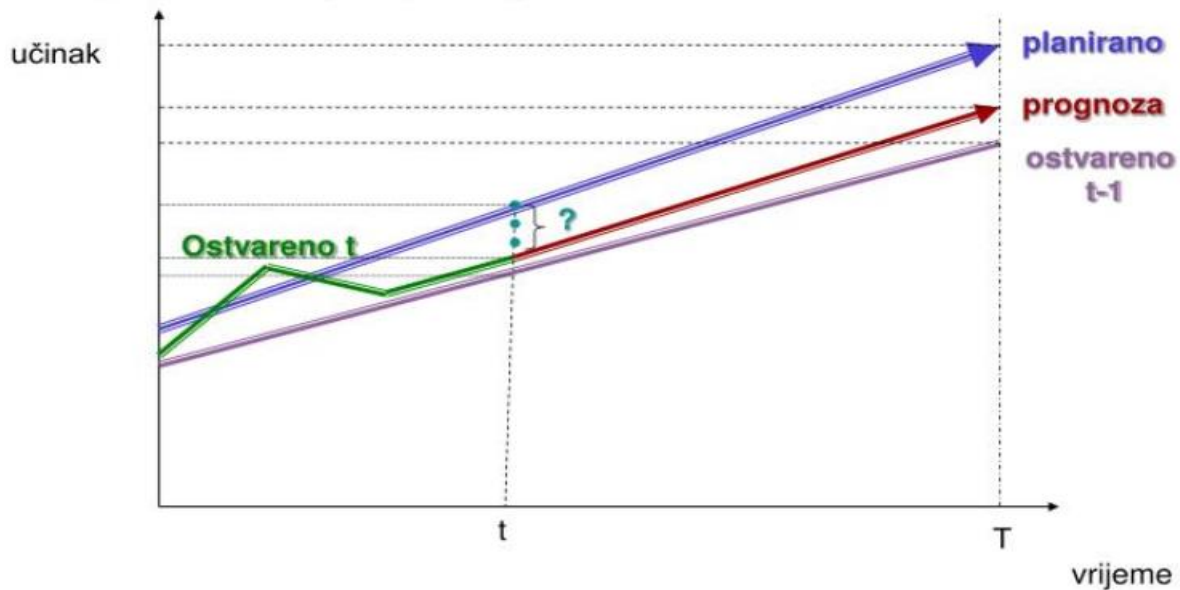
Analiza investicijskog proračuna je analiza dugoročnog ulaganja kapitala. S obzirom na brojne postupke investicijskog proračuna, moguće ih je razvrstati po skupinama:

1. statistički postupci:
 - a) usporedba troškova
 - b) usporedba dobitka
 - c) povrat ulaganja (rentabilnost)
 - d) amortizacijski proračun (razdoblje povrata)
2. dinamički postupci:
 - a) metoda vrijednosti kapitala
 - b) anuitetska metoda
 - c) metoda interne kamatne stope
3. simultani modeli.

Analiza odstupanja pronalazi uzroke odstupanja. Ako je postupak analize precizan, mogu se utvrditi specifični uzroci ili skupina uzoraka. Instrument je koji kontrolira rezultate pri čemu se određena (planska) veličina koristi kao usporedna veličina. Primjenjuje se za izvještavanje o postignutim rezultatima. Analiza odstupanja je element povezivanja kontrole i sustava informiranja te se koristi za odstupanja u vrijednosti prometa, prihoda, troškova, doprinosa pokriću fiksnih troškova i ostalo.

³⁰ Zgombić, H. (2001). Business Dictionary, Zgombić & partneri nakladništvo i informatika d.o.o.

Slika 12. Analiza odstupanja (cjeloviti prikaz)



Izvor: Osmanagić Bedenik, N. PPT prezentacija, <https://www.slideserve.com/urvi/operativno-planiranje> (pristupljeno 11. veljače 2019.)

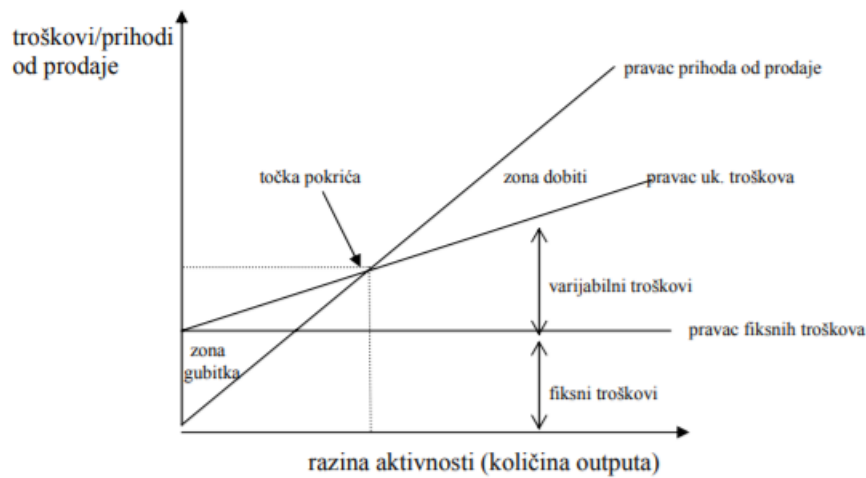
3.3 Model analize točke pokrića

„Model analize točke pokrića je alat koji se koristi isključivo kod donošenja kratkoročnih poslovnih odluka. Iako je prilično jednostavan, vrlo je efikasan jer predstavlja utvrđivanje međusobnih odnosa između troškova, količine outputa i operativne dobiti na različitim razinama aktivnosti.“³¹

Točka pokrića je stanje u kojem poduzeće nema nikakvu operativnu dobit s obzirom na to da nastaje u slučaju kada su prihodi jednaki troškovima.

³¹ Perčević, H. (2012). Model točke pokrića i njegova primjena u poslovnom odlučivanju, RIF, Zagreb, str. 46

Slika 13. Grafički prikaz točke pokrića



Izvor: Perčević, H. (2012). Model točke pokrića i njegova primjena u poslovnom odlučivanju, RIF, Zagreb, str. 49

Izračun točke pokrića važan je za poduzetnike u donošenju odluka o prihvaćanju ili odbacivanju novih proizvoda, planiranju reakcije na pad prometa, sniženje prodajne cijene svojih proizvoda, povećanje nabavnih cijena i slično.

Formula za izračun točke pokrića:

$$\text{TOČKA POKRIĆA} = \frac{\text{FIKSNI TROŠKOVI}}{\text{PRODAJNA CIJENA} - \text{VARIJABILNI TROŠKOVI}}$$

Pri izračunu točke pokrića rabe se pojmovi:

- Fiksni troškovi su zbroj svih troškova poslovanja za prvu jedinicu proizvoda ili usluge. Ovi troškovi neutralni su, odnosno ne variraju na povećanje ili smanjenje obujma

proizvodnje ili usluga. Najčešće to su amortizacija, zakupnine, komunalna naknada, kamate, doprinosi i članarine koji ne ovise o razini profita, fiksni dio troškova za osoblje /neto-plaće, porezi i doprinosi na i iz plaća, nadoknade zaposlenima i sl.³²

- Prodajna cijena je cijena po kojoj je netko spreman prodati proizvod ili uslugu.
- Varijabilni troškovi su zbroj svih troškova poslovanja koji su posve ovisni o obujmu proizvodnje ili usluga, odnosno proporcionalni su obujmu proizvodnje ili usluge. Varijabilnim troškovima pripadaju i troškovi koji možebitno opadaju ili rastu s obujmom proizvoda ili usluga, ali nikada nemaju fiksni karakter. Varijabilni troškovi najčešće se izražavaju po jedinici proizvoda ili usluge.³³

Za točku pokrića često se upotrebljava termin „prag rentabilnosti“ zbog toga što predstavlja zonu u kojoj je poslovni subjekt rentabilan; iz čega proizlazi korisnost analize točke pokrića zbog mogućnosti kontrole razine troškova, prihoda te volumena prodaje.

Točka pokrića jedan je od najkorištenijih i najvažnijih kontrolerskih alata. Njezin izračun važan je za poduzetnike u svakodnevnom poslovanju kao i u donošenju različitih odluka. To su primjerice odluke o prihvaćanju ili odbacivanju proizvodnje novog proizvoda, planiranju situacija vezanih uz mogućnost pada prihoda od prodaje, tržišno uvjetovano sniženje prodajne cijene proizvoda (ili sniženje zbog različitih akcijskih prodaja), pogoršanje uvjeta nabave (rokova plaćanja, minimalnih količina i samih nabavnih cijena sirovina i repromaterijala) i svih drugih situacija koje utječu na troškove i profitabilnost.³⁴

3.4. Model ABC i XYZ analize

Analize ABC i XYZ imaju vrlo široko područje primjene. Ipak, najviše se provode u upravljanju zalihama, nabavi i proizvodnji. ABC analiza provodi se za klasificiranje po važnosti dok se XYZ analiza primjenjuje kod oscilacija u prodaji.

³² Sarić B., Točka pokrića

http://www.effect-dubrovnik.com/index.php?option=com_content&view=article&id=914%3Atoka-pokria&Itemid=106 (pristupljeno 20. siječnja 2019.)

³³ Ibid.

³⁴ Lacić, D., Točka pokrića – jedan od najvažnijih kontrolerskih alata

<https://www.basis-savjetovanje.hr/tocka-pokrica/> (pristupljeno 21. siječnja 2019.)

„ABC analiza (engl. *ABC analysis*, njem. *ABC Analyse*), analitička metoda širokog opsega primjene. Na području robnog i materijalnog poslovanja, metoda klasifikacije predmeta poslovanja (materijala, poluproizvoda i gotovih proizvoda) u skupine od kojih se svaka u odnosu prema cjelini odlikuje različitim, nejednakim značenjem za poslovanje, prema kojem se određuje i njihov tretman.“³⁵

„ABC analiza povećava preglednost nad složenim pojavama i problemima, pomaže u odvajanju bitnog od nebitnog. 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 i dobila svoje ime – 'A' vrlo važni, 'B' manje važni i 'C' nevažni elementi.“³⁶

Osnovna ideja ABC analize jest usmjeravanje pozornosti nositelja odlučivanja samo na one probleme koji bitno utječu na ostvarenje cilja.³⁷ Iz toga proizlazi da 20 % uloženog donosi 80 % prihoda. To načelo naziva se i Paretovo načelo i primjenjivo je svugdje, čak i u svakodnevnom životu, npr. u prosječnom domaćinstvu 20 % predmeta generira 80 % troškova. U tom smislu može se provesti raspodjela kao A razred gdje 20 % pridonosi 80 % prihoda, B razred kod kojeg 30 – 50 % pridonosi 15 % prihoda te C razred u kojem ostalih 30 – 50 % pridonosi samo 5 % prihoda.

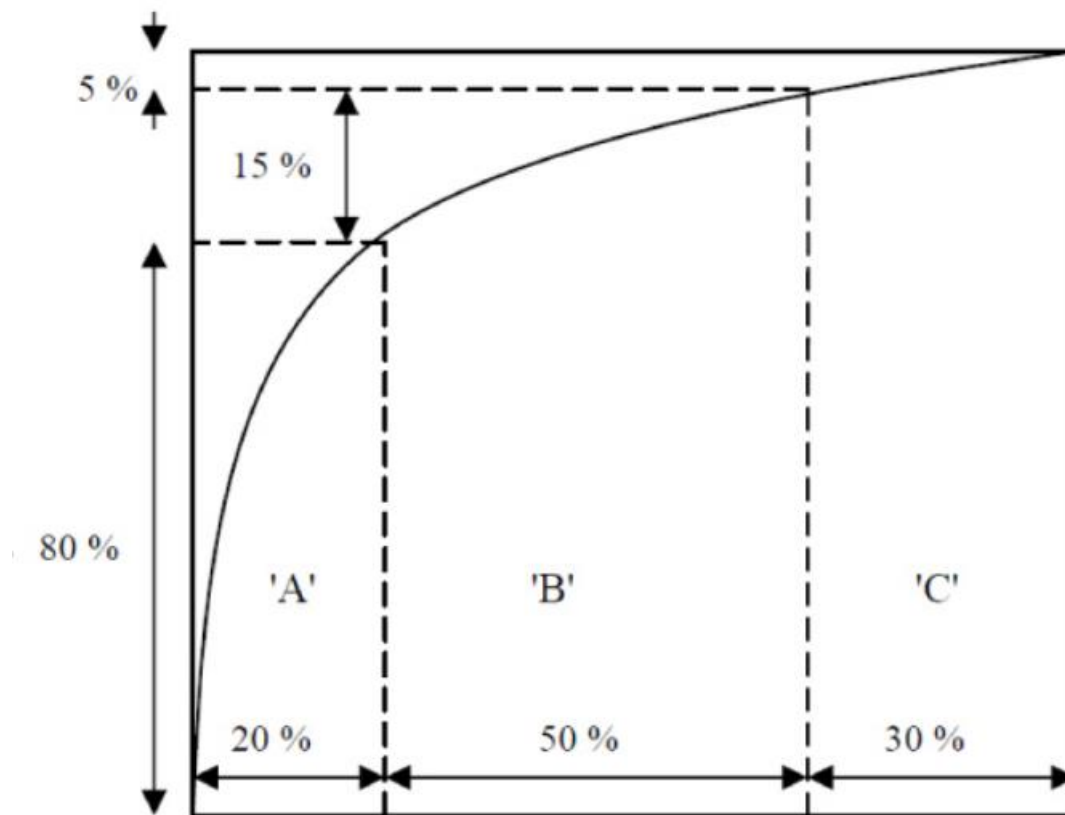
³⁵ Poslovni dnevnik, leksikon

<http://www.poslovni.hr/leksikon/abc-analiza-2> (pristupljeno 20. siječnja 2019.)

³⁶ Osmanagić Bedenik, N., (1998).o. cit., str. 160

³⁷ Ibid.

Slika 14. Paretovo načelo



Izvor: www.repozitorij.unin.hr (pristupljeno 11. veljače 2019.)

ABC analiza je temeljna tehnika za upravljanje opskrbnim lancem i primarna je tehnika za analizu i upravljanje zalihama.

XYZ analiza s druge strane omogućuje da se poduzme sljedeći korak u analizi zaliha. To je sekundarna analiza koja govori o stabilnosti potražnje za nekim proizvodima i provodi se svrstavanjem artikala ponovno u tri skupine, X, Y i Z, ali primjenom kriterija varijabilnosti potražnje u odnosu na prosječnu potražnju. Mjerenje varijabilnosti prodaje provodi se tzv. koeficijentom varijacije koji se računa tako da se stavi u omjer odstupanja od prosjeka (standardna devijacija) i prosječnu prodaju (aritmetička sredina).³⁸

Klasifikacija XYZ razreda:

³⁸ <https://www.logiko.hr/izvori/clanci/41-upravljanje-zalihama/237-xyz-analiza-zaliha> (pristupljeno 24. siječnja 2019.)

- X materijali – karakteristični po tome da se njihova prodaja znatno ne mijenja tijekom vremena. Potražnja može fluktuirati samo neznatno, tako da prognoza buduće potražnje može biti prilično točna
- Y materijali – upotreba ovih materijala nije niti stalna niti sporadična već fluktuiraju proizvedeni određene fluktuacije u prodaji i potražnji. Kod Y materijala često se mogu pratiti trendovi, primjerice, da se upotreba povećava ili smanjuje za neko vrijeme, ili da je karakteristična sezonska fluktuacija
- Z materijali – ovi materijali ne koriste se redovito. Korištenje može varirati i zapravo je sporadično, a postoje razdoblja bez potrošnje. Korisno je dalje podijeliti ovu skupinu artikala na manje dijelove, odnosno na Z1 i Z2 materijale – koriste se čak i manje redovito nego Z materijali. To omogućuje da se pokrenu detaljne mjere za posebno kritične materijale.

Kombinacijom ABC i XYZ analize dobivaju se rezultati i skupine artikala koje u sebi imaju zajedničke karakteristike jedne i druge analize. Ove zajedničke karakteristike mogu pomoći da se definiraju strategije prodaje i nabave te politiku zaliha za pojedine skupine artikala, a prema njihovim karakteristikama, specifičnostima i potrebama.

„Korištenje ove kombinirane analize može nam omogućiti sljedeće koristi:

- Poboljšanu dostupnost artikala,
- Bazu za učinkovitije upravljanje zalihama,
- Smanjenje artikala koji se ne kreću,
- Poboljšanje rasporeda isporuka,
- 'Prodrmanje' baze artikala.“³⁹

³⁹ http://www.logiko.hr/download/Materijali/E-book_izabrane_stranice.pdf (pristupljeno 24. siječnja 2019.)

Slika 15. Matrični prikaz kombinacije rezultata ABC i XYZ analize

vrijednost sigurnosti prognoze \ vijednost potrošnje/ potreba	Skupina X	Skupina Y	Skupina Z
Skupina A	Veliki udio u ukupnoj vrijednosti. Kontinuirana potrošnja. Velika točnost prognoze potreba	Veliki udio u ukupnoj vrijednosti. Diskontinuirana potrošnja. Srednja točnost prognoze potreba.	Veliki udio u ukupnoj vrijednosti. Povremena potrošnja. Malena točnost prognoze potreba.
Skupina B	Srednji udio u vrijednosti potrošnje. Kontinuirana potrošnja. Velika točnost prognoze potreba	Srednji udio u vrijednosti. Diskonti. potrošnja. Srednja točnost prognoze potreba.	Srednji udio u vrijednosti. Povremena potrošnja. Malena točnost prognoze potreba.
Skupina C	Maleni udio u vrijednosti. Kontinuirana potrošnja. Velika točnost prognoze potreba.	Maleni udio u vrijednosti. Diskonti. potrošnja. Srednja točnost prognoze potreba.	Maleni udio u vrijednosti. Povremena potrošnja. Malena točnost prognoze potreba.

Izvor: sistematizacija autora, prema: Kovač, I., ABC-XYZ analiza kao strateški alat u nabavi.ppt (pristupljeno 25. siječnja 2019.)

Razlikovanjem bitnog od manje bitnog može se postići veća učinkovitost i ekonomičnost poslovanja uz istodobno povećanje kakvoće obavljanja poslova u skladu s njihovim ekonomskim značenjem.⁴⁰

⁴⁰ Kovač, I., ABC-XYZ analiza kao strateški alat u nabavi.ppt (pristupljeno 25. siječnja 2019.)

4. PRIMJERI ORGANIZACIJE KONTROLINGA U SLOŽENIM PODUZEĆIMA

Organizacija kontrolinga uvelike ovisi o veličini poduzeća. Poduzeća koja se žele osloniti na pomoć kontrolinga to mogu učiniti pomoću vanjskog ili unutarnjeg kontrolinga. U većim poduzećima tu ulogu uglavnom preuzima unutarnji kontroling koji je neposredno podređen najvišem rukovodstvu.

Kad se govori o složenim poduzećima, u literaturi se često nailazi na različite nazive kao što su: grupa, koncern, holding i drugi.

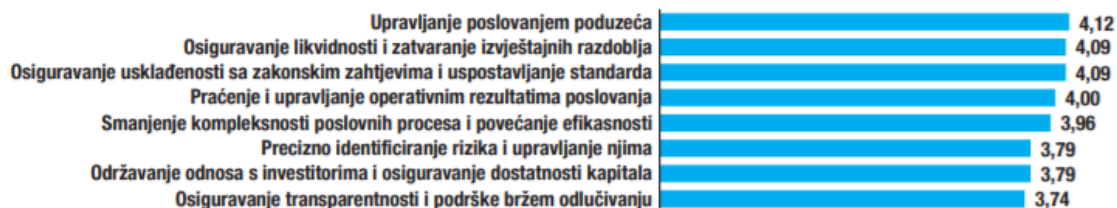
Koncern podrazumijeva zajedničko vodstvo i pravnu samostalnost drugih društava koncerna. Poslovi središnjice koncerna su držanje i upravljanje svim udjelima.

Pravnim osamostaljenjem poslovanja matične kuće nastaje holding ili grupa. Obilježje ovakvog oblika jest organizacijsko odvajanje vodstva koncerna i vodstva različitih područja poslovanja društava kćeri, pri čemu matica ima prava rukovođenja.

Iako u hrvatskim poduzećima ima puno mjesta za napredak kontrolinga, istraživanje Metera i Šarčevića (2018) obuhvaća čak 112 poduzeća. U istraživanju na temu „Suradnja menadžmenta i kontrolinga u hrvatskim poduzećima“ pokušali su utvrditi postojeću razinu izvrsnosti poslovnog partnerstva, procesa odlučivanja, procesa kontrolinga i modela kompetencija u poslovnoj praksi hrvatskih poduzeća. Anketa je provedena od sredine travnja do sredine svibnja 2018. i dostupna je na mrežnoj stranici Poslovne učinkovitosti.

Prvo su htjeli istražiti poslovne prioritete poduzeća u praksi hrvatskih poduzeća (na ljestvici od 1 do 5):

Slika 16. Poslovni prioriteti poduzeća u praksi hrvatskih poduzeća



Izvor:http://www.poslovnaucinkovitost.eu/images/uploads/0.PU_2018/PDF/1217_meter_sarcevic_istra%C5%BEi_vanje.pdf (pristupljeno 12. veljače 2019.)

Sa Slike 16. vidljivo je kako je prioritet hrvatskih poduzeća upravljanje poslovanjem. Ostali prioriteti po ocjenama ne zaostaju, ali je bitno napomenuti kako je identificiranje i upravljanje rizicima tek na začelju ponuđenih odgovora. Autori smatraju kako je za uspješno upravljanje poslovanjem poduzeća važno biti sposoban identificirati rizike, pronaći rješenja za njihovo uklanjanje i izbjegavanje.

Nadalje, istraživali su procese odlučivanja i procese kontrolinga u praksi hrvatskih poduzeća.

Slika 17. Procesi odlučivanja u praksi hrvatskih poduzeća



Izvor:http://www.poslovnaucinkovitost.eu/images/uploads/0.PU_2018/PDF/1217_meter_sarcevic_istra%C5%BEi_vanje.pdf (pristupljeno 12. veljače 2019.)

Slika 18. Procesi kontrolinga u praksi hrvatskih poduzeća



Izvor: [http://www.poslovnaucinkovitost.eu/images/uploads/0.PU_2018/PDF/1217_meter_sarcevic_istra%C5%BEi vanje.pdf](http://www.poslovnaucinkovitost.eu/images/uploads/0.PU_2018/PDF/1217_meter_sarcevic_istra%C5%BEi%20vanje.pdf) (pristupljeno 12. veljače 2019.)

Na temelju dobivenih rezultata koji su vidljivi u slikama 16. i 17., autori zaključuju kako svi procesi odlučivanja imaju podjednake ocjene, a prosječna ocjena je 3,45. Što se tiče procesa kontrolinga, prosječna ocjena 3,35 autorima nije zadovoljavajuća. Smatraju kako ona predstavlja srednju razinu razvijenosti te kako bez odgovarajuće izvrsnosti pojedinih procesa nije moguća kompletna suradnja menadžmenta i kontrolinga.

Zaključak istraživanja je kako je postojeća razina izvrsnosti u kontrolingu ispodprosječna s ocjenom ispod 4. Na temelju dobivenih prijedloga, sastavljena je lista skupine prijedloga za unaprjeđenje suradnje menadžmenta i kontrolinga u hrvatskim poduzećima.

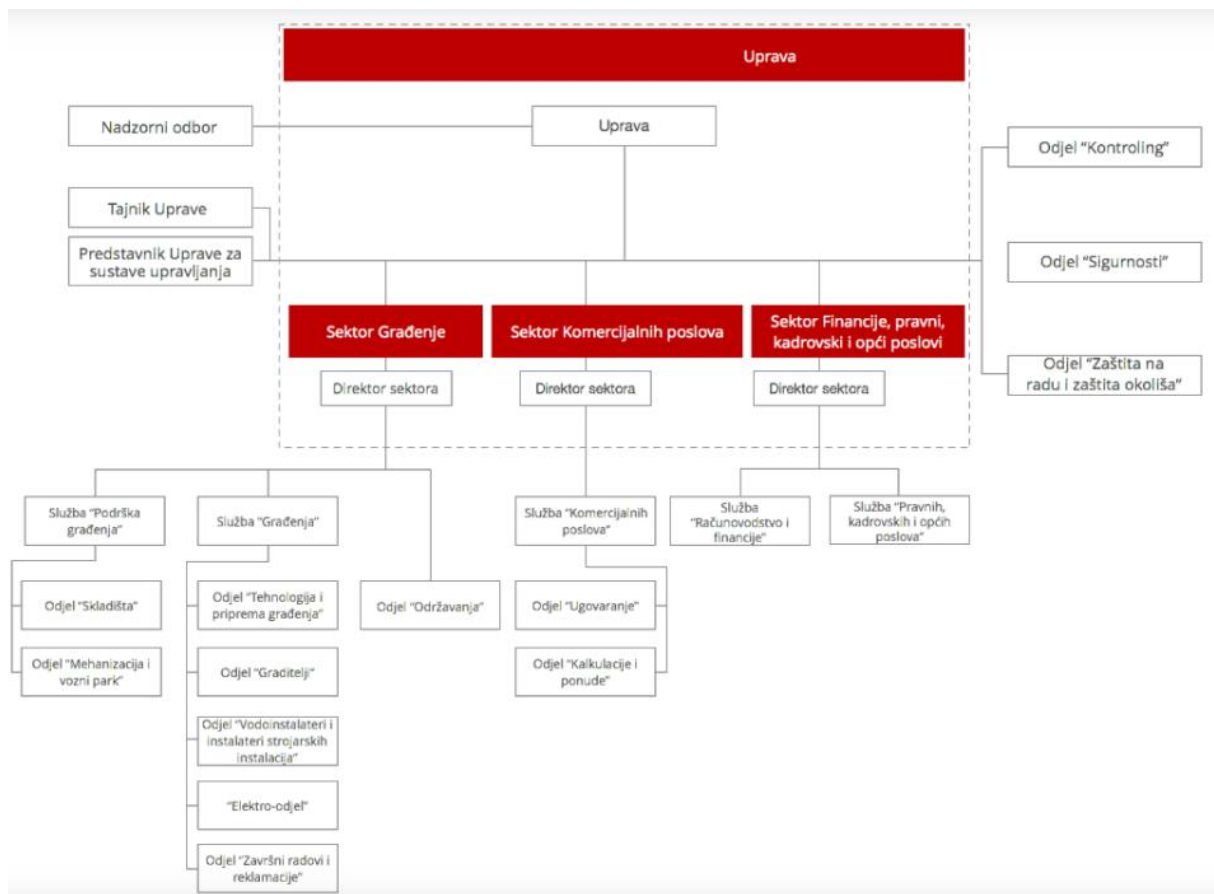
Slika 19. Prijedlozi za unaprjeđenje suradnje menadžmenta i kontrolinga

Redni broj	Grupe prijedloga	Broj pojedinačnih prijedloga
1.	Bolja interna komunikacija menadžmenta i kontrolinga	27
2.	Veća uključenost kontrolinga u poslovno odlučivanje	19
3.	Bolje razumijevanje menadžmenta o važnosti kontrolinga	11
4.	Veće povjerenje menadžmenta u kontroling	8
5.	Značajnija edukacija menadžmenta i kontrolinga	4
Ukupno		69

Izvor: [http://www.poslovnaucinkovitost.eu/images/uploads/0.PU_2018/PDF/1217_meter_sarcevic_istra%C5%BEi vanje.pdf](http://www.poslovnaucinkovitost.eu/images/uploads/0.PU_2018/PDF/1217_meter_sarcevic_istra%C5%BEi%20vanje.pdf) (pristupljeno 19. veljače 2019.)

U nastavku je pregled organizacijskih shema nekih od hrvatskih poduzeća koje imaju odjel kontrolinga kao što su poduzeća Kamgrad i Lipapromet. Vidljivo je kako je odjel kontrolinga u neposrednoj blizini menadžmenta radi što bolje suradnje. Također je vidljivo kako neka poduzeća, u primjeru poduzeća Dalekovod d.d., iako ga imaju, značaj odjela kontrolinga, značaj nije toliki da bi se moglo reći da služi kao partner menadžmentu. Kao posljednji primjer organizacijske sheme jest jedno od KONČAR društava koje uopće nema odjel kontrolinga.

Slika 20. Organizacija shema poduzeća Kamgrad



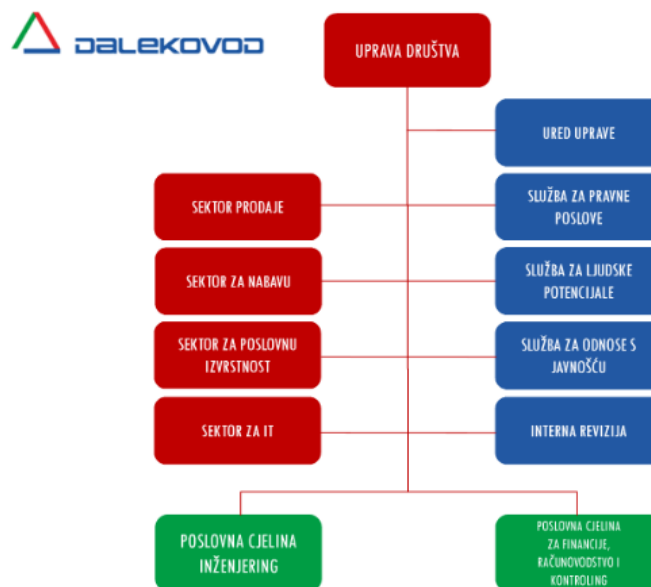
Izvor: <https://www.kamgrad.hr/o-nama/organizacijska-shema-drustva-kamgrad/> (pristupljeno 4. ožujka 2019.)

Slika 21. Organizacijska shema poduzeća Lipapromet



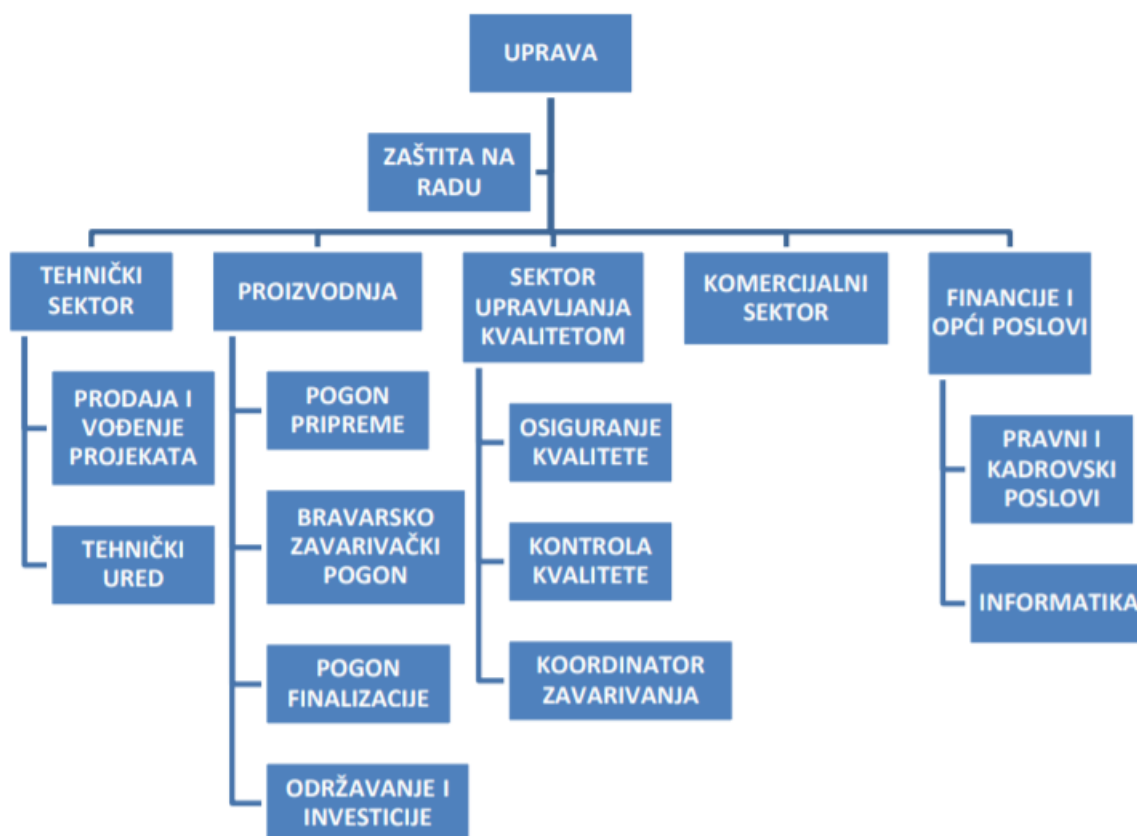
Izvor: <http://www.lipapromet.hr/Onama/Profiltvrtke/Organizacijskaklima.aspx>, (pristupljeno 4. ožujka 2019.)

Slika 22. Organizacijska shema poduzeća Dalekovod



Izvor: <http://www.dalekovod.com/struktura.aspx> (pristupljeno 4. ožujka 2019.)

Slika 23. Organizacijska shema KONČAR – Metalne konstrukcije



Izvor: <http://www.koncar.hr/metalne-konstrukcije.aspx> (pristupljeno 4. ožujka 2019.)

Iz ovih organizacijskih shema da se zaključiti kako veličina poduzeća u Hrvatskoj ne igra veliku ulogu u odluci o organiziranju kontrolinga unutar poduzeća. Ta odluka je isključivo na menadžmentu, što je i logično jer odjel kontrolinga uglavnom njemu i koristi.

S obzirom na to da je u prethodnim poglavljima navedeno kako je od iznimne važnosti da kontroling primarno služi menadžmentu, iz ovih se shema može zaključiti kako neka poduzeća nisu shvatila primarni cilj kontrolinga. Postavlja se pitanje, ima li onda odjel kontrolinga uopće svrhu i koliku.

5. PRIMJER IZ PRAKSE – KONTROLING U GRUPI KONČAR

5.1. Povijest i organizacija KONČARA

Povijest KONČARA počinje 24. siječnja 1921. kad je osnovano poduzeće Elektra, koje već iste godine prelazi u vlasništvo grupe Siemens i pod tim imenom djeluje do kraja Drugoga svjetskog rata. Od 1946. do 1990. godine poduzeće je djelovalo pod imenom „Rade Končar“, a od 1. siječnja 1991. organizirano je kao dioničko društvo i djeluje pod imenom KONČAR – Elektroindustrija.

Razvojni put od servisne radionice do koncerna elektroindustrije obilježen je isporukom prvog elektromotora s lak žicom (1930.) i prvoga vlastitoga generatora (1948.), što je nezadrživo pokrenulo kotač razvoja.

Ime KONČAR danas je prepoznatljivo širom svijeta te je pojam visoke razine kvalitete i pouzdanosti. Oprema i postrojenja u više od sto zemalja na svim kontinentima dokaz su upravo tih svojstava i trajni su spomenici dostignuća Grupe KONČAR.⁴¹

Grupu KONČAR čine društvo KONČAR – Elektroindustrija kao matica (100 postotni ili većinski vlasnik) i 15 ovisnih društava u kojima Društvo ima prevladavajući utjecaj (više od 50 % glasova u Glavnoj skupštini).

Ovisna društva Grupe KONČAR su:

- KONČAR – Aparati i postrojenja d.d.
- KONČAR – Distributivni i specijalni transformatori d.d.
- KONČAR – Električna vozila d.d.
- KONČAR – Elektronika i informatika d.d.
- KONČAR – Energetika i usluge d.o.o.
- KONČAR – Generatori i motori d.d.
- KONČAR – Institut za elektrotehniku d.d.
- KONČAR – Inženjering za energetiku i transport d.d.

⁴¹ <http://www.koncar.hr/o-nama/tradicija/> (pristupljeno 27. siječnja 2019.)

- KONČAR – Kućanski aparati d.d.
- KONČAR – Mali električni strojevi d.d.
- KONČAR – Metalne konstrukcije d.d.
- KONČAR – Mjerni transformatori d.d.
- KONČAR – Montažni inženjering d.d.
- KONČAR – Niskonaponske sklopke i prekidači d.o.o.
- KONČAR – Obnovljivi izvori d.o.o.

Pored toga, Grupa KONČAR ima pridruženo društvo:

- KONČAR – Energetski transformatori d.o.o. (u zajedničkom vlasništvu društava KONČAR – Elektroindustrija i Siemens AG)

Društvo u pridruženom društvu KONČAR – Energetski transformatori ima 49 % udio vlasništva.

Dodatno, Društvo je 2018. godine ušlo u zajednički poslovni pothvat s kineskim poslovnim partnerom, grupom China XD Electric Co., čime je steklo 50 % vlasništva u novoosnovanom društvu KONČAR-XD Visokonaponska sklopna postrojenja. Svrha osnivanja navedenog društva je proizvodnja visokonaponskih, plinom SF₆ izoliranih, sklopnih postrojenja (GIS postrojenja) naponskih razina od 170 do 420 Kv. Proizvodni program društva KONČAR-XD Visokonaponska sklopna postrojenja će se nastavljati na asortiman društva KONČAR – Aparati i postrojenja, a prodajnim kanalima bit će usmjeren prema europskim tržištima.

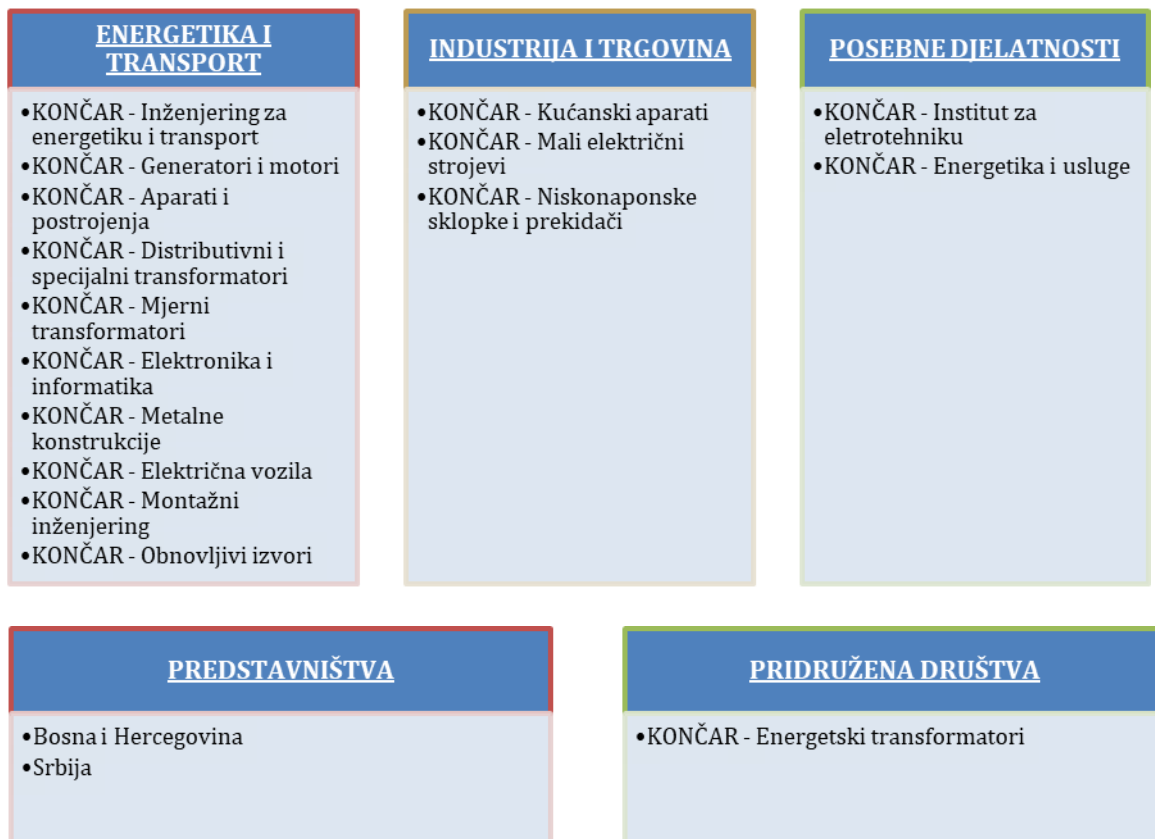
Društva u okviru Grupe su pravno samostalna društva, a Društvo ih nadzire, strateški usmjerava i podupire putem nadzornih odbora i skupština društava u skladu sa Zakonom o trgovačkim društvima, Statutom društva KONČAR – Elektroindustrija i Statutima društava Grupe KONČAR. Društvo također gospodari dijelom imovine koja nije uložena u društva, ali je direktno i indirektno u funkciji financijske podrške plasmana, proizvoda i opreme povezanih društava kao kreditno – garantni potencijal.

Grupa KONČAR podijeljena je u nekoliko područja poslovanja u kojem djeluju društva kćeri:

- Energetika i transport – projektiranje i izgradnja postrojenja i opreme za proizvodnju, prijenos i distribuciju električne energije, električne lokomotive, elektromotorni vlakovi, tramvaji te električna oprema za stabilna elektrovučna postrojenja

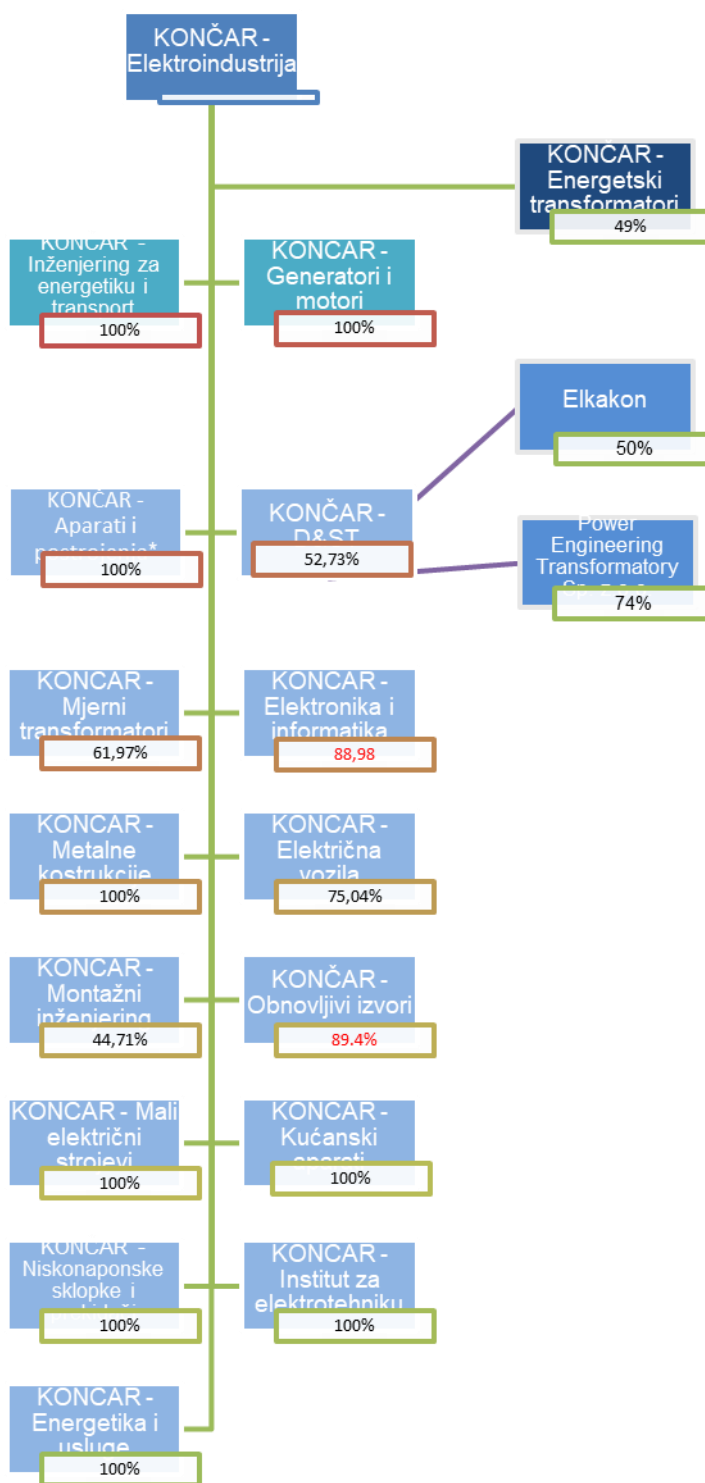
- Industrija – elektromotorni pogoni, električna oprema niskog napona
- Trgovina – električni kućanski aparati, serijski proizvodi i električni aparati niskog napona
- Posebne djelatnosti – istraživanje i razvoj proizvoda i infrastrukturne usluge.

Slika 24. Struktura grupe KONČAR



Izvor: sistematizacija autora, www.koncar.hr (pristupljeno 7. veljače 2019.)

Slika 25. Vlasnička struktura Grupe KONČAR



Izvor: www.koncar.hr

Uprava KONČAR – Elektroindustrije d.d. upravlja razvojem na temelju usvojenog koncepta Strateških razvojnih područja u Grupi KONČAR. Donesene odluke su u skladu s dugoročnim

razvojnim ciljevima, potrebama za razvojem novih proizvoda, razvojem tehnike i tehnologije te raspoloživih resursa.

Strateška područja razvoja:

- proizvodnja električne energije
- trafostanice i prijenos električne energije
- tračnička vozila
- obnovljivi izvori
- napredne mreže i računalne komunikacije
- informacijske tehnologije

Najznačajniji razvojni projekti u proteklom razdoblju:

- niskopodni elektromotorni i dizelskoelektrični vlak
- metalom oklopljeno plinom SF₆ izolirano sklopno postrojenje
- vjetroagregat
- niskopodni tramvaj

Glavne karakteristike istraživanja i razvoja su:

- vlastiti razvoj i istraživanje
- znanstveni i istraživački projekti u suradnji sa sveučilištima i drugim institucijama
- 90 % proizvoda rezultat je vlastitog razvoja
- postrojenja i oprema prilagođeni zahtjevima kupca
- vlastita rješenja za proizvodne tehnologije.⁴²

⁴² <http://www.koncar.hr/o-nama/istrazivanje-i-razvoj/> (pristupljeno 7. veljačeg 2019.)

5.2. Kontroling u matici KONČARA

Matično društvo KONČAR – Elektroindustrija određuje računovodstvene politike koje trebaju koristiti sva povezana društva Grupe, dok računovodstvene funkcije i evidencije povezana društva obavljaju samostalno.

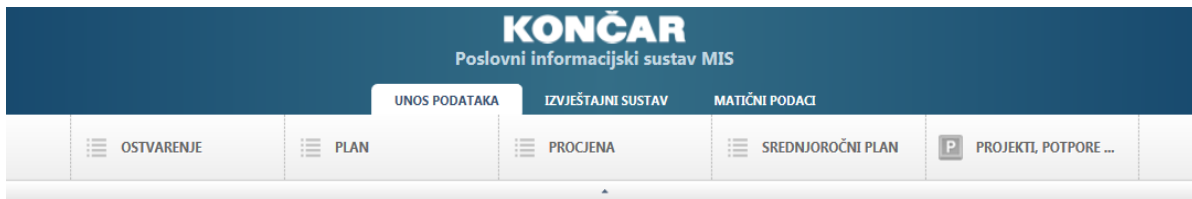
U Grupi KONČAR i KONČAR – Elektroindustriji d.d. nije ustrojena komisija (odjel) interne kontrole.

KONČAR – Elektroindustrija d.d., kao matica Grupe vlasnički povezanih trgovačkih društava koja u pravnom prometu nastupaju samostalno, uspješno je uspostavila, održava i razvija Poslovni informacijski sustav koji omogućuje koordinirano tekuće i strateško planiranje poslovanja i razvoja, matice i članica Grupe. Provođi kontroling provođenja planova, odstupanja u ostvarenju, traženju i analiziranju odstupanja, omogućava analizu efikasnosti korištenja sredstava, kontrolu troškova, sagledavanje rizika i poduzimanje mjera za smanjenje rizika, izradu konsolidiranih financijskih izvještaja i financijsko izvješćivanje poslovne javnosti (ZSE, banke, Porezna uprava i Registar financijskih izvještaja). Već dugi niz godina sva KONČAR društva podvrgavaju svoja financijska izvješća reviziji neovisnih revizorskih kuća, što dodatno pridonosi održavanju i razvoju pouzdanog i transparentnog poslovnog sustava. Većina KONČAR društava usvojila je Međunarodni standard ISO 9001 prema kojem je svaki proces opisan, određen pripadnim procedurama i dokumentima, što je podložno redovitoj provjeri ovlaštenih certifikacijskih kuća. Dakle, svi poslovni događaji i procesi su dokumentirani i kontrolabilni.

Za vođenje društava i za financijska izvješća društava odgovorne su uprave tih društava. KONČAR – Elektroindustrija d.d., kao matica vodi poslovnu politiku Grupe, odlučuje o ciljevima i strategiji dugoročnog razvoja, usvaja planove poslovanja i razvoja, koordinira i nadzire poslovanje ovisnih društava preko Nadzornih odbora, sve u skladu sa zakonskim propisima, statutima društava i odlukama skupština društava te usvojenim Kodeksom korporativnog upravljanja. Interne kontrole poslovanja organizirane i provođene povremeno i u skladu s odlukama Nadzornih odbora.

U matici se kontroling obavlja ponajprije kroz Poslovne informacijske sustave MIS i Konsolidacija koje su, samo za potrebe Grupe, razvila društva KONČAR – Elektronika i informatika d.d. i KONČAR – Inženjering za energetiku i transport d.d.

Slika 26. MIS – poslovni sustav



Izvor: interni program MIS

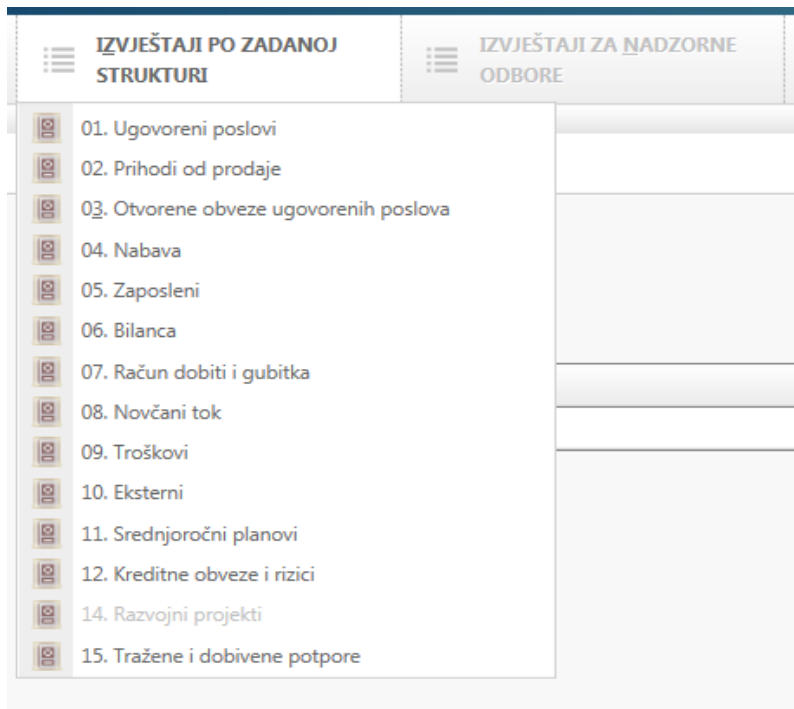
Svaki mjesec (osim siječnja, veljače i srpnja) u odjelu MIS-a izrađuje se izvještaj za Upravu koji sadrži sva financijska izvješća svih društava u Grupi.

MIS (menadžerski izvještajni sustav) je poslovna aplikacija koja služi prikupljanju, analizi i konsolidaciji financijskih podataka na svim razinama unutar povezanog poduzeća. Sustav izvještavanja obuhvaća 11 kategorija koje se obrađuju kao mjesečne kategorije i planovi:

- ugovoreni poslovi
- prihodi od prodaje
- otvorene obveze ugovorenih poslova
- nabava
- zaposleni
- bilanca
- račun dobiti i gubitka
- novčani tok
- troškovi
- pokazatelji uspješnosti poslovanja
- konsolidirani financijski izvještaji.⁴³

⁴³ <http://www.koncar-inem.hr/portfolio-items/menadzerski-informacijski-sustav-mis/> (pristupljeno 8. veljače 2019.)

Slika 27. MIS Izvještaji po zadanoj strukturi



Izvor: interni program MIS

Jedan od izvještaja važnih za upravljanje je izvještaj o financijskim pokazateljima.

Financijske pokazatelje može se prikazati posebno po svakom društvu, ali se isto tako može prikazati financijske pokazatelje po poslovnim područjima. Financijski pokazatelji po poslovnim područjima iznimno su važni za Nadzorne odbore za donošenje poslovnih odluka. Zbog toga, prije održavanja sjednica Nadzornog odbora, matica je zadužena za kompletiranje „knjige“ koja sadrži sve financijske izvještaje i financijske pokazatelja po društvima.

Slijedi prikaz financijskih pokazatelja po poslovnim područjima unutar Grupe KONČAR.

Tablica 1. Ključni financijski pokazatelji za područje Energetika i transport za 2018. godinu

OPIS	Plan	Ostvarenje	Ostvarenje	Indeks	Indeks
	2018. 12/12	1-12 2017.	1-12 2018.	(3/1)	(3/2)
	1	2	3	4	5
Ugovoreni poslovi (000 kn)	3.218.604,	2.290.023,	2.807.216,	87,2	122,6
Prihodi od prodaje (000 kn)	2.794.141,	2.576.443,	2.420.586,	86,6	94,0
Otvorene obveze ugovorenih poslova (000 kn) *	3.753.769,	2.964.569,	3.527.844,	94,0	119,0
Dobit ili gubitak iz poslovnih aktivnosti (000 kn)	142.353,	75.265,	116.135,	81,6	154,3
Dobit ili gubitak razdoblja (000 kn)	109.834,	56.094,	97.333,	88,6	173,5
EBIT (000 kn)	140.608,	75.853,	113.973,	81,1	150,3
EBITDA (000 kn)	213.780,	139.728,	182.209,	85,2	130,4
Novčani tok iz poslovnih aktivnosti (000 kn)	133.596,	-10.679,	104.614,	78,3	
Broj zaposlenih na kraju razdoblja	2.847,	2.839,	2.726,	95,7	96,0
II Pokazatelji rentabilnosti i proizvodnosti					
Povrat na kapital – ROE (%)	8,6	5,2	8,1	94,2	155,8
Povrat na prodaju – ROS (%)	3,9	2,2	4,0	102,6	181,8
Prodaja proizvoda i usluga po zaposlenom – PPUZ (000 kn)	981,4	843,6	876,6	89,3	103,9
Novostvorena vrijednost po zaposlenom – VA (000 kn)	244,0	193,7	236,6	97,0	122,1
III Pokazatelji likvidnosti					
Koeficijent tekuće likvidnosti – CR	1,9	1,7	1,8	94,7	105,9
Koeficijent ubrzane likvidnosti – QR	1,3	1,3	1,3	100,0	100,0
Stupanj pokrića – SP	1,7	1,7	1,8	105,9	105,9
Stupanj samofinanciranja – SF (%)	61,9	57,0	59,7	96,4	104,7
IV Pokazatelji ekonomičnosti					
Stupanj ekonomičnosti osnovne djelatnosti – EKOD (%)	105,2	102,9	104,7	99,5	101,7
Stupanj opće ekonomičnosti – EK (%)	104,8	102,6	104,2	99,4	101,6
V Pokazatelji aktivnosti					
Koeficijent obrta ukupne imovine – TAT	1,1	1,1	1,0	90,9	90,9
Vrijeme naplate kratkotrajnih potraživanja – CP (dani)	111,7	102,3	114,3	102,3	111,7
Vrijeme plaćanja dobavljačima – PP (dani)	77,3	81,8	83,1	107,5	101,6

Izvor: Interni program MIS

Tablica 2. Ključni financijski pokazatelji za područje Industrija za 2018. godinu

OPIS	Plan	Ostvarenje	Ostvarenje	Indeks	Indeks
	2018. 12/12	1-12 2017.	1-12 2018.	(3/1)	(3/2)
	1	2	3	4	5
Ugovoreni poslovi (000 kn)	101.000,	94.625,	94.158,	93,2	99,5
Prihodi od prodaje (000 kn)	101.000,	94.335,	94.158,	93,2	99,8
Otvorene obveze ugovorenih poslova (000 kn) *					
Dobit ili gubitak iz poslovnih aktivnosti (000 kn)	10.280,	10.960,	11.092,	107,9	101,2
Dobit ili gubitak razdoblja (000 kn)	8.480,	8.598,	8.158,	96,2	94,9
EBIT (000 kn)	10.536,	10.574,	10.343,	98,2	97,8
EBITDA (000 kn)	15.736,	15.298,	15.504,	98,5	101,3
Novčani tok iz poslovnih aktivnosti (000 kn)	10.919,	7.564,	15.534,	142,3	205,4
Broj zaposlenih na kraju razdoblja	192,	185,	192,	100,0	103,8
II Pokazatelji rentabilnosti i proizvodnosti					
Povrat na kapital – ROE (%)	8,8	8,9	8,5	96,6	95,5
Povrat na prodaju – ROS (%)	8,4	9,1	8,7	103,6	95,6
Prodaja proizvoda i usluga po zaposlenom – PPUZ (000 kn)	526,0	487,2	496,2	94,3	101,8
Novostvorena vrijednost po zaposlenom – VA (000 kn)	214,7	212,1	207,0	96,4	97,6
III Pokazatelji likvidnosti					
Koeficijent tekuće likvidnosti – CR	7,4	6,6	8,4	113,5	127,3
Koeficijent ubrzane likvidnosti – QR	5,7	5,3	6,9	121,1	130,2
Stupanj pokrića – SP	3,3	3,4	3,7	112,1	108,8
Stupanj samofinanciranja – SF (%)	90,3	89,2	91,5	101,3	102,6
IV Pokazatelji ekonomičnosti					
Stupanj ekonomičnosti osnovne djelatnosti – EKOD (%)	111,1	112,9	113,1	101,8	100,2
Stupanj opće ekonomičnosti – EK (%)	111,4	112,2	112,0	100,5	99,8
V Pokazatelji aktivnosti					
Koeficijent obrta ukupne imovine – TAT	0,9	0,9	0,9	100,0	100,0
Vrijeme naplate kratkotrajnih potraživanja – CP (dani)	66,5	68,6	65,4	98,3	95,3
Vrijeme plaćanja dobavljačima – PP (dani)	55,6	57,9	55,6	100,0	96,0

Izvor: Interni program MIS

Tablica 3. Ključni financijski pokazatelji za područje Trgovina za 2018. godinu

OPIS	Plan	Ostvarenje	Ostvarenje	Indeks	Indeks
	2018. 12/12	1-12 2017.	1-12 2018.	(3/1)	(3/2)
	1	2	3	4	5
Ugovoreni poslovi (000 kn)	225.500,	223.425,	228.121,	101,2	102,1
Prihodi od prodaje (000 kn)	225.500,	223.216,	227.144,	100,7	101,8
Otvorene obveze ugovorenih poslova (000 kn) *			-1.079,		
Dobit ili gubitak iz poslovnih aktivnosti (000 kn)	2.463,	1.463,	3.171,	128,7	216,7
Dobit ili gubitak razdoblja (000 kn)	2.493,	3.566,	2.926,	117,4	82,1
EBIT (000 kn)	2.678,	3.777,	3.132,	117,0	82,9
EBITDA (000 kn)	6.248,	7.329,	6.607,	105,7	90,1
Novčani tok iz poslovnih aktivnosti (000 kn)	3.705,	2.946,	-3.320,		
Broj zaposlenih na kraju razdoblja	252,	248,	223,	88,5	89,9
II Pokazatelji rentabilnosti i proizvodnosti					
Povrat na kapital – ROE (%)	3,1	4,7	3,7	119,4	78,7
Povrat na prodaju – ROS (%)	1,1	1,6	1,3	118,2	81,3
Prodaja proizvoda i usluga po zaposlenom – PPUZ (000 kn)	894,8	878,0	953,4	106,5	108,6
Novostvorena vrijednost po zaposlenom – VA (000 kn)	116,9	122,2	126,6	108,3	103,6
III Pokazatelji likvidnosti					
Koeficijent tekuće likvidnosti – CR	2,4	2,2	2,0	83,3	90,9
Koeficijent ubrzane likvidnosti – QR	1,2	1,1	1,0	83,3	90,9
Stupanj pokrića – SP	2,0	1,9	2,1	105,0	110,5
Stupanj samofinanciranja – SF (%)	70,3	68,7	63,1	89,8	91,8
IV Pokazatelji ekonomičnosti					
Stupanj ekonomičnosti osnovne djelatnosti – EKOD (%)	101,1	100,6	101,4	100,3	100,8
Stupanj opće ekonomičnosti – EK (%)	101,1	101,6	101,3	100,2	99,7
V Pokazatelji aktivnosti					
Koeficijent obrta ukupne imovine – TAT	1,7	1,8	1,7	100,0	94,4
Vrijeme naplate kratkotrajnih potraživanja – CP (dani)	65,9	58,6	68,2	103,5	116,4
Vrijeme plaćanja dobavljačima – PP (dani)	64,2	63,7	67,2	104,7	105,5

Izvor: Interni program MIS

Tablica 4. Ključni financijski pokazatelji za područje Posebne djelatnosti za 2018. godinu

OPIS	Plan	Ostvarenje	Ostvarenje	Indeks	Indeks
	2018. 12/12	1-12 2017.	1-12 2018.	(3/1)	(3/2)
	1	2	3	4	5
Ugovoreni poslovi (000 kn)	114.288,	112.058,	133.961,	117,2	119,5
Prihodi od prodaje (000 kn)	125.673,	120.395,	140.063,	111,5	116,3
Otvorene obveze ugovorenih poslova (000 kn) *	31.724,	42.837,	36.734,	115,8	85,8
Dobit ili gubitak iz poslovnih aktivnosti (000 kn)	12.437,	14.112,	12.544,	100,9	88,9
Dobit ili gubitak razdoblja (000 kn)	10.044,	11.020,	9.849,	98,1	89,4
EBIT (000 kn)	12.443,	13.445,	11.759,	94,5	87,5
EBITDA (000 kn)	18.732,	18.813,	17.664,	94,3	93,9
Novčani tok iz poslovnih aktivnosti (000 kn)	47.533,	12.402,	14.049,	29,6	113,3
Broj zaposlenih na kraju razdoblja	327,	320,	316,	96,6	98,8
II Pokazatelji rentabilnosti i proizvodnosti					
Povrat na kapital – ROE (%)	4,8	5,5	4,7	97,9	85,5
Povrat na prodaju – ROS (%)	8,0	9,2	7,0	87,5	76,1
Prodaja proizvoda i usluga po zaposlenom – PPUZ (000 kn)	384,3	379,3	433,3	112,8	114,2
Novostvorena vrijednost po zaposlenom – VA (000 kn)	240,6	239,4	234,2	97,3	97,8
III Pokazatelji likvidnosti					
Koeficijent tekuće likvidnosti – CR	6,1	6,2	6,8	111,5	109,7
Koeficijent ubrzane likvidnosti – QR	5,9	6,0	6,6	111,9	110,0
Stupanj pokrića – SP	1,6	2,8	2,9	181,3	103,6
Stupanj samofinanciranja – SF (%)	80,5	88,6	89,9	111,7	101,5
IV Pokazatelji ekonomičnosti					
Stupanj ekonomičnosti osnovne djelatnosti – EKOD (%)	108,8	110,8	109,2	100,4	98,6
Stupanj opće ekonomičnosti – EK (%)	108,7	110,1	108,5	99,8	98,5
V Pokazatelji aktivnosti					
Koeficijent obrta ukupne imovine – TAT	0,5	0,5	0,6	120,0	120,0
Vrijeme naplate kratkotrajnih potraživanja – CP (dani)	180,8	148,0	137,6	76,1	93,0
Vrijeme plaćanja dobavljačima – PP (dani)	58,4	62,0	74,5	127,6	120,2

Izvor: Interni program MIS

Tromjesečno se izrađuje konsolidacija finansijskih izvještaja svih društva Grupe, što je prilika za dodatnu kontrolu i ispravke (za transakcije među povezanim društvima).

U postupku finansijske konsolidacije, koji se naziva Usklada podataka, ugrađena je kontrola zapisa na razini internog prometa svakog društva. Aplikacija provjerava odgovaraju li vrijednosti dobivene iz aplikacije MIS onima iz finansijske konsolidacije za Bruto bilancu, Račun dobiti i gubitka te Novčanog toka. Ovakav način kontrole korisniku pomaže u brzem i jednostavnijem uočavanju eventualnih odstupanja i njihovoj korekciji. Nadalje, sustav omogućuje brzi uvid u poslovanje složenog poduzeća, uz minimalni angažman korisnika.

Slika 28. Konsolidacija Grupe KONČAR

The screenshot shows the 'Konsolidacija' application interface for the year 2018. The user is logged in as 'koncar\taltman [Društvo]'. The main window is titled 'Usklade - izvještaji'. The 'Period konsolidacije' is set to '01.01. - 31.12.'. A dropdown menu is open, showing options: '--nije uvjet--', 'Potraživanja i obveze', 'Prometi', and 'Novčani tok'. The table below lists various consolidation items:

Tbl	Šifra	Naziv
01	FIN301	Konsolidacija bilance - predujmovi
01	FIN401	Konsolidacija bilance - predujmovi
03	FIN303	Konsolidacija bilance - finansijska imovina i obveze (osim dionica - udjela)
03	FIN403	Konsolidacija bilance - finansijske obveze i imovina (osim dionica - udjela)
04	FIN304	Konsolidacija bilance - potraživanja i obveze (osim po osnovi udjela u rezultatu)
04	FIN404	Konsolidacija bilance - obveze i potraživanja (osim po osnovi udjela u rezultatu)
2A	FIN302A	Konsolidacija bilance - Finansijska imovina i obveze - Osnivački udjeli u povezana društva d.o.o. (potraživanja i obveze)
2A	FIN402A	Konsolidacija bilance - Finansijska imovina i obveze - Osnivački udjeli u povezana društva d.o.o. (obveze i potraživanja)
2B	FIN302B	Konsolidacija bilance - finansijska imovina i obveze - Osnivački udjeli u povezana društva d.d. (potraživanja i obveze)
2B	FIN402B	Konsolidacija bilance - finansijska imovina i obveze - Osnivački udjeli u povezana društva d.d. (obveze i potraživanja)
5A	FIN305A	Konsolidacija bilance - raspodjela dobiti prethodne godine za d.o.o. (potraživanja i obveze)
5A	FIN405A	Konsolidacija bilance - raspodjela dobiti prethodne godine za d.o.o. (obveze i potraživanja)
5B	FIN305B	Konsolidacija bilance - raspodjela dobiti prethodne godine za d.d. (potraživanja i obveze)
5B	FIN405B	Konsolidacija bilance - raspodjela dobiti prethodne godine za d.d. (obveze i potraživanja)
rA	FIN30rA	Konsolidacija bilance - Finansijska imovina i obveze - revalorizacijske rezerve u povezanim društvima d.o.o. (potraživanja i obveze)
rA	FIN40rA	Konsolidacija bilance - Finansijska imovina i obveze - revalorizacijske rezerve u povezanim društvima d.o.o. (obveze i potraživanja)
rB	FIN30rB	Konsolidacija bilance - Finansijska imovina i obveze - revalorizacijske rezerve u povezanim društvima d.d. (potraživanja i obveze)
rB	FIN40rB	Konsolidacija bilance - Finansijska imovina i obveze - revalorizacijske rezerve u povezanim društvima d.d. (obveze i potraživanja)

Izvor: Interni program Konsolidacije grupe KONČAR

U matici je član Uprave za financije zadužen za prezentiranje izvještaja Upravi. Također, članovi Uprave matice su predsjednici (ili članovi) nadzornih odbora društava kćeri Grupe KONČAR te tako uprave tih društava prezentiraju svoje rezultate i planove članovima Nadzornog odbora.

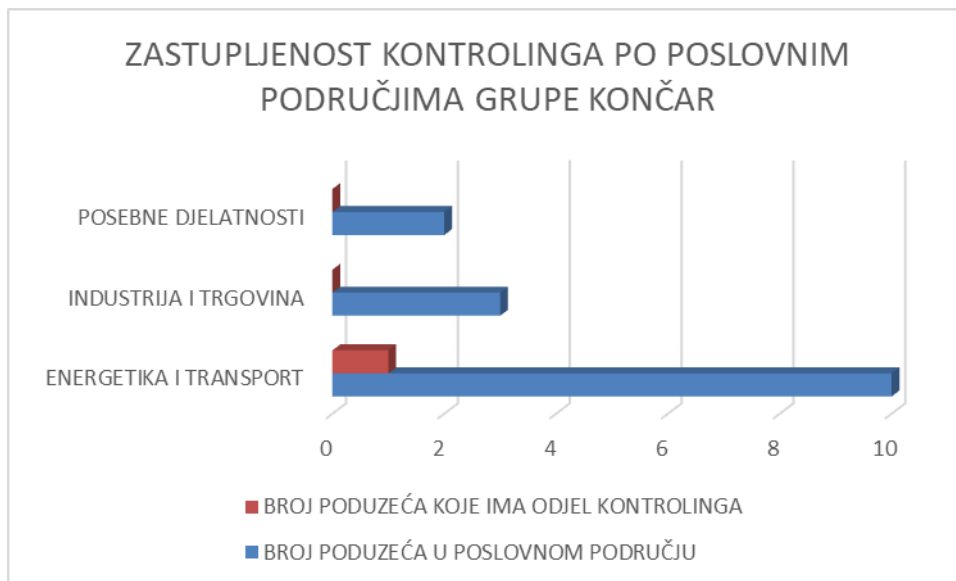
5.3. Zastupljenost kontrolinga po poslovnim područjima KONČARA

Kako bi se došlo do informacije o zastupljenosti kontrolinga po poslovnim područjima KONČARA, na adrese financijskih direktora i rukovoditelja računovodstva poslana su anketna pitanja:

1. Ima li Vaše društvo integriran odjel kontrolinga?
2. Ako nemate kontroling, koji je odjel zadužen za izvještavanje i na koji način?
3. Koja funkcija je u Vašem društvu odgovorna za prezentiranje izvještaja Upravi?
4. Smatrate li da bi odjel kontrolinga pomogao Vašem društvu u planovima i analizi poslovanja i na koji način?

Na temelju dobivenih odgovora može se zaključiti kako je u Grupi KONČAR kontroling slabo, odnosno gotovo nikako zastupljen; od 15 društava samo 6 % ih provodi kontroling. Kao što je navedeno, osim u matici, kontroling je kao odjel organiziran u jednom poduzeću – KONČAR – Distributivni i specijalni transformatori d.d. S obzirom na te činjenice, može se reći da samo jedno poslovno područje ima kontroling i to u slabom postotku; od deset poduzeća u poslovnom području Energetika i transport samo jedno ima odjel kontrolinga.

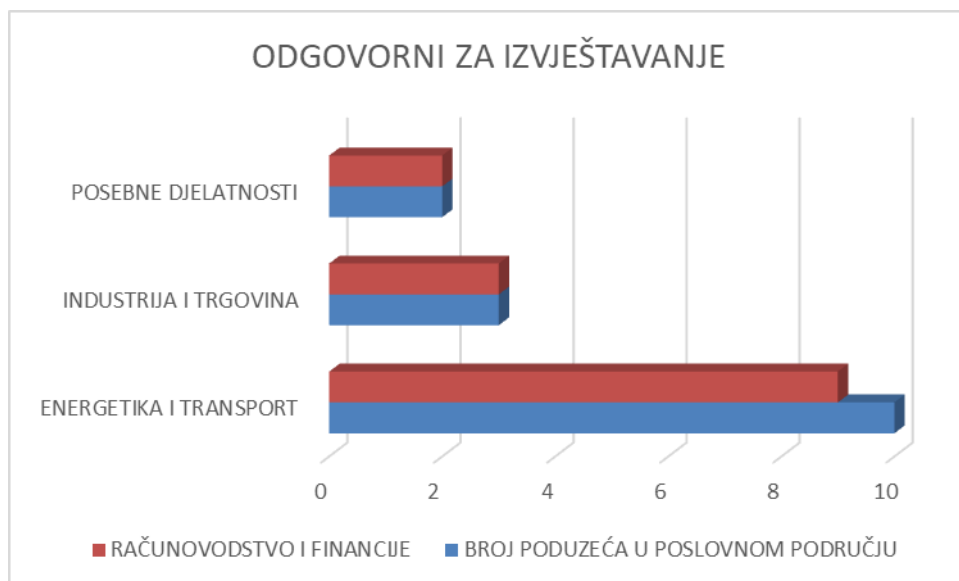
Slika 29. Zastupljenost kontrolinga po poslovnim područjima Grupe KONČAR



Izvor: sistematizacija autora, podaci na temelju odgovora dobivenih od financijskih i računovodstvenih stručnjaka grupe KONČAR

U preostalim društvima ulogu „kontrolera“ preuzimaju direktori financija i rukovoditelji računovodstva, dok su za prezentiranje izvještaja zaduženi uglavnom direktori financija.

Slika 30. Odjeli zaduženi za izvještavanje u grupi KONČAR



Izvor: sistematizacija autora, podaci na temelju odgovora dobivenih od financijskih i računovodstvenih stručnjaka grupe KONČAR

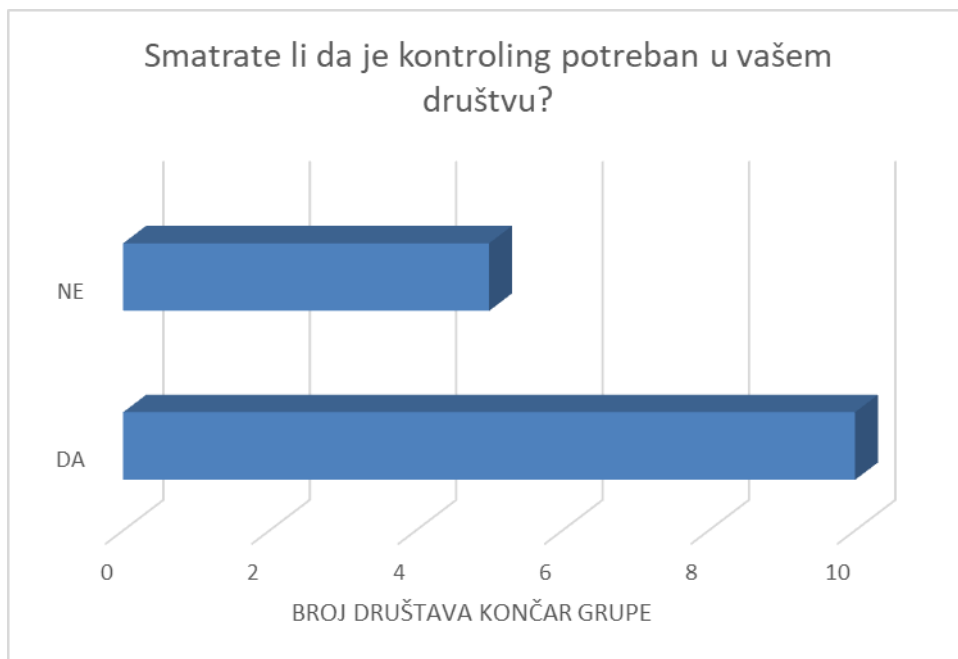
Računovodstvo i financije po društvima grupe Končar, osim standardnih financijskih izvještaja, izrađuju ostale izvještaje na zahtjev Uprave.

Kao najčešći izvještaji navode se:

- analiza izlaza
- analiza kupaca i dobavljača
- analiza profitabilnosti
- mogućnost naplate potraživanja
- mogućnost pokrivanja obveza i dr.

Što se tiče pitanja misle li ispitanici da je kontroling potreban u njihovom društvu, njih čak 66 % smatra odgovor potvrdnim, dok se 34 % odlučilo za odgovor kako su MIS izvještaji sasvim dovoljni.

Slika 31. Postotak društava grupe Končar koji smatraju da je odjel Kontrolinga potreban



Izvor: sistematizacija autora, podaci na temelju odgovora dobivenih od financijskih i računovodstvenih stručnjaka grupe KONČAR

Ispitanici koji su potvrdno odgovorili na pitanje o potrebi kontrolinga u svojem društvu prepoznaju važnost prepoznavanja prilika, rizika te odstupanja.

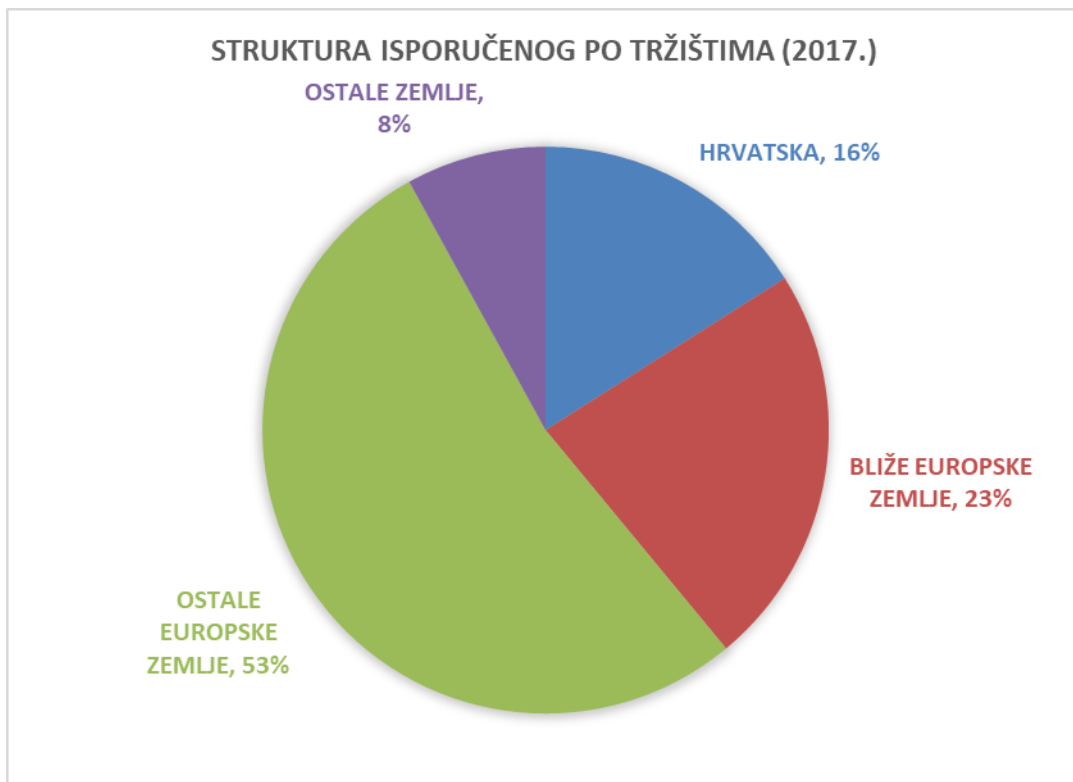
Na temelju dobivenih rezultata može se zaključiti kako grupa KONČAR ide u korak s razvijanjem kontrolinga; prvi korak – prepoznavanje potrebe za kontrolingom – već je učinjen. Sljedeći korak jest prikazati menadžmentu, tj. upravi prednosti koje kontroling može donijeti. Iako uprava dobiva izvještaje važne za poslovno odlučivanje, smatra se kako bi se uz izvještaje koje daje odjel kontrolinga fokus mogao prebaciti na možebitna problematična područja.

S obzirom na to da KONČAR djeluje u različitim granama industrije, kao prvo rješenje nameće se kontroling po poslovnim područjima. Prednost toga bila bi u održavanju društava među top konkurentima na tržištu. Isto tako, lakše bi se pratio razvoj različitih grana industrije u kojima pojedina KONČAR društva djeluju. Tako bi se lakše reagiralo na moguće poteškoće u poslovanju. Smatra se kako bi taj dio poslovanja trebala preuzeti matica KONČARA, a ako je potrebno, organizirati kontroling u većim društvima.

5.4. Uloga kontrolinga u KONČAR – Distributivni i specijalni transformatori d.d.

KONČAR – Distributivni i specijalni transformatori d.d. (u daljnjem tekstu D&ST) je regionalni lider u proizvodnji distributivnih, srednjih energetske i specijalnih transformatora do 100 MVA i 170 kV te je usredotočen uglavnom na izvoz.

Slika 32. Zastupljenost po tržištima



Izvor: Službene stranice KONČAR – D&ST

Društvo već dugi niz godina bilježi rast prodaje, prihoda te ostvarene dobiti. Postavlja se pitanje koliku ulogu u dobrim rezultatima ima kontroling u društvu KONČAR – D&ST. Na to pitanje odgovorio je financijski analitičar i kontroler društva.

Po njegovu mišljenju, većina odluka Uprave Društva temelji se na financijskim analizama i izvještajima koji su dio kontrolinga. Uprava Društva je prepoznala odjel kontrolinga kao svog saveznika u uspješnom poslovanju.

U izvještajima za Upravu uglavnom se uspoređuje razlika između kalkuliranog i ostvarenog materijala, rada, režija i ostalih troškova. Na temelju dobivenih izvještaja utvrđuju se veća odstupanja te se nude prijedlozi kako unaprijediti i poboljšati sustav kako bi se takva odstupanja izbjegla u budućnosti.

Od instrumenata kontrolinga koji su spomenuti, u KONČAR – D&ST-u najčešće se koriste:

- SWOT analize
- *benchmarking* (putem bonitetnih izvješća)
- ABC metoda.

Osim navedenih metoda kontrolinga koriste se i sljedeći izvještaji:

- plan za nadolazeću godinu
- strateški plan za razdoblje od pet godina
- izračun financijskih pokazatelja
- Altmanov Z-score.

Altmanov Z-score je pokazatelj koji predviđa stečaj poduzeća u razdoblju od jedne ili dvije godine. Razvijen je unutar američke privrede, a za uzorak su prikupljeni podaci 66 proizvodnih poduzeća koja su formirana u dvije jednake skupine: zdrava poduzeća i poduzeća koja su bankrotirala u razdoblju od dvadeset godina. Na odabranim poduzećima primijenjena su 22 pokazatelja od kojih je odabrano pet pokazatelja koji su najbolje odražavali financijsku situaciju u poduzeću. Na temelju toga proizašla je funkcija odnosno model:

$$Z = 1.2X1 + 1.4X2 + 3.3X3 + 0.6X4 + 1.0X5^{44}$$

Gdje je Z – zbrojni pokazatelj, a ostale su veličine prikazane u tablici:

Tablica 5. Altmanov Z-score model

NAZIV POKAZATELJA	BROJNIK	NAZIVNIK
X1	radni kapital	ukupna imovina
X2	zadržana dobit	ukupna imovina
X3	dobit prije kamata i poreza (EBID)	ukupna imovina
X4	tržišna vrijednost glavnice	ukupne obveze
X5	ukupni prihodi	ukupna imovina

Izvor: sistematizacija autora; prema: Žager, K., Mamić Sačar, I., Sever, S., Žager, L. (1999). Analiza financijskih izvještaja, Zagreb, str. 270

Za potrebe izrade ovoga rada, kontroler KONČAR – D&ST-a ustupio je izračun Altmanova Z-scora za navedeno društvo:

⁴⁴ Žager, K., Mamić Sačar, I., Sever, S., Žager, L., op. cit., str. 270

Tablica 6. Altmanov Z-score u KONČAR – D&ST

**ALTMANOV SINTETIČKI
POKAZATELJ
FINANCIJSKE NESIGURNOSTI (KOEFIČIJENT STEČAJA)**

Končar-D&ST, d.d.

Smatra se da ako je Altmanov sintetički pokazatelj:

veći od 3 => vrlo financijski stabilno

poduzeće

između 1 i 3 => nedefinirano, može krenuti u oba smjera

manji od 1 => uskoro slijedi stečaj

poduzeća

Altmanov pokazatelj=

$$1,2X_1+1,4X_2+3,3X_3+0,6X_4+X_5$$

$X_1 = (\text{Tekuća imovina-tekuće obveze})/\text{uk.}$

imovina

$X_2 = \text{Zadržana dobit/ukupna}$

imovina

$X_3 = (\text{Bruto dobit+troškovi kamata})/\text{uk. imovina}$

$X_4 = \text{Trž. vrij. običnih i povlašt. dionica}/(\text{tekuće obveze+dugoročni dugovi})$

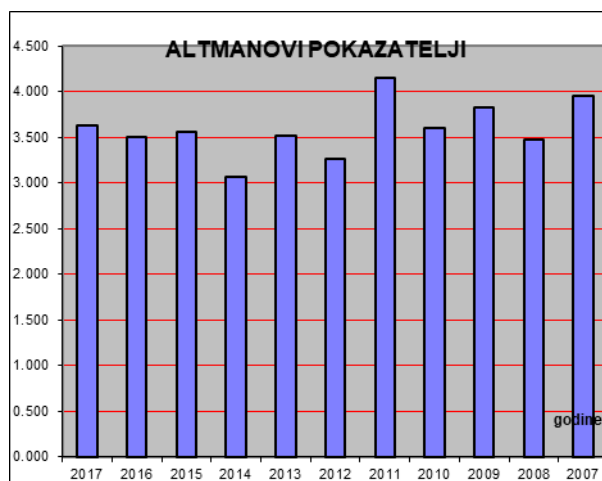
$X_5 = \text{Prihodi od prodaje/uk. imovina}$

Podaci za izračun	2017.	2016.	2015.	2014.	2013.	2012.	2011.	2010.	2009.	2008.	2007.
Tekuća imovina	472.941	432.454	399.264	395.184	331.926	351.924	354.629	390.068	308.368	298.959	250.042
Tekuće obveze	196.682	200.321	147.759	171.155	104.767	120.800	121.321	163.397	135.052	181.415	146.987
Ukupna imovina	646.466	590.103	558.766	564.510	506.823	517.284	441.625	452.921	378.902	377.373	313.997
Zadržana dobit	223.948	196.814	172.911	149.016	138.638	122.053	103.065	84.486	99.804	80.028	62.205
Bruto dobit	43.058	37.301	30.970	27.750	32.476	35.645	37.020	38.937	34.186	32.270	29.264
Troškovi kamata	880	1.817	1.971	2.605	2.592	1.590	520	964	3.172	3.494	3.056
Trž. vrij. Dionica	396.765	330.013	293.363	273.962	278.302	250.974	294.866	263.875	230.566	318.959	378.312
Dugoročni dugovi	35.219	21.254	31.491	37.345	47.092	57.725	5.723	8.419	11.105	13.916	16.700
Prihodi od prodaje	892.017	853.366	791.234	712.178	646.023	680.123	673.071	689.681	621.633	572.988	487.284

Koeficijenti	X_1	X_2	X_3	X_4	X_5
2017.	0,427	0,346	0,068	1,711	1,380
2016.	0,393	0,334	0,066	1,489	1,446
2015.	0,450	0,309	0,059	1,637	1,416
2014.	0,397	0,264	0,054	1,314	1,262
2013.	0,448	0,274	0,069	1,833	1,275
2012.	0,447	0,236	0,072	1,406	1,315
2011.	0,528	0,233	0,085	2,321	1,524
2010.	0,500	0,187	0,088	1,536	1,523
2009.	0,457	0,263	0,099	1,578	1,641
2008.	0,311	0,212	0,095	1,633	1,518
2007.	0,328	0,198	0,103	2,311	1,552

Ponderi	1,2	1,4	3,3	0,6	1
Ponderirana 2017	0,513	0,485	0,224	1,027	1,380
Ponderirana 2016	0,472	0,467	0,219	0,894	1,446
Ponderirana 2015	0,540	0,433	0,195	0,982	1,416
Ponderirana 2014	0,476	0,370	0,177	0,788	1,262
Ponderirana 2013	0,538	0,383	0,228	1,100	1,275
Ponderirana 2012	0,536	0,330	0,238	0,843	1,315
Ponderirana 2011	0,634	0,327	0,281	1,393	1,524
Ponderirana 2010	0,601	0,261	0,291	0,921	1,523
Ponderirana 2009	0,549	0,369	0,325	0,947	1,641
Ponderirana 2008	0,374	0,297	0,313	0,980	1,518
Ponderirana 2007	0,394	0,277	0,340	1,387	1,552

UKUPNO ALTMAN 2017.:	3,628
UKUPNO ALTMAN 2016.:	3,498
UKUPNO ALTMAN 2015.:	3,566
UKUPNO ALTMAN 2014.:	3,073
UKUPNO ALTMAN 2013.:	3,523
UKUPNO ALTMAN 2012.:	3,262
UKUPNO ALTMAN 2011.:	4,158
UKUPNO ALTMAN 2010.:	3,597
UKUPNO ALTMAN 2009.:	3,83
UKUPNO ALTMAN 2008.:	3,482



Izvor: Interna dokumentacija KONČAR – D&ST

Zaključak: Altmanov pokazatelj za 2017. godinu povećao se u odnosu na prethodnu godinu te iznosi 3,6 što je i dalje iznad bodovne granice (3) prema kojoj se smatra da je društvo i dalje „vrlo financijski stabilno“.

U KONČAR – D&ST-u kontroling je integriran unutar odjela Financija i računovodstva, te osim poslova kontrolinga, osoba zadužena za kontroling obavlja i poslove vezane uz odnose s

investitorima te poslove interne revizije. Upravo iz tog razloga se smatra kako bi odjel trebao biti zaseban.

5.5. Značenje uvođenja kontrolinga u preostala društva unutar grupe KONČAR

Iako unutar sustava MIS-a postoji dovoljno podataka i izvještaja (koji se s vremenom nadograđuju), integracija kontrolinga unutar zasebnih društava grupe KONČAR i više je nego poželjna.

U usporedbi s većim poduzećima u Hrvatskoj, pogotovo u Europi, društva grupe KONČAR trebala bi prepoznati važnost kontrolinga te oformiti odjele koji bi se bavili isključivo kontrolingom. Tako bi se omogućilo identificiranje slabih strana poslovanja te bi se omogućio monitoring nad poslovanjem.

Sustav kontrolinga služio bi kao glasnik događanja koja slijede, a donositelji odluka imali bi vremena donijeti odluku u skladu s najavama.

Matica grupe KONČAR trebala bi biti primjer ostalim društvima, pa iako se u matici provodi kontroling, uvijek postoji prostor za poboljšanje.

6. ZAKLJUČAK

Kontroling u hrvatskim poduzećima još uvijek nije zastupljen u mjeri u kojoj bi trebao biti. Kako bi poduzeća mogla konkurirati na inozemnom tržištu, potrebno je istražiti sve rizike, prilike, identificirati slabe strane poslovanja, ukloniti sve prepreke za daljnji razvoj.

Za ovaj rad postavljena su istraživačka pitanja na temelju kojih se došlo do zaključka kako je svijest za potrebom kontrolinga prisutna, ali je stečen dojam kako menadžment još uvijek nije dostatno zainteresiran.

Glavni dio rada bio je istražiti zastupljenost kontrolinga u složenim poduzećima, a za primjer je korištena grupa KONČAR. Matica navedene grupe provodi kontroling, ali je uglavnom usredotočen na financijske izvještaje. Dodatan kontroling vidljiv je samo kroz financijske pokazatelje koji se izračunavaju posebno za svako društvo te skupno kroz područja poslovanja. U izradi izvještaja i u izvještavanju Uprave uglavnom sudjeluju rukovoditelji odjela financija i računovodstva te su direktori financija zaduženi za prezentiranje dobivenih izvještaja. Osim matice, kontroling se provodi samo u jednom društvu u područje poslovanja Energetika i poslovanje.

Društvo KONČAR – Distributivni i specijalni transformatori d.d. prepoznalo je važnost kontrolinga te u svakodnevnom poslovanju djeluje kao „desna ruka“ menadžmenta. Koristeći analize kao što su SWOT analiza, ABC analiza, Altmanov Z-score i dr., aktivno sudjeluju u izradi planova za buduće poslovanje te kontrolira tekuće poslovanje. Kontroler ovoga društva smatra kako je matica dovoljno angažirana oko kontrolinga cijele grupe, ali kao i ostali sudionici društava uključenih u istraživanje, smatra kako postoji prostor za poboljšanje. Sudionici istraživanja također smatraju da im je odjel kontrolinga potreban kako bi se zadovoljile potrebe uspješnog poslovanja.

Na istraživačka pitanja postavljena na početku rada odgovori su dobiveni anketnim pitanjima postavljenim financijskim i računovodstvenim rukovoditeljima.

IP1: Kakav je odnos u podjeli poslova kontrolinga između matice i društava kćeri?

Odgovor na ovo pitanje jest kako matica na razini grupe provodi kontroling kroz financijske izvještaje i financijske pokazatelje koje svako društvo unosi u posebno kreiran program. Na

temelju unesenih izvještaja matica obavlja provjeru unesenih podataka te upravi i nadzornim odborima daje smjernice za daljnje poslovanje. Smatra se kako bi društva trebala primjenjivati instrumente interne analize (metode upravljanja troškovima, analiza pokazatelja, analiza odstupanja itd.), dok bi matica trebala primjenjivati instrumente eksterne analize (BSC, SWOT, PEST itd.). Tako bi poduzeća vodila kontrolu svojeg poslovanja, dok bi matica gledala grupu kao cjelinu i kontrolirala ukupan nastup na tržištu.

IP2: Koji je mogući doprinos kontrolinga u složenim poduzećima kao što je KONČAR?

Mogući doprinos vidi se kroz modernizaciju izvještavanja te praćenja trendova financijskog tržišta. Također, uz kontroling se može očekivati lakše razumijevanje financijskih izvještaja kreiranih u društvima složenih poduzeća. Na tržištu već postoje modeli informacijskih sustava koji koordiniraju informacije između matice i društava, jedan od takvih je i program MIS kojim se koristi grupa KONČAR. Kroz taj program matica, među ostalim, prati prihode po različitim tržištima na kojima društva djeluju te prema tim informacijama donose odluke o daljnjim zajedničkim nastupima na inozemnom tržištu.

IP3: Koja su moguća organizacijska rješenja kontrolinga u složenim poduzećima?

S obzirom na to da gotova sva poduzeća imaju zacrtane ciljeve kojima teže, vrlo je važno da organizacijska struktura mora biti koncipirana tako da olakšava njihovo ostvarivanje, da informacije važne za donošenje odluka kolaju brzo i dolaze do osoba zaduženih za poslovanje. U tom smislu, kontroling mora biti uz menadžment radi što lakšeg i bržeg reagiranja na moguće neprilike unutar poslovanja. Isto tako, važno je da kontroling postoji i u matici i u društvu – kćeri zbog različitih instrumenata praćenja, kao što je objašnjeno u IP1. Odgovornost, dakako, ostaje na matici, ona donosi završne odluke o daljnjem razvoju društava – kćerima.

Provedeno istraživanje potvrdilo je uvodnu tezu kako poslovni modeli zastarijevaju te su potrebni novi. Potvrđeno je mišljenje kako je kontroling prijeko potreban te su možda pokrenuta razmišljanja ispitanika o tome kako održati poduzeće konkurentno na tržištu i uz bok s najvećom konkurencijom.

LITERATURA

1. Belak, V. (2014). Analiza poslovne uspješnosti, RRIF Plus, Zagreb
2. Mreža znanja: Kontroling poslovanja – pojmovno određenje, razvoj i uloga kontrolinga u poslovanju (2012). Zagreb
3. Očko, J., Švigir, A. (2011). „Kontroling – upravljanje iz backstagea“, Knjiga print d.o.o. Zagreb
4. Osmanagić Bedenik, N. (1998). Kontroling Abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb
5. Osmanagić Bedenik, N. (2011). Komparativna analiza obilježja kontrolera u poduzećima koja kotiraju na zagrebačkoj i frankfurtskoj burzi, Zagreb
6. Perčević, H. (2012). Model točke pokrića i njegova primjena u poslovnom odlučivanju, RIF, Zagreb
7. Weihrich, H., Koontz, H. (1994). Menadžment, Mate, Zagreb
8. Zgombić, H. (2001). Business Dictionary, Zgombić & partneri nakladništvo i informatika d.o.o.
9. Ziegenbein, K. (2008). „Kontroling“, RRIF-plus d.o.o., Zagreb
10. Žager, K., Mamić Sačer, I., Sever, S., Žager, L. (1999). Analiza financijskih izvještaja, Zagreb

INTERNETSKI IZVORI

1. <http://www.kognosko.hr/uvodenje-balanced-scorecarda/> (pristupljeno 8. siječnja 2019.)
2. <http://www.ebizmags.com/sto-je-pest-analiza-i-cemu-sluzi/> (pristupljeno 9. siječnja 2019.)
3. http://www.poslovnaucinkovitost.eu/images/pdf/Knjiga_Instrumenti_kontrolinga.pdf (pristupljeno 9. siječnja 2019.)
4. http://www.effect-dubrovnik.com/index.php?option=com_content&view=article&id=914%3Atoka-pokria&Itemid=106 (pristupljeno 9. siječnja 2019.)
5. Lacić D, Točka pokrića – jedan od najvažnijih kontrolerskih alata
6. <https://www.basis-savjetovanje.hr/tocka-pokrica/> (pristupljeno 21. siječnja 2019.)
7. Poslovni dnevnik, leksikon
8. <http://www.poslovni.hr/leksikon/abc-analiza-2> (pristupljeno 24. siječnja 2019.)
9. http://www.logiko.hr/download/Materijali/E-book_izabrane_stranice.pdf (pristupljeno 24. siječnja 2019.)
10. <http://www.poslovnaucinkovitost.eu> (pristupljeno 27. siječnja 2019.)
11. <http://www.koncar.hr/o-nama/tradicija/> (pristupljeno 27. siječnja 2019.)
12. <http://www.koncar-inem.hr/portfolio-items/menadzerski-informacijski-sustav-mis/> (pristupljeno 8. veljače 2019.)

POPIS SLIKA

Slika 1. Četiri industrijske revolucije	9
Slika 2. Opći model funkcioniranja računovodstvenog informacijskog sustava	13
Slika 3. Usporedni prikaz obilježja kontrolinga i interne revizije.....	14
Slika 4. Integracija dimenzija menadžmenta.....	15
Slika 5. Odnos menadžmenta i kontrolera.....	16
Slika 6. Primjer organizacijske sheme poduzeća	17
Slika 7. Strateški i operativni kontroling.....	18
Slika 8. Karakteristike operativnog i strateškog kontrolinga	19
Slika 9. Dijagram SWOT analize	21
Slika 10. Dijagram PEST analize	23
Slika 11. Sustav upravljanja troškovima	25
Slika 12. Analiza odstupanja (cjeloviti prikaz)	27
Slika 13. Grafički prikaz točke pokrića.....	28
Slika 14. Paretovo načelo	31
Slika 15. Matrični prikaz kombinacije rezultata ABC i XYZ analize	33
Slika 16. Poslovni prioriteti poduzeća u praksi hrvatskih poduzeća.....	35
Slika 17. Proces odlučivanja praksi hrvatskih poduzeća	35
Slika 18. Proces kontrolinga u praksi hrvatskih poduzeća.....	36
Slika 19. Prijedlozi za unapređenje suradnje menadžmenta i kontrolinga.....	36
Slika 20. Organizacija shema poduzeća Kamgrad	37
Slika 21. Organizacijska shema poduzeća Lipapromet.....	38
Slika 22. Organizacijska shema poduzeća Dalekovod.....	38
Slika 23. Organizacijska shema KONČAR – Metalne konstrukcije.....	39
Slika 24. Struktura grupe KONČAR.....	42
Slika 25. Vlasnička struktura Grupe KONČAR.....	43
Slika 26. MIS – poslovni sustav	46
Slika 27. MIS Izvještaji po zadanoj strukturi	47
Slika 28. Konsolidacija Grupe KONČAR.....	52
Slika 29. Zastupljenost kontrolinga po poslovnim područjima Grupe KONČAR.....	54
Slika 30. Odjeli zaduženi za izvještavanje u grupi KONČAR.....	54
Slika 31. Postotak društava grupe Končar koji smatraju da je odjel Kontrolinga potreban	55
Slika 32. Zastupljenost po tržištima	57

POPIS TABLICA

Tablica 1. Ključni financijski pokazatelji za područje Energetika i transport za 2018. godinu..	48
Tablica 2. Ključni financijski pokazatelji za područje Industrija za 2018. godinu	49
Tablica 3. Ključni financijski pokazatelji za područje Trgovina za 2018. godinu.....	50
Tablica 4. Ključni financijski pokazatelji za područje Posebne djelatnosti za 2018. godinu	51
Tablica 5. Altmanov Z-score model.....	58
Tablica 6. Altmanov Z-score u KONČAR – D&ST	59

ŽIVOTOPIS AUTORICE



OSOBNJE INFORMACIJE **Tihana Altman**

📍 Samoborska cesta 178 (Hrvatska)

☎ (+385) 1 3864 873 📠 (+385) 99 574 9428

✉ t.altman.ta@gmail.com

Spol Žensko | Datum rođenja 09/03/1983 | Državljanstvo hrvatsko

RADNO ISKUSTVO

09/2012–danas

Računovođa

Končar - Elektroindustrija d.d. (Hrvatska)

- usklađivanje s kupcima i dobavljačima
- računovodstveno praćenje predstavništva BiH i Srbija
- priprema i praćenje podataka za konsolidaciju te usklade
- praćenje nabavke nekretnina, postrojenja i opreme, sitnog inventara
- predsjednik inventurne komisije (godišnja inventura) – materijalna i nematerijalna imovina
- izrada godišnjeg plana troškova te tromjesečno izvještavanje o ostvarenju plana
- izrada poreznih i statističkih izvještaja (PD-IPO, OPZ-STAT, IND i ostali)
- izrada financijskih izvještaja (bilanca, RDG, novčani tijek)
- aktivno praćenje računovodstvenih, poreznih i financijskih promjena
- sudjelovanje u projektu implementacije ERP - sustava
- izrada raznih izvještaja (prema potrebi poslodavca)

02/2003–08/2012

Referent računovođa

Končar Elektroindustrija d.d. (Hrvatska)

- Zaprimanje i izdavanje knjigovodstvenih dokumenata
- Provjera ispravnosti knjigovodstvenih dokumenata
- Unošenje dokumenata u poslovne knjige
- Likvidacija ulaznih i izlaznih računa
- Priprema naloga za plaćanje dobavljačima kroz e-zabu
- Kompenzacije
- Odlaganje i arhiviranje URA i IRA

11/2002–02/2003

Tajnica na INFO pultu

Hrvatska liječnička komora (Hrvatska)

- Organiziranje sastanaka
- Primanje poziva na INFO pultu
- Dočekivanje stranaka
- Razvrstavanje pošte
- Ispomoć kod organizacije obnavljanja liječničkih licenci

**OBRAZOVANJE I
OSPOSOBLJAVANJE**

- 2016–danas **Struč.spec.oec. - apsolvant (Menadžment bankarstva, osiguranja i financija)**
 Libertas međunarodno sveučilište (Hrvatska)
 Diplomski rad - Kontroling kao podrška menadžmentu
- 2010–2016 **bacc.oec. - Stručni studij Računovodstva i financija**
 Sveučilište u Splitu, Sveučilišni odjel za stručne studije Zagreb (Hrvatska)
 Završni rad - Komparativna analiza financijskih izvješća
- 1997–2001 **Administrativna tajnica, SSS**
 Upravna i birotehnička škola (Hrvatska)
- 1989–1997 **Osnovnoškolsko obrazovanje**

OSOBNJE VJEŠTINE

Materinski jezik hrvatski

Ostali jezici

	RAZUMIJEVANJE		GOVOR		PISANJE
	Slušanje	Čitanje	Govorna interakcija	Govorna produkcija	
engleski	C1	C1	C1	C1	C1
Wispra - škola stranih jezika/C1 certifikat					
njemački	A1	A1	A1	A1	A1

Stupnjevi: A1 i A2: Početnik - B1 i B2: Samostalni korisnik - C1 i C2: Iskusni korisnik
 Zajednički europski referentni okvir za jezike

Komunikacijske vještine

- odgovorna i samoinicijativna osoba, spremna na timski rad i suradnju, razvijenih komunikacijskih vještina
- sposobnost identificiranja i razumijevanja problema i prilika
- samouvjerenost i kreativnost

Organizacijske / rukovoditeljske vještine

- iskustvo u samostalnom i timskom radu
- fleksibilnost
- organizacijsko rukovoditeljske vještine stečene kroz mentorstva

Digitalne vještine

SAMOPROCJENA				
Obrada informacija	Komunikacija	Stvaranje sadržaja	Sigurnost	Rješavanje problema
Samostalni korisnik	Samostalni korisnik	Samostalni korisnik	Samostalni korisnik	Samostalni korisnik

Digitalne vještine - Tablica za samoprocjenu

- napredno poznavanje Microsoft Office alata (Word, Excel, PowerPoint, Outlook) - svakodnevno

korištenje

- snalaženje u aplikacijama i adaptacija na nove programe (tijekom radnog vijeka rad na 3 različita računovodstvena programa)
- napredno korištenje pretraživača interneta i društvenih mreža

Vozačka dozvola B

DODATNE INFORMACIJE

Certifikati

- Excel u računovodstvu i financijama, TEB - Poslovno savjetovanje, 2013.
- C1 engleski jezik - Wispra Škola stranih jezika, 2015.
- Diploma PwC-a s područja HSFI-jeva, 2016.
- Top Excel akademija - Hrvatski institut za financije, 2017.
- Coursera - certifikat Introduction to Corporate Finance, 2018.

