Interne računovodstvene kontrole u funkciji kvalitete poslovnog odlučivanja

Markić, Dora

Undergraduate thesis / Završni rad

2019

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **Josip Juraj Strossmayer University of Osijek, Faculty of Economics in Osijek / Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku, Ekonomski fakultet u Osijeku**

Permanent link / Trajna poveznica: https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:145:626853

Rights / Prava: In copyright / Zaštićeno autorskim pravom.

Download date / Datum preuzimanja: **2024-03-28**



Repository / Repozitorij:

EFOS REPOSITORY - Repository of the Faculty of Economics in Osijek







Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku
Ekonomski fakultet u Osijeku
Stručni studij računovodstvo

Dora Markić

INTERNE RAČUNOVODSTVENE KONTROLE U FUNKCIJI KVALITETE POSLOVNOG ODLUČIVANJA

Završni rad

Završni rad iz predmeta .....
.....
ocijenjen ocjenom .....
Osijek, 09.09. 2019.
Potpis nastavnika:
I RAZINA OBRAZOVANJA

Osijek, 2019.

Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku

Ekonomski fakultet u Osijeku

Stručni studij računovodstvo

Dora Markić

INTERNE RAČUNOVODSTVENE KONTROLE U FUNKCIJI KVALITETE POSLOVNOG ODLUČIVANJA

Završni rad

Kolegij: Revizija

JMBAG: 0010220251

e-mail: dora.markic3@gmail.com

Mentor: Izv.prof.dr.sc. Ivo Mijoč

Osijek, 2019.

Josip Juraj Strossmayer University of Osijek
Faculty of Economics in Osijek
Professional Study of accounting

Dora Markić

INTERNAL ACCOUNTING CONTROLS IN FUNCTION OF QUALITY IN MAKING BUSINESS DECISION

Final paprer

Osijek, 2019

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI, PRAVU PRIJENOSA INTELEKTUALNOG VLASNIŠTVA, SUGLASNOSTI ZA OBJAVU U INSTITUCIJSKIM REPOZITORIJIMA I ISTOVJETNOSTI DIGITALNE I TISKANE VERZIJE RADA

1. Kojom izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je Završni rad isključivo rezultat osobnoga rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu. Potvrđujem poštivanje nepovredivosti autorstva te točno citiranje radova drugih autora i referiranje na njih.
2. Kojom izjavljujem da je Ekonomski fakultet u Osijeku, bez naknade u vremenski i teritorijalno neograničenom opsegu, nositelj svih prava intelektualnoga vlasništva u odnosu na navedeni rad pod licencom *Creative Commons Imenovanje –Nekomercijalno –Dijeli pod istim uvjetima 3.0 Hrvatska.*
3. Kojom izjavljujem da sam suglasan/suglasna da se trajno pohrani i objavi moj rad u institucijskom digitalnom repozitoriju Ekonomskoga fakulteta u Osijeku, repozitoriju Sveučilišta Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku te javno dostupnom repozitoriju Nacionalne i sveučilišne knjižnice u Zagrebu (u skladu s odredbama Zakona o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju, NN br. 123/03, 198/03, 105/04, 174/04, 02/07, 46/07, 45/09, 63/11, 94/13, 139/13, 101/14, 60/15).
4. Izjavljujem da sam autor/autorica predanog rada i da je sadržaj predane elektroničke datoteke u potpunosti istovjetan sa dovršenom tiskanom verzijom rada predanom u svrhu obrane istog.

Ime i prezime studenta/studentice: Dora Markić
JMBAG: 0010220251
OIB: 75748008864
e-mail za kontakt: dora.markic3@gmail.com
Naziv studija: Stručni studij Računovodstvo
Naslov rada: Interne računovodstvene kontrole u funkciji kvalitete poslovnog odlučivanja
Mentor/mentorica rada: Izv.prof.dr.sc. Ivo Mijoč

U Osijeku, 2019. godine

Potpis Dora Markić

Interne računovodstvene kontrole u funkciji kvalitete poslovnog odlučivanja

SAŽETAK

Interne računovodstvene kontrole u računovodstvu odnose se na način vođenja poslovnih knjiga te način evidentiranja i postupanja s računovodstvenom dokumentacijom. Cilj internih računovodstvenih kontrola je poboljšanje načina rada efikasnim otklanjanjem problema u poslovanju.

Za svaku organizaciju je iznimno važno donošenje kvalitetnih poslovnih odluka, pravovremeno te pomno promišljeno uz kvalitetno prikupljene informacije i implementaciju istih.

Informacije gledamo kao željene izvještaje sustava internih kontrola unutar organizacije i one služe kao podloga za donošenje svakodnevnih operativnih ili strateških odluka. Ključni menadžment i/ili uprava organizacije su ti koji svojom mudrošću, na temelju prethodno iskazanih definicija s gledišta internih aktivnosti organizacije, imaju za zadatak povećati djelotvornost, točnije, učinkovitost poslovanja svoje organizacije.

Intervjuiranjem Voditelja pomoćne jedinice Računovodstvo u poduzeću Vinkoprom d.o.o. dolazi se do spoznaje da je uvođenje sustava internih računovodstvenih kontrola važno za svako poduzeće koje želi opstati na tržištu i uspješno se boriti s konkurencijom.

U poduzeću su shvatili ako žele napredovati moraju ulagati u sebe i u one koji čine tu organizaciju. Stoga je ovakav sustav točno ono što je bilo potrebno. Sustav je dao mogućnost uvida u probleme, gubitke u pojedinim segmentima te mogućnost promjene i boljitka, kao i uvid u sve dobre i pozitivne stvari koje su u poduzeću.

Prilikom istraživanja zaključuje se kako je implementacija internih računovodstvenih kontrola važna prilikom poslovnog odlučivanja i to upravo zbog informacija i mogućnosti koje daje te sustava nagrađivanja djelatnika i istovremeno provođenje prethodno postavljenih ciljeva.

Ključne riječi: interna računovodstvena kontrola, MACS, poslovno odlučivanje, informacije

Internal accounting controls in function of quality business decision

ABSTRACT

Internal accounting controls, in accounting, relate to the method of keeping the books of account, the manner of recording and handling accounting records. The goal of internal accounting controls is to improve the way we work effectively by eliminating business problems.

It is of utmost importance for every organization to make quality business decisions, timely and carefully considered, with the quality of information gathered and implementation.

We view information as the desired reports of internal control systems within an organization and serve as a basis for making day-to-day operational or strategic decisions. The key management and / or management of an organization are those who, by their wisdom, based on the definitions given above from the standpoint of the organization's internal activities, have the task of increasing the efficiency, or more precisely, the efficiency of their organization's operations.

Interviewing Head of Accounting at Vinkoprom d.o.o. it becomes clear that the introduction of an internal accounting control system is important for any business that wants to survive in the market and successfully compete with its competitors.

The company realized that if they wanted to move forward, they had to invest in themselves and in those who make up the organization. Therefore, a system like this was exactly what was needed. The system gave an opportunity to see the problems, losses in certain segments, the possibility of change and improvement, as well as an insight into all the good and positive things that are in the company.

The research concludes that the implementation of internal accounting controls is important for business decision-making, precisely because of the information and opportunities it provides, and the reward system for employees and the simultaneous implementation of previously set goals.

Keywords: internal accounting control, MACS, business decision making, information

Sadržaj

1. Uvod ... 1

2. Metodologija rada ... 3

3. Sustav interne kontrole ... 4

3.1. Pojam interne kontrole ... 4

3.2. Ciljevi interne kontrole ... 4

3.3. Vrste interne kontrole ... 5

3.4. Učinkovitost interne kontrole ... 5

3.5. Slabosti interne kontrole ... 5

4. Interne računovodstvene kontrole ... 7

4.1. Struktura sustava internih računovodstvenih kontrola ... 8

4.1.1. Kontrolno okruženje ... 8

4.1.2. Procjena rizika ... 9

4.1.3. Kontrolne aktivnosti ... 9

4.1.4. Informacije i priopćavanje ... 10

4.1.5. Nadzor ... 11

4.2. Računovodstveni informacijski sustav ... 11

5. Kvalitetno poslovno odlučivanje ... 12

6. Značaj internih računovodstvenih kontrola u funkciji kvalitete poslovnog odlučivanja ... 14

7. Istraživanje ... 16

7.1. Profil odabranog poduzeća ... 16

7.1.1. Misija ... 17

7.1.2. Vizija ... 17

7.1.3. Vrijednost ... 18

7.1.4. Nagrade ... 18

7.2. Management Accounting and Control System (MACS) 19
7.3. Intervju 21
8. Rezultati istraživanja 25
9. Zaključak 26
LITERATURA 27
POPIS SLIKA 29

1. Uvod

U narednom radu obradit će se tema „Interne računovodstvene kontrole u funkciji kvalitete poslovnog odlučivanja“ te će biti istražena, opisana i objašnjena važnost, uloga i značaj internih računovodstvenih kontrola u teoriji i na praktičnom primjeru poduzeća Vinkoprom d.o.o.

„Osnovno je načelo unutrašnje računovodstvene kontrole stoga da sustav treba što je moguće više otežati ljudima nepošteno ili nemarno ponašanje. Takvo se načelo ne temelji na ciničnom stavu o ljudima uopće, već na realnoj pretpostavci kako će mali broj ljudi biti nepošten ili nemaran, ako im se to omogući.“ (Anthony, 2004:90).

Stoga je poduzeće Vinkoprom d.o.o., uzimajući u obzir prethodno navedeno načelo interne računovodstvene kontrole, odlučilo primjenjivati i usavršiti postojeću kontrolu internog računovodstva. U poduzeću Vinkoprom d.o.o. su shvatili kako je iznimno važno kontrolirati poslovanje, kako bi se efikasnije otklanjale smetnje, prijevare i pogreške te je uvodeći sustav nagrađivanja zaposlenika motiviralo iste za rad i željom za osobnim razvitkom.

Rad je podijeljen na osam poglavlja. U prvom, uvodnom dijelu, navodi se tema rada, problem i predmet istraživanja te svrha i ciljevi istraživanja. U drugom poglavlju navode se znanstvene metode koje su korištene prilikom izrade rada. U trećem, četvrtom, petom i šestom poglavlju nalazi se teorijska obrada pojmova kao što su: interna kontrola, interna računovodstvena kontrola, računovodstveni informacijski sustav, pojam kvalitetnog poslovnog odlučivanja te značaj internih računovodstvenih kontrola u funkciji kvalitete poslovnog odlučivanja.

Na samom kraju rada, u sedmoj, osmoj i devetoj cjelini, nalazi se istraživanje koje je popraćeno svojim pod poglavljima koji sadrže profil odabranog poduzeća, teorijsku obradu sustava internih kontrola u izabranom poduzeću, intervju s voditeljem pomoćne jedinice Računovodstvo u poduzeću Vinkoprom d.o.o. te rezultate istraživanja. Bit će prikazan primjer uspješnog provođenja internih računovodstvenih kontrola koje provodi poduzeće Vinkoprom d.o.o. u funkciji kvalitete poslovnog odlučivanja primjenom Management Accounting and Control System (MACS).

U posljednjem dijelu rada, zaključku, iznose se spoznaje do kojih je došlo pisanjem rada i istraživanjem koje je bilo potrebno za njegov nastanak.

“ Umjesto da se borimo kao što se to nekad činilo , kao što se to činilo u stara vremena, bavimo se poslovima. Naši se svećenici zovu knjigovođe. A njihov je blagdan trideset prvi

prosinac – dan kada se od nas očekuje da se ispovjedimo. U stara su vremena princevi išli na ispovijed jer se od njih to očekivalo, vjerovali oni u to ili ne. Današnji svijet zahtijeva bilance, izvještaje o uspjehu poslovanja, jednom godišnje“ Gifford (1987).

No, i prethodno navedeni citat u kojem se kazuje kako svijet zahtjeva bilanca, izvještaje o uspjehu poslovanja, jednom godišnje će ovim radom biti demantirano. Ključna rasprava vodi se na naglasku jednom godišnje, budući će se u narednom radu demantirati jednogodišnja informacija te opisati prikupljanje informacija u svakom trenutku kako bi se pravovremeno reagiralo na tržištu pomoću internih (unutarnjih) kontrola.

2. Metodologija rada

Predmet rada jesu interne računovodstvene kontrole u funkciji kvalitete poslovnog odlučivanja na primjeru poduzeća Vinkoprom d.o.o. Poduzeće već nekoliko godina uspješno primjenjuje u svojoj organizaciji interne računovodstvene kontrole te je uvodeći brojne promjene i ulažući napore stručnog tima i odlučnog menadžmenta u provedbi istih kontrola, uvidjelo koliko su interne računovodstvene kontrole bitne za poslovanje te informacije koje im sustav MACS daje.

Cilj rada je definirati i objasniti sve komponente koje utječu na kvalitetnu provedbu internih računovodstvenih kontrola. Budući da je globalizacija dovela do promjena u svim segmentima kako privatnim, tako i poslovnim, može se zaključiti kako su se velike promjene dogodile i u kontroli organizacija te da menadžment želi imati informacije sada i odmah kako bi što prije mogao reagirati na turbulentne promjene u poslovanju.

Završni rad je temeljen na istraživanju i proučavanju stručne literature i istraživanju teme rada uz pomoć informacija prikupljenih od poduzeća Vinkoprom d.o.o. koji je ustupio svim potrebnim informacijama i materijalima koji su potrebni za ovaj rad.

Pri obradi podataka u izradi ovog završnog rada, s ciljem dolaska do rezultata istraživanja korištene su različite znanstvene metode. Sistematizirani rezultati dobiveni su korištenjem sljedećih znanstvenih metoda: metoda analize, metoda sinteze, metoda specifikacije, metoda definicije, metoda indukcije i deskriptivna metoda.

3. Sustav interne kontrole

Ako se interna kontrola usporedi s onom vanjskom, onda je interna kontrola opsežnija od vanjske te svi oni koji se bave internom kontrolom jesu zaposleni u organizaciji. Razvitkom informatičke tehnologije, posebice osobnih računala, omogućuje kvalitetnije i sveobuhvatnije obavljanje računovodstvenih i kontrolnih poslova. Prema provedenim istraživanjima u razvijenim zemljama Zapada, gotovo sve velike organizacije imaju službe internih kontrola. Crnković (1997).

3.1. Pojam interne kontrole

Prema ovom autoru, „Interna kontrola danas ima sve značajniju ulogu unutar sustava internog nadzora. Početna zadaća interne kontrole sastojala se u otkrivanju i sprječavanju prevara i manipulacija, a tijekom vremena prerasla je u djelotvoran i svrsishodan mehanizam, kojega management koristi u ispunjavanju postavljenih ciljeva poduzeća, prvenstveno, za ostvarivanje predviđene dobiti. U vrijeme globalizacije, internacionalizacije te kapitalizma interna kontrola se koristi kao glavno oruđe managementa u osiguravanju učinkovitosti djelovanja organizacijskih dijelova i cjelina poduzeća umrežavajući sinergijske učinke u univerzalni splet, itekako, potreban u procesima poslovnog odlučivanja i maksimiziranja outputa - profita“ (Žager, 2001:146).

3.2. Ciljevi interne kontrole

Postojanjem internih kontrola unutar organizacije, tvrtka ima mogućnost ostvarivanja prethodno postavljenih ciljeva te provođenja svojih internih politika. Također, interna kontrola daje zaštitu resursima društva od potencijalnih otuđenja, krađe, rasipanja i gubitaka. Glavni cilj interne kontrole jest provođenje ciljeva i zadataka poslovne politike poduzeća i konstantno onemogućavanje nastajanja nepoželjnih događaja, otklanjanje uočenih nepravilnosti, kao i predlaganje mjera za bolje poslovanje i primjenu zakona. Crnković i dr. (2010)

Prilikom izrade svakog jedinstvenog i cjelovitog sustava internog nadzora unutar poduzeća najprije polazi od same interne kontrole koja u konačnici završava kao napredniji oblik kontrole, odnosno završava s internom revizijom i kontrolingom. Žager (2001).

Uzimajući u obzir način izrade cjelovitog sustava internog nadzora koji je najčešće jedinstven za svako poduzeće, koji, kako je i prethodno navedeno, završava gotovim sustavom revizije i kontrolinga, stvara se temeljna pretpostavka za učinkovitije i poštenije poslovanje poduzeća koja primjenjuju isti sustav.

3.3. Vrste interne kontrole

Interna kontrola, prema Holjevac (1999), uključuje:

1. Računovodstvenu kontrolu – kojom se čuva imovina poduzeća te kojom se provjerava točnost i pouzdanost računovodstvenih politika i
2. Administrativna kontrola – kojom se osigurava operativne djelatnosti, realizacija menadžerskih politika te prevencija krađa i prijevara.

3.4. Učinkovitost interne kontrole

Interne revizore se može smatrati prvom linijom obrane protiv prijevare zbog njihovog znanja i razumijevanja strukture kontrola u organizaciji i poslovnog okruženja. S odgovarajućim usavršavanjem i pravilnom pozicijom u hijerarhiji organizacije, interni revizori mogu biti u najboljoj situaciji da identificiraju i ocijene simptome koji signaliziraju prijevaru u financijskim izvještajima. Više rutinsko uključivanje internih revizora u poslovne uvjete, proces financijskog izvještavanja i strukturu internih kontrola može znatno poboljšati njihovu učinkovitost kao ispitivača prijevare.

Interni revizori su u jedinstvenoj poziciji da surađuju s eksternim revizorima i koordiniraju njihove revizorske aktivnosti vezane uz reviziju internih kontrola nad financijskim izvještavanjem. Učinkovita suradnja i koordinacija između eksternih i internih revizora ne samo da smanjuje trošak revizije već također poboljšava učinkovitost i kvalitetu revizije. Rezaee (2014)

3.5. Slabosti interne kontrole

Dvije temeljne teškoće ili slabosti prilikom uvođenja sustava internih kontrola ili interne revizije pronalazak ljudi koji uspješno mogu izvršavati takav sustav revizije ili kontrole, a to proizlazi iz činjenice da ljudi ne vole da ih se podvrgava reviziji. Druga teškoća može biti ograničeni novčani iznosi za rad takve službe, što nikako ne bi trebao biti presudan čimbenik za neorganiziranje iste unutar organizacije. Crnković (1997)

Prva navedena slabost ili teškoća može se pomnije objasniti i iz psihološke perspektive djelatnika kojemu je dano da kontrolira ono poduzeće u kojemu radi. Naravno da je otežana okolnost navoditi pogreške, prijevare i smetnje svog matičnog poduzeća, jer u praksi se često događa, prema navodima ovog autora, „Velik dio internih revizora prilično je neizravan u svom izvješćivanju. Izvješće interne revizije često su zbog toga puna indirektnih tvrdnji, neosobnih, što može otežati korektivnu akciju menadžera“, (Crnković, 1997:77).

Prema ovim autorima navodi se da „Iako je primarna ulog interne kontrole u poduzeću nadzirati usklađenost poslovanja i ciljeve organizacije, javljaju se ipak određene slabosti i nedostaci takvog sustava. Glavni nedostatak takvog sustava leži u nemogućnosti postizanja apsolutnog uvjerenja", (Gulin i dr., 2012:291).

Prilikom uspostavljanja sustava, menadžment mora voditi brigu o troškovima koji moraju biti manji od ostvarene koristi. Zbog troškovnih ograničenja ne mogu se postići učinci apsolutnog sprječavanja ili otkrivanja pogreški i nepravilnosti u radu. Osim troškovnih ograničenja, učinkovitost sustava interne kontrole mogu narušiti i sljedeći čimbenici:

- Kršenjima članova uprave – Najčešći razlozi neefikasnosti sustava. Uprava može davati naloge radnicima o izvršavanju određenih knjiženja suprotno sadržaju isprave ili riječ može biti o nepoštivanju internih pravila i procedura.
- Tajnim sporazumima – Mogu nastati kao dogovor između više osoba (npr. zaposlenih i uprave) o podjelama zadataka na pojedinca ili nadzoru osoba prilikom rada.
- Pogreškama djelatnika – Osobe koje su nestručne u obavljaju zadanog posla, nezainteresirane, bez motivacije i osobnog rasta i razvitka. Posao ne obavljaju prema zadanim uputama i donose krive zaključke.

Postoje i brojni drugi čimbenici koji mogu narušiti sustav kao što su:

- neprimjeren ustroj,
- neprimjereni postupci u ispunjavanju procjena rizika,
- neispunjavanje zadataka,
- manipulacija i krivotvorenje dokumentacije,
- pogreške u primjeni računovodstvenih pravila, itd.

Općenito, slabostima interne kontrole su više podložna manja poduzeća, društva od kojih nitko ne zahtjeva izvješća o poslovanju te ona poduzeća koja nisu obveza provoditi reviziju. Petrović (2012)

4. Interne računovodstvene kontrole

Interne računovodstvene kontrole u računovodstvu se odnose na način vođenja poslovnih knjiga te način evidentiranja i postupanja s računovodstvenom dokumentacijom. Cilj internih računovodstvenih kontrola je poboljšanje načina rada efikasnim otklanjanjem problema u poslovanju.

Kako bi se interne računovodstvene kontrole kvalitetno obavljale potreban je voditelj računovodstvene jedinice. Kvalitetni kadrovi u računovodstvu su od krucijalne važnosti za svako poduzeće te je za kvalitetan rad i provođenje računovodstvenih poslova potrebno imati znanje, autoritet i iskustvo. Primjenom internih računovodstvenih kontrola treba se omogućiti otkrivanje smetnji, prijevara i pogrešaka kao i svih aktivnosti koje narušavaju postojanje kvalitetnog upravljanja sredstvima.

Kako bi se objasnio pojam internih računovodstvenih kontrola potrebno je posegnuti za navođenjem ovih autora, „Izvršne ili administrativne kontrole ustrojavaju se u svim poslovnim funkcijama poduzeća. Računovodstvene kontrole obuhvaćaju skup mjera, postupaka i pravila, kojima se nastoji neposredno osigurati točnost, valjanost i sveobuhvatnost računovodstvenih evidencija i izvješća te fizička zaštita imovine poduzeća, dok se upravljačke kontrole odnose na upravljački podsustav poduzeća, odnosno na upravljački nadzor. Upravljački nadzor je naknadna provjera funkcioniranja sustava administrativnih i računovodstvenih kontrola i poduzimanje potrebnih mjera i akcija za njihovo učinkovitije djelovanje te poduzimanje potrebnih korektivnih mjera i akcija kako bi se poslovanje odvijalo u skladu s usvojenim planom“ (Grupa autora, računovodstvo, HZRFD, 2003:211).

Važnost implementacije i provedbe računovodstvenih kontrola kroz prethodno postavljeni sustav internih financijskih kontrola unutar poduzeća ogleda se u tome da se svi računovodstveni podatci prikazuju na objektivan način, kako bi menadžment imao na raspolaganju te iste podatke koji im pomažu prilikom donošenja svakodnevnih operativnih, ali i strateških odluka u poslovanju.

Kriteriji poput usvojenih računovodstvenih politika, pravilnika, propisa prema kojima se ocjenjuje i mjeri ostvarivanje postavljenih ciljeva kao i raspoloživa proračunska sredstva imaju važnu ulogu pri provođenju kontrola. Računovodstvena kontrola je dio računovodstvenog procesa koja vodi računa o točnosti i pouzdanosti informacija i prikupljenih podataka. Ramljak (2012).

Za provođenje internih kontrola u računovodstvu uzimaju se u obzir vremenske metode (odnose se na planirano vremensko razdoblje), a one mogu biti periodične, povremene i kontinuirane ili metode koje se odnose na oblik provjere što ovisi o tome da li kontrolu provode zaposlenici u računovodstvu ili uređaji odnosno računala. Dražić-Lutilsky i dr. (2010)

Budući da su interne računovodstvene kontrole ugrađene u računovodstveni informacijski sustav, sam proces se odvija preko provjere ulaznih informacija (računovodstvene isprave), računovodstvenog procesuiranja (pravilnici, metode, standardi) i provjere izlaznih informacija u obliku financijskih izvještaja.

Kako bi se postigao efikasan i učinkovit sustav financijskog upravljanja i kontrola iz kojih proizlaze interne računovodstvene kontrole potrebno je osim informacija kao što su informacije o prihodima, rashodima, imovini i obvezama, koje ujedno predstavljaju financijske informacije, voditi računa i o nefinancijskim informacijama kao što su one informacije o rizicima, ostvarenim ciljevima organizacije te očekivanjima, nadalje potrebno je voditi i računa o dobavljačima, kupcima, kanalima kojima se prenose informacije. Ramljak (2012).

4.1. Struktura sustava internih računovodstvenih kontrola

Sustav internih računovodstvenih kontrola obuhvaća pet vrsti politika i postupaka, koje menadžment poduzeća oblikuje i prevodi sa svrhom da ciljevi internih kontrola budu i postignuti. Te politike i postupci čine sastavni dio internog kontrolnog sustava i počivaju na odredbama revizijskih standarda. Međunarodni revizijski standard (2009).

„Svih pet komponenti moraju zajednički funkcionirati kako bi interna računovodstvena kontrola poslovanja dala željene i djelotvorne rezultate. Kao posljedica toga omogućena je veća transparentnost i učinkovitost u korištenju proračunskih i drugih sredstava, veća odgovornost čelnika prilikom ostvarenja ciljeva i misije, usklađenost s važećim zakonima, politikama, uputama i procedurama, djelotvornost i učinkovitost poslovanja. Pravilno i adekvatno uspostavljen sustav internih kontrola mora svaku informaciju bilo da je unutar ili izvan okruženja vrednovati kroz postavljene kontrolne mehanizme, a to je ključni element da financijski izvještaji proračunskog korisnika budu objektivni i realni“, (Bedeković, 2013:64).

4.1.1. Kontrolno okruženje

Kontrolno okruženje se sastoji od niza akcija i postupaka, koji se odražavaju na ponašanje menadžmenta, direktora i vlasnika. Na okruženje utječu razni činitelji, poput poštenja i

moralnih vrijednosti svih zaposlenih u poduzeću, način upravljanja i vođenja poslovanja, način određivanja pojedinih ovlasti i odgovornosti, postupak organiziranja poslovnog procesa, stupanj izvršenja naputka vlasnika i uprave, stručnost, kadrovska politika. Committe of Sponsoring Organizations of the Tradeway Comission (1994)

4.1.2. Procjena rizika

Prema Messier (2000) procjena rizika uključuje određivanje, analizu i upravljanje rizicima mjerodavnim za pripremu realnih i objektivnih financijskih izvješća pri čemu se uzimaju u obzir okolnosti i događaji unutar i izvan poduzeća, koji mogu imati utjecaj na izradu i objavljivanje financijskih izvješća. U, najčešće, rizike ubrajaju se:

- Promjene uvjeta poslovanja,
- Novi djelatnici,
- Novi informacijski sustav,
- Nagli rast,
- Nova tehnologija,
- Restrukturiranje poduzeća,
- Poslovanje s inozemstvom,
- Nove proizvodne linije,
- Računovodstveni propisi

4.1.3. Kontrolne aktivnosti

Kontrolne aktivnosti su politike i postupci, kojima se osigurava provedba potrebnih radnji u svezi s rizicima, neophodnim za postizanje ciljeva poduzeća.

Prema MrevS 400 (2009), u kontrolne aktivnosti ubrajaju se:

- **Pregledi uspješnosti** – uključuju preglede i analize ostvarene uspješnosti u odnosu na planove i zadatke iz prethodnih razdoblja, uspoređivanje internih podataka s vanjskim izvorima informacija, pregledavanje funkcionalne ili poslovne uspješnosti.
- **Obrađivanje informacija** – podrazumijeva aplikacijske i opće kontrole.
  - Aplikacijske se kontrole primjenjuju pri obradi pojedinačnih aplikacija, a pomažu pri odobrenju te potpunoj i točnoj evidenciji i obradi pritom nastalih transakcija. Primjerice provjera matematičke točnosti evidencija, održavanje i pregledavanje računa i bruto bilanci, automatizirane kontrole i slično.

- Opće kontrole su politike i postupci, a podržavaju djelotvorno funkcioniranje aplikacijskih kontrola. Primjerice, održavanje sistemskog softvera, zaštita sustava i slično.

- **Fizičke kontrole** – obuhvaćaju fizičku zaštitu imovine uključujući odgovarajuće zaštite kao što su zaštitna sredstva za pristup imovini i evidencijama, autoriziranje pristupa računalnim programima i datotekama, periodično inventariziranje i uspoređivanje s iznosima prikazanim na kontrolnim računima.
- **Podjela dužnosti** – je smišljena radi smanjivanja mogućnosti koja bi omogućavala bilo kojoj osobi da bude u poziciji počiniti i sakriti pogrješke ili prijevare.

4.1.4. Informacije i priopćavanje

Committe of Sponsoring Organizations of the Tradeway Comission (1994) navodi kako informacije i komunikacijski sustav moraju omogućiti povezivanje, prikupljanje, razvrstavanje, bilježenje i izvješćivanje o poslovnim transakcijama. Učinkovit računovodstveni sustav mora zadovoljiti svih šest revizijskih ciljeva

- Postojanje,
- Potpunost,
- Točnost,
- Razvrstavanje,
- Vremensko usklađivanje,
- Odlaganje i zbrojno prikazivanje

Upravo zato je potrebno imati izgrađen informacijski sustav, koji osigurava razne interne informacije, ali i informacije eksternog značaja te komunikacijski sustav kojim se osigurava jasnoća poruka i naglašava ozbiljnost kontrola odgovornosti.

Informacijski sustav, prema MRevS 400 (2009), obuhvaća metode i evidencije, koje:

1. Identificiraju i evidentiraju sve valjane transakcije
2. Pravodobno opisuju transakciju, s dovoljno detalja, koji dopuštaju odgovarajuću klasifikaciju transakcija za financijsko izvješćivanje
3. Mjere vrijednost transakcija na način, koji dopušta evidentiranje njihove ispravne novčane vrijednosti u financijskim izvješćima
4. Određuju vremensko razdoblje evidentiranja transakcija u odgovarajućem obračunskom razdoblju

5. Ispravno prezentiraju transakcije i objave u financijskim izvješćima

4.1.5. Nadzor

Nadzor ili monitoring odnosno kontrola je postupak procjenjivanja kvalitete kojom se kontrole obavljaju tijekom vremena što uključuje procjenjivanje oblikovanosti i djelovanja u pravo vrijeme te poduzimanja odgovarajućih korektivnih aktivnosti. Nadzor se obavlja kako bi se osiguralo trajno djelotvorno provođenje kontrola, odnosno obavljanje svakodnevnih kontrolnih aktivnosti, odvojeno ocjenjivanje ili njihovu kombinaciju. MRevS (2009),

Navedeno znači kako je od krucijalne važnosti za svaku organizaciju provoditi i osigurati kontrolne mehanizme, kako bi se raspolagalo sa pravim informacijama u pravo vrijeme te pravovremeno reagiralo.

4.2. Računovodstveni informacijski sustav

Prema navođenju ovih autora, „Informacije su oduvijek predstavljale važan čimbenik ljudskog djelovanja. Kao resurs koji je usmjeravao ljudsku djelatnost informacije su u povijesti bile na različite načine prikupljane, pohranjivane, analizirane i distribuirane. Danas je informacijski sustav nužnost u globalnom sustavu poslovanja. Globalizacijski su procesi promijenili tradicionalni koncept poslovanja te doveli do potrebe upravljanja informacijama kao sastavnim dijelom ukupne imovine poduzeća i potaknuli nagli razvoj informacijsko-komunikacijske tehnologije. Bez obzira na pogodnosti i prednosti koje sustavi mogu donijeti, poduzeća posluju radi ostvarivanja profita te je u tom smislu informacijske sustave potrebno razmatrati kao investiciju. Iako se troškovi ulaganja mogu relativno precizno utvrditi, koristi koje sustavi daju teže su mjerljive te zahtijevaju opsežno sagledavanje svih aspekata poslovanja na koje se sustavi odnose.

Računovodstvo je informacijski podsustav jedinstvenoga informacijskog sustava poduzeća s ulogom sveobuhvatnoga, sustavnog i trajnog iskazivanja podataka i informacija na osnovi dokumenata o svim elementima u poslovnim podsustavima i poslovnom sustavu poduzeća kao cjeline. Informacije koje su rezultat računovodstvenoga informacijskog sustava sadržane su u računovodstvenim izvještajima, odnosno obračunima, predračunima i analizama kao njihovim nositeljima koje se predočuju menadžmentu“, Tokić, Proklin (2011: 249)

5. Kvalitetno poslovno odlučivanje

Prema ovim autorima, „Pojam odlučivanja je u širokoj primjeni, no za pojedine autore taj pojam podrazumijeva različite procese što je razlog zbog kojega se u praksi susreću brojne definicije. Odlučivanje predstavlja bit planiranja te se definira kao odabir nekog smjera djelovanja između više alternativa. Ono je bit planiranja, no plan ne postoji sve dok nije donesena odluka o angažiranju resursa, ugleda ili smjera djelovanja. Odlučivanje je samo korak u planiranju, čak i kada se obavlja brzo i s malo razmišljanja ili kada utječe na akciju svega par minuta", (Weihrich i Kontz, 1994: 199).

„Trajanje procesa odlučivanja, zavisno od vrste odluke, kreće se u rasponu od djelića sekunde pa do dugotrajnijeg procesa koji se mjeri, ne samo satima i danima, već mjesecima i godinama U suvremenim uvjetima rada i života, s obzirom da se živi intenzivnije i brže, odlučivanje je neusporedivo češće i intenzivnije. Sposobnost donošenja odluka jest vještina, kao i svaka druga, koja se usavršava s vremenom i iskustvom", (Sikavica, 1999: 9).

„Menadžersko odlučivanje jedna je od najvažnijih administrativnih aktivnosti. Postoje raznovrsni postupci pri donošenju odluka koje direktori mogu jednostavno koristiti. U nekim postupcima podređeni mogu u znatnoj mjeri sudjelovati u procesu donošenju odluka, dok je u nekima postupcima njihovo sudjelovanje u donošenju odluka vrlo ograničeno. U nekim postupcima zaposlenici su potpuno isključeni iz procesa donošenja odluka te sve odluke donose menadžeri", (Dogan-Kilic, 2013: 465).

Za svaku organizaciju je od krucijalne važnosti donošenje kvalitetnih poslovnih odluka, pravovremeno te pomno promišljeno uz kvalitetno prikupljene informacije i implementaciju istih. Sukladno tome, organizacije bi trebale težiti ka uvođenju internih kontrola zbog učinkovitosti koje interne kontrole pružaju za organizaciju prilikom donošenja poslovnih odluka.

Prema mišljenju ovog autora, „Osnovni preduvjet za donošenje dobre poslovne odluke ispunjen je u trenutku kada donositelj odluke raspolaže svim potrebnim informacijama. Poslovne informacije čine sve informacije potrebne za poslovanje i obavljanje poslovnih funkcija te za ostvarivanje poslovnih interesa i ciljeva. Prikupljanje potrebnih informacija izazov je s kojim je donositelj odluka u procesu odlučivanja neminovno suočen. Važan čimbenik u pribavljanju informacija predstavlja način na koji korisnici traže informacije. Odgovarajuće informacije moguće je prikupiti na različitim izvorima, a donositelj odluke

izvor informacija odabire na osnovu obilježja koja u trenutku potrebe za informacijama smatra najvažnijima“, Šercer (2016:211,212).

Istraživanjem se dolazi do podataka da su neki od osnovnih pokretača za traženjem poslovnih informacija potreba rješavanja problema, istraživanje različitih ideja, planiranje projekata, vrednovanje postojećih ideja, pojašnjenja određenih situacija te donošenje odluka. Najčešći izvori koji se u traženju potrebnih informacija koriste su radni kolege u poslovnom okruženju, osobni podatci, vlastito iskustvo, internet, knjižnice u poduzeću te ljudi iz drugih radnih grupa. Tri najvažnija obilježja izvora informacija su dostupnost, pristupačnost i tehnička kvaliteta informacija. Poslovne informacije najčešće se koriste za razjašnjenje određenih situacija, pri rješavanju problema, za donošenje odluka, određivanje karakteristika proizvoda, donošenje "da" ili "ne" odluka, određivanje konkurentskog položaja te donošenje financijskih odluka. Kwasitsu (2003)

6. Značaj internih računovodstvenih kontrola u funkciji kvalitete poslovnog odlučivanja

„Dostupnost izvora kao i kvaliteta dobivenih informacija dva su najrelevantnija kriterija pri odabiru izvora informacija. Između odabira mrežnih i ljudskih izvora informacija postoje jasne razlike. Osnovni kriterij u odabiru mrežnih izvora jest dostupnost, što je sukladno teoriji manjeg napora. Internet postaje primarni izvor informacija bez obzira na vjerodostojnost i točnost dobivenih informacija", (Bronstein, 2010:13).

Prema ovim autorima, „Čimbenike koji utječu na odabir izvora podijelili su prema dostupnosti i kvaliteti te su u istraživanju zaključili da na odabir određenog izvora informacija najveći utjecaj imaju sljedeći čimbenici: iskustvo korištenja izvora, odgovarajuća količina ciljanih informacija, očekivanja korisnika da izvor može ponuditi tražene informacije, ušteda vremena te fizička blizina izvora", (Fiedel i Green, 2004: 574).

U novijoj se literaturi često citira Ackoffov rad iz 1989. godine pod nazivom „Od podatka do mudrosti" (From Data to Wisdom) u kojem je predložio hijerarhijsku strukturu s četiri razine: podatci, informacija, znanje, razumijevanje i mudrost. Izvorno je u hijerarhijsku strukturu bila uključena i razina razumijevanja koja je kasnije uklonjena.

Ackhoff je ponudio sljedeće definicije podataka, informacija, znanja i mudrosti te njima povezanih pretvorbenih procesa (Rowley, 2007: 166):

- **Podatci** su definirani kao simboli koji predstavljaju obilježja objekata, događaja i njihove okoline. Proizvod su promatranja, no ne može ih se koristiti ukoliko se ne nalaze u upotrebljivom obliku. Razlika između podataka i informacija funkcionalna je, a ne strukturalna.
- **Informacija** je sadržana u raznim opisima i odgovorima na pitanja koja započinju riječima tko, što, kada i koliko. Informacijski sustavi generiraju, pohranjuju, pribavljaju i obrađuju podatke. Informacije se izvode iz podataka.
- **Znanje** je vještina koja omogućuje pretvorbu informacija u naredbe. Moguće ga je steći od pojedinaca koji ga posjeduju, putem savjeta ili na temelju iskustva. Inteligencija je sposobnost povećanja učinkovitosti.
- **Mudrost** je sposobnost povećanja djelotvornosti. Pomoću mentalnih funkcija koje se nazivaju prosuđivanje, mudrost povećava vrijednosti. U ovom kontekstu se podrazumijevaju etičke i estetske vrijednosti koje su osobina pojedinca, a jedinstvene su i osobne.

Prethodno navedeni rad autora Ackoffa može se tumačiti s gledišta internih aktivnosti organizacije na sljedeći način. Podatci se mogu definirati kao svakodnevne administrativne i operativne poslovne aktivnosti koje služe kao varijable za prikupljanje informacija o poslovanju. Nadalje, informacije gledamo kao željene izvještaje sustava internih kontrola unutar organizacije i one kao takve služe kao podloga za donošenje svakodnevnih operativnih ili strateških odluka. Budući da je znanje vještina koja omogućuje pretvorbu informacija u naredbe, ono se kao takvo ogleda u pronalasku i/ili usavršavanjem postojećih kadrova, koji imaju za zadatak svakodnevno provedbu i pretvorbu informacija u izvještaje sustava interne kontrole. Konačno, ključni menadžment i/ili uprava organizacije su ti koji svojom mudrošću, na temelju prethodno iskazanih definicija s gledišta internih aktivnosti organizacije, imaju za zadatak povećati djelotvornost, točnije, učinkovitost poslovanja svoje organizacije.

7. Istraživanje

Istraživanje koje će biti provedeno u ovom radu temelji se na opisivanju i objašnjavanju važnosti i značaja internih računovodstvenih kontrola u funkciji kvalitete poslovnog odlučivanja na praktičnom primjeru.

Vinkoprom d.o.o. je tvrtka na temelju koje će se vršiti istraživanje u svrhu otkrivanja značaja internih računovodstvenih kontrola u funkciji kvalitete poslovnih odlučivanja. Istraživanje će biti provedeno intervjuiranjem voditelja računovodstvenog odjela te pojašnjenjem primjene internih kontrola u organizaciji.

7.1. Profil odabranog poduzeća



Slika 1. Logo Vinkoprom d.o.o.

Tvrtka Vinkorpom d.o.o. djeluje na području Slavonije i Baranje sa svojih 9 maloprodajnih centara i 7 građevinskih skladišta, te na području cijele RH sa svojom veleprodajom. Tvrtka se dijeli na 4 strateške poslovne jedinice, a to su: SPJ Maloprodaja, SPJ Veleprodaja, SPJ Građevina i SPJ Logistika te na pomoćne jedinice koje čine nabava, marketing, računovodstvo, IT i pravna služba. Na tržištu je prepoznata kao mjesto gdje se može kupiti sve što je potrebno za izgradnju, uređenje i održavanje kuće i okućnice.

Poduzeće je u privatnom vlasništvu obitelji Raguž već 29 godina kada su započeli svoje poslovanje u Ivankovu. Direktori Tomislav i Vladimir, koji su osnivači te vode tvrtku od samog početka poslovanja do današnjeg dana. 2014. godine počele su značajne promjene u poduzeću, kada je u tvrtka počela raditi na unutarnjem uređenju i reorganizaciji.

„U dinamičnom i nesigurnom poslovnom okruženju potreba za decentralizacijom odlučivanja i upravljanja poslovnim jedinicama nameće nužnost stvaranja trajno učećih organizacija. To su organizacije koje trajno žele usmjeravati svoje zaposlenike na jačanje vlastitih kompetencija i upravljati implementacijom znanja i vještina potrebnih za svakodnevnu interakciju s kupcima, potrošačima i sve zahtjevnijom zakonskom regulativom. Jačanjem intelektualnog i organizacijskog kapitala poduzeća kroz cjeloživotno obrazovanje pojedinca, postiže se osnova za opstanak poduzeća na tržištu, ali i potencijal za njegov daljnji razvoj. Naime, prepoznali smo kako će nova znanja povećati produktivnost u postojećim područjima

poslovanja tvrtke i tako stvoriti mogućnost daljnjeg razvoja u budućnosti. Jačanje kapaciteta formalnog obrazovanja neće imati samo pozitivan učinak na procese unutar poslovanja poduzeća, nego će dovesti i do trajne vrijednosti i povećanja zadovoljstva zaposlenika poduzeća. Znanje je oduvijek bilo jedan od osnovnih instrumenata razvoja društvenih zajednica i uspješnih nacionalnih gospodarstava. Obrazovanje je danas prepoznato kao temelj razvoja i uspjeha društva i ekonomije znanja. Znanje i inovacije su najvrjednija imovina, a kvalitetno obrazovanje temelj uspjeha društva u cjelini." (Vinkoprom, 2018.).

Zbog navedenih razloga poduzeće je organiziralo u suradnji s Visokom poslovnom školom Nikola Šubić Zrinjski školovanje djelatnika na ključnim radnim mjestima za zvanje "prvostupnik ekonomije" uz sudjelovanje tvrtke u financiranju školarine te se 23 zaposlenika odlučilo obrazovati na visokoj poslovnoj školi i u 2017 godini ponovno sjesti u školske klupe.

Kako bi menadžment poduzeća mogao odgovoriti na promjene i izazove na tržištu potrebno je stalno ulaganje u znanje i učenje novih vještina. Cjeloživotno učenje postalo je imperativ u današnjem društvu stvaranje novih znanja i učenje tijekom cijelog života pomažu u razumijevanju stalnih promjena u okruženju, u mijenjanju društva, ali i samih pojedinaca u skladu s promjenama.

Edukacije kao što su komunikacijske, prodajne, prezentacijske i pregovaračke vještine, edukacije za rad na računalima te edukacije iz marketing managementa, upravljačkog računovodstva, strateškog managementa, projektnog managementa i leadershipa povećat će razine specifičnih znanja kako bi se stvorila organizacija koja je sposobna rješavati probleme sustavnim pristupom te će se stvoriti trajno učeća organizacija sposobna uočiti prilike, otkloniti slabosti i dosegnuti izvrsnost u svim procesima.

7.1.1. Misija

Spoznajemo potrebe naših kupaca i potrošača i širokim prodajnim programom robe za izgradnju i opremanje kućanstava i drugih objekata nastojimo zadovoljiti očekivanja naših kupaca i potrošača te stvoriti osjećaj povjerenja u našu tvrtku.

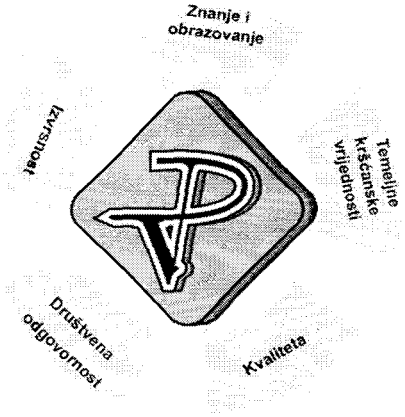
7.1.2. Vizija

Mi planiramo ostvariti rast prihoda temeljem rasta vele i maloprodaje i stvoriti izvrsnosti u ključnim internim procesima prodaje, nabave i transporta te stvoriti trajno učeću organizaciju s namjerom da konkuriramo s prodajnim programom za opremanje kućanstava i drugih objekata prilagođenim tržištima prigradskih naselja i manjih gradova koje okružuju veća ruralna mjesta u Republici Hrvatskoj.

7.1.3. Vrijednost

Mi činimo kontinuirani napor izgrađujući i održavajući što pravedniju motivirajuću radnu okolinu koja je utemeljena na životvornim kršćanskim i obiteljskim vrijednostima. Takvu radnu okolinu pokreće osobni rast naših zaposlenika na intelektualnom i duhovnom području. Naša je trajna zadaća da prepoznamo one zaposlenike koji su kadri odgovoriti zahtjevima koje pred nas stavljaju naši dionici i dodijeliti im uloge i odgovornosti koje će na najučinkovitiji način zadovoljiti očekivanja naših ključnih dionika s kojima želimo razvijati opće dobro i susretljiv odnos.

Ključne vrijednosti: **znanje i obrazovanje, kvaliteta, izvrsnost, temeljne kršćanske vrijednosti, i društvena odgovornost.**



Slika 2. Temeljne vrijednosti Vinkoprom d.o.o.

Kako bi poduzeće Vinkoprom doseglo stalnu poslovnu učinkovitost i izvrsnost, nastoji na temelju svojih definiranih temeljnih vrijednosti činiti/raditi na: usmjerenosti prema kupcu; izgradnji trajno učeće organizacije; stalnim inovacijama i poboljšanjima; osposobljavanju zaposlenika; razvijanju partnerskih odnosa sa dobavljačima; razvijanju partnerskih odnosa sa kupcima poslovne kupovine; menadžmentu koji je procesno orijentiran; razvijanju i implementaciji sustava kvalitete; socijalnoj i društvenoj odgovornosti.

7.1.4. Nagrade

Hrvatska Gospodarska Komora Vukovar dodjeljuje priznanje "Zlatna Kuna" za najuspješnije trgovačko poduzeće u Vukovarsko-srijemskoj županiji u 2006., u 2010., 2014. godini, a za prethodne godine, odnosno za 2005., 2009., 2013 godinu. Poslovne dnevne novine Busines.hr i partneri po izboru Gazele za 2006.-2009. godinu također dodjeljuje Priznanje i status Gazele za 2006., 2007., 2008., i 2009. godinu, a na temelju financijskih izvješća poslovnih subjekata gdje je jedan od osnovnih kriterija za odabir predstavljao rast prihoda u promatranom

razdoblju počevši od 2003. godine. Prema svjetski uglednom magazinu Forbes na listi TOP 35 tvrtki u Hrvatskoj, Vinkoprom d.o.o. je zauzeo prvo mjesto u 2009. godini, a na temelju rezultata po određenim kriterijima. (Vinkoprom, 2018.).

7.2. Management Accounting and Control System (MACS)

Prema mišljenju ovih autora sustav koji „generira i koristi informacije koje pomažu donositeljima odluka procijeniti da li organizacija dostiže postavljene ciljeve zove se MACS (Management Accounting and Control Systems)", Atkinsonu, Kaplanu i dr. (2012: 342). Za Atkinsona, Kaplana i dr. (2012:342) MACS ima šire značenje u odnosu na računovodstvo odgovornosti, odnosno MACS je sustav koji osim procedura, alata i mjerila učinkovitosti, integrira i druge „sustave i nagrade koje organizacije koriste za motivaciju svih zaposlenika kako bi se postigli organizacijski ciljevi".

Prema mišljenju ovog autora, „S jedne strane postoji tradicionalni sustav računovodstva odgovornosti, a s druge strane je moderan MACS sustav koji nadilazi računovodstvo odgovornosti prema opsegu i prema svrsi. Može se zaključiti kako je računovodstvo odgovornosti sustav koji prema opsegu pripada nekoj računovodstvenoj ili kontrolnoj funkciji u poduzeću (upravljačkom računovodstvu ili financijskom kontrolingu). Također, može se zaključiti kako MACS sustav ne pripada nekoj funkciji već je integriran u sve funkcije poduzeća, odnosno zaposlenici iz različitih funkcija i 7 organizacijskih razina dio su MACS-a. Osim zaposlenika u raznim funkcijama poduzeća, MACS čini i dio sustava kvalitete i dio informacijskih tehnologija (hardver i softver)" Grebenar (2016:6,7)

„MACS generira informacije koje pomažu donositeljima odluka procijeniti da li organizacija ostvaruje 51 postavljene ciljeve... organizacija se može kontrolirati ako su zadovoljene sve četiri faze: Plan – Do – Check – Act." (Atkinson, A., Kaplan, R. str. 342).

Grebenar (2016) navodi kako poduzeće s kvalitetno izgrađenim upravljačkim računovodstvom i u njemu integriranom sustavu mjerenja poslovne učinkovitosti može u kraćim vremenskim razdobljima generirati informacije korisne za:

1. točne kalkulacije prodajnih cijena proizvoda, roba i usluga,
2. točne vrijednosti nastalih troškova u organizacijskim jedinicama,
3. točne vrijednosti realiziranih prihoda prema organizacijskim jedinicama,
4. mjerenje učinkovitosti poslovanja pojedinih segmenata poslovanja i poduzeća u cjelini,

5. mjerenje performanse zaposlenih, njihovo nagrađivanje i stvaranje ekstrinzične motivacijske radne okoline.

Prema istraživanju ovog autora, „Upravljačko–računovodstveni kontrolni sustav (MACS) mora se temeljiti na računovodstvu odgovornosti. Preduvjeti za vjerodostojan sustav mjerenja i generiranja informacija o učinkovitosti poslovnih segmenata (MACS) zahtijeva od upravljačkih računovođa da ispune tri temeljna preduvjeta uspješno primijenjenom sustavu:

1. organizacijska struktura i centri odgovornosti povezani su s procesima koji se mjere,
2. procedura knjiženja i bilježenja poslovnih događaja pokrivene su TQM sustavom ili sustavom kvalitete i
3. metodologija obračuna troškova i alokacije neizravnih troškova u skladu je s računovodstvom odgovornosti

Prvi preduvjet je definiranje centara odgovornosti i računovodstva odgovornosti u poslovnoj organizaciji. Tom preduvjetu prethodi odgovarajuća organizacijska struktura, odnosno segmentacija poduzeća. Segmenti moraju biti tako ustrojeni da se unutar njih odvijaju ključni procesi koji se žele mjeriti i za čiji se poslovni rezultat unutar poduzeća može zahtijevati odgovornost. Računovodstvo odgovornosti, centri odgovornosti i organizacijska struktura su čvrsto logički povezani pojmovi. Dakle, vjerodostojna informacijska podloga nije moguća bez jasne organizacijske strukture, utemeljene na centrima odgovornosti. U tim uvjetima je moguća primjena računovodstva odgovornosti.

Drugi preduvjet vjerodostojnoj informacijskoj podlozi je definiranje radnih uputa (procedura) i različitih obrazaca za evidentiranje poslovnih događaja i njihovo točno knjiženje i bilježenje u sustav računovodstva. U poduzećima u kojima se primjenjuje TQM pristup upravljanju kvalitetom svi su procesi pokriveni procedurama. Od iznimne je važnosti za generiranje vjerodostojnih informacija spriječiti rizike od samovoljnog knjiženja, a napose bilježenja poslovnih događaja. Zaposlenici računovodstva su skloni različite događaje bilježiti na različite načine, a uzrok tome je što upravljačko računovodstvo nije zakonski obvezujuće i propisano. Tu postoji prostor za različita tumačenja i neadekvatna bilježenja mogu narušiti vjerodostojnost čitave informacijske podloge.

Treći preduvjet je kreiranje metodologije obračuna svih neizravnih troškova i njihove alokacije na mjesta troška (poslovne segmente) i nositelje troška (učinke).

Nevjerodostojna informacija ruši čitav sustav MACS i negativno utječe na motivaciju menadžera“ Grebenar (2016:77).

7.3. Intervju

Tema : Interne računovodstvene kontrole u funkciji kvalitete poslovnog odlučivanja

Uvod i 10 pitanja o primjeni internih računovodstvenih kontrola u poduzeću Vinkoprom d.o.o.

Kratki opis: Mag.oec. Stanislav Raguž, voditelj pomoćne jedinice Računovodstvo poduzeća Vinkoprom d.o.o. Od 2015. – 2018. godine pomoćnik izvršnog direktora za strateško upravljanje gdje je stekao znanje i iskustvo potrebno za implementaciju sustava internih računovodstvenih kontrola u poduzeću. Od sredine 2018. godine do sada je voditelj pomoćne jedinice Računovodstvo gdje uspješno provodi Management Accounting and Control System (MACS).

PITANJA :

1. Postoji li u Vašem poduzeću sustav interne računovodstvene kontrole?

U poduzeću Vinkoprom d.o.o. postoji sustav internih računovodstvenih kontrola i redovito se provodi svaki mjesec. Čak se jedan dio provodi i dva puta mjesečno jer je baziran na informacijama koje se prosljeđuju voditeljima trgovina i trgovcima radi ostvarenja planiranih rezultata i nagrada za ostvarene planirane rezultate.

2. Ukratko opišite o kakvom je sustavu riječ?

Poduzeće Vinkoprom d.o.o. je podijeljeno na više segmenata. Svi segmenti pod sustavom su mjerenja i podijeljeni su na prihodovne i troškovne centre. Troškovni centri jesu pomoćne jedinice i ostale službe u poduzeću koji ne ostvaruju prihode već su podrška prihodovnim centrima, dok su prihodovni centri oni koji ostvaruju prihode na tržištu. Svaki mjesec zaposlenici se nagrađuju dodatcima na plaću za ostvarenje planiranih ciljeva. Jedan dio zaposlenika nagrađuje se mjesečno, a ostali kvartalno. S obzirom na to da nagrade djelatnicima predstavljaju za poduzeće određene troškove, predstavlja se pritisak na računovodstvo da svaki mjesec da korisne, točne i pravovremene informacije na temelju kojih se odlučuje o isplati novčanih nagrada.

Za svaki segment u poduzeću napravljen je plan prihoda i plan ciljane dobiti na mjesečnoj bazi i u kumulativnom razdoblju te se svaki mjesec uspoređuje planirano – ostvareno za svaki

pojedini segment. Svaka trgovina dodatno se mjeri i do pet odjela ovisno o kategoriji trgovine.

Sustav je omogućio da se ne mora čekati četvrti mjesec tekuće godine da bi se napravio završni račun za prethodnu godinu da bi uprava poduzeća znala kako se završila prethodna godina.

Ovaj sustav omogućuje brze, ažurne i pouzdane podatke o financijskom uspjehu poduzeća (za svaki pojedini segment) u kratkim vremenskim intervalima (na mjesečnoj bazi).

3. Koje ste poteškoće imali u prošlosti i smatrate li da ih je navedeni sustav uspio otkloniti ili umanjiti?

Kao najveće poteškoća s kojom se uprava poduzeća susretala jest izostanak pouzdane, točne i pravovremene informacijske podloge o poslovanju poduzeća u trenutku kada je to željela, već se čekao završni račun kako bi se vidjelo cjelokupno poslovanje poduzeća. Nadalje, naveo bih i nemogućnost mjerenja segmenata i učinkovitost istih što je često dovodilo i do krivih odluka. Ovakvim sustavom omogućeno je u bilo kojem trenutku imati račun dobiti i gubitka za bilo koji segment poslovanja poslije 20. – tog u mjesecu za prethodni mjesec.

4. Smatrate li da je primjenom sustava olakšano poslovno odlučivanje i na koji način?

Smatram da se primjenom sustava olakšalo poslovno odlučivanje i to najvećim dijelom zbog informacijske podloge koja je doprinijela brzini reakcije. Na primjer: Neki segmenti u poduzeću pokazali su gubitke pa su provođenjem sustava izvještaji pokazali da bi se danje ulaganje u navedene segmente te uz iste nepromijenjene uvjete dovelo do većih gubitaka. Stoga se na temelju tih informacija moglo vrlo brzo reagirati jer su informacije bile pravovremene i točne te su tako prekinuti danji gubitci "na vrijeme" za razliku od poslovanja prije uvođenja sustava. Na ovaj način upravi su omogućene brze, kvalitetne i pravovremene informacije u bilo kojem segmentu u usporedbi s prethodnim rezultatima bilo koje godine i planiranim rezultatima za bilo koji segment kao i za cijelo poduzeće na mjesečnoj bazi.

5. Možete li objasniti način implementacije sustava i reakcije djelatnika na novi princip rada?

Djelatnici su upoznati sa sustavom mjerenja i nagrađivanja te im se dva puta mjesečno (sukladno GDPR) šalju podatci o ostvarenju njihovih poslovnih ciljeva te u kojem postotku su na planu. Na primjer: Vaša organizacijska jedinica je s 15.- im kolovozom na planu i ako ostane na planu do kraja mjeseca ostvarit ćete stimulaciju. Također, zaposlenicima je

dopušteno komuniciranje s voditeljem Računovodstvenog odjela o rezultatima njihovog rada za tekući mjesec o isplati stimulacija.

6. Koje radnje prethode i što je sve potrebno kako bi se takav sustav implementirao i uspješno provodio u organizaciji?

Radnje koje prethode i ono što je potrebno da bi se sustav implementirao i uspješno provodio u organizaciji jesu: proračuni razlika u cijeni u svim trgovinama, prijenos svih podataka iz analitika u glavnu knjigu po mjestima troška organizacijskih jedinica, usporedba i kontrola knjiženja svih mjesta troškova po mjestima troška organizacijskih jedinica, prijenos amortizacije po mjestima troška organizacijskih jedinica, prijenos općih troškova tvrtke na segmente, izračun i prijenos troška transporta i servisa te kontrola navedenih podataka i usporedba istih s planiranim ciljevima.

7. Mogu li se poslovne odluke, donesene temeljem sustava, izmjeriti te prikazati efikasnost i kvalitetu provođenja istih?

Mogu, određene odluke donesene na temelju sustava mjerenja poslovne učinkovitosti u vidu stvaranja novih trgovinsko poslovnih jedinica. U vrlo kratkom roku mogu se usporediti s planiranim poslovnim rezultatima te se može prikazati njihova efikasnost i provođenje istih.

8. Možete li navesti koje su ključne prednosti i pozitivne promjene proizašle uslijed provođenja sustava u organizaciji?

U manjim trgovinama je veći i brži efekt uvođenja sustava što se vidi na rastu prihoda radi uvođenja novog sustava jer su djelatnici motivirani u većoj mjeri riješiti probleme kupaca. Iz razloga što će to doprinijeti većem osobnom dohotku. Za razliku od većih trgovina gdje je taj efekt manji. S većim brojem ljudi koji su mišljenja da će uvijek netko drugi odraditi taj posao i oslanjati se na druge kolege umjesto da sami naprave određeni posao.

9. Na koji način provodite motiviranje i nagrađivanje djelatnika te jeste li uočili bitne promjene među djelatnicima i njihovim osobnim rastom, prije i tijekom provođenja sustava u organizaciji? Jesu li se događale bitne oscilacije u učinkovitosti uslijed primjene sustava motivacije?

Sustav je doveo do većih prihoda od prodaje, veće realizacije razlike u cijeni te povećanja prosječne plaće djelatnika. Ono što smatram da je sustav sigurno poboljšao jesu komunikacija voditelja trgovina s računovodstvom što ukazuje na to da su im informacije koje sustav daje od iznimne važnosti te zaposleni sigurno imaju veći doprinos nego što su imali prije uvođenja sustava. Činjenica jest da zaposleni prije uvođenja sustava nisu marili za ono za što se sada bore te ih se na neki način motivira povećanjem plaće na koju sami zaposleni utječu.

Trenutno je postavljeno sljedeće: 1.000,00 kuna neto isplata (neoporezivo) za voditelje trgovina, 700,00 kuna za voditelje odjela, 500,00 kuna za trgovce za ostvarenje ukupnih planiranih rezultata, dok su za djelomične stimulacije prepolovljene. Voditelj kupaca ima 10 % od ostvarene razlike u cijeni u odnosu na prethodno razdoblje (vremenski interval je jedan mjesec), a polugodišnje se na temelju određene metodologije mjere i nagrađuju.

Opće službe su troškovni centri i imaju samo troškove te se isti nagrađuju na temelju kvartalnih rezultata cijelog poduzeća prema izračunima po određenoj metodologiji.

Ono što bih još naveo jest međusobna ovisnost jednih o drugima. Svima jest cilj premašiti plan u što većem postotku i ostvariti veći osobni dohodak, a samim time što je sustav nagrađivanja postavljen na način da je poduzeće podijeljeno na segmente, ali i da se gleda i cjelokupno poslovanje poduzeća što potiče međusobnu ovisnost jednih o drugima i čini organizaciju.

10. Vrijeme je novac, a informacija u pravo vrijeme i na pravom mjestu ključ uspješnog poslovanja. Slažete li se s time i jesu li se dogodile promjene u poduzeću vezane za poslovno odlučivanje i pravovremeno reagiranje na tržištu?

Slažem se s time. Značajno su se dogodile promjene u poslovnom odlučivanju jer su sada informacije odboru na dlanu što omogućuje i pravovremeno reagiranje na tržištu.

8. Rezultati istraživanja

Prilikom teorijske obrade pojmova kao što su: interne kontrole, interne računovodstvene kontrole, računovodstveni informacijski sustav, kvalitetno poslovno odlučivanje, strukture interne računovodstvene kontrole te obrade drugih pojmova kao i istraživanje važnosti internih računovodstvenih kontrola u funkciji kvalitete poslovnog odlučivanja.

Intervjuiranjem Voditelja pomoćne jedinice Računovodstvo u poduzeću Vinkoprom d.o.o. dolazi se do spoznaje da je uvođenje sustava internih računovodstvenih kontrola od krucijalne važnosti za svako poduzeće koje želi opstati na tržištu i uspješno se boriti s konkurencijom.

U poduzeću su shvatili ako žele napredovati moraju ulagati u sebe i u one koji čine tu organizaciju. Poduzeće je svakom godinom sve više raslo i postalo je iznimno teško pratiti svaki segment poduzeća. Stoga je ovakav sustav bio točno ono što je bilo potrebno. Sustav je dao mogućnost uvida u probleme, gubitke u pojedinim segmentima te mogućnost promjene i boljitka, kao i uvid u sve dobre i pozitivne stvari koje su u poduzeću. Sada zaposleni sami, svojim radom, trudom i zalaganje, utječu na svoj osobni dohodak. Svi zaposleni jesu međusobno ovisni jedni o drugima i svi zajedno čine jednu veliku i rastuću organizaciju.

Kao što je gospodin Raguž u intervju napomenuo, poduzeće je podijeljeno na više segmenata te su svi segmenti pod sustavom mjerenja, nadalje oni su podijeljeni na prihodovne i troškovne centre, a oni su kao takvi ovisni jedni o drugima. Ovakav sustav kao što je u poduzeću Vinkoprom d.o.o. može se još nazvati i sustav nagrađivanja budući da se zaposlenici nagrađuju mjesečno ovisno o prethodno postavljenom planu za taj mjesec. S obzirom na to da takav sustav nagrađivanja za poduzeće predstavlja trošak, stavlja se pritisak na računovodstvo da svaki mjesec da korisne, točne i pravovremene informacije svim dionicima.

Ono što je zanimljivo jest da ovakav sustav motivira djelatnike na rad i veće zalaganje, što je i logično budući da su motivirani većim osobnim dohotkom, no valja napomenuti kako su u poduzeću primijetili da je veći efekt primjene sustava u manjim trgovinama, odnosno onim

trgovinama s manje uposlenih osoba. Upravo zato što su u većim trgovinama zaposleni mišljenja kako će uvijek netko drugi napraviti posao, no i to mišljenje se polako, ali sigurno mijenja. Što je ovom poduzeću bio i cilj. Stvoriti zaposlenike koji će na poduzeće gledati kao svoj dom i koji će mariti i brinuti kako o sebi, tako i o drugima.

9. Zaključak

Internu kontrolu čine oni koji su zaposleni u organizaciji te je zbog toga ona opsežnija od vanjske kontrole. Razvitkom informatičke tehnologije omogućeno je kvalitetnije obavljanje računovodstvenih i kontrolnih poslova, što je, u današnje vrijeme, kada se sve odvija brzo i informacije kolaju u milisekundama s jednog kraja svijeta na drugi iznimno važno za svako poduzeće, koje želi opstati na ponekad nemilosrdnom tržištu, dobiti kvalitetne, brze i pravovremene informacije s kojima će uprava moći odluke kojima će poduzeće rasti i postajati stabilnije.

Postojanje internih kontrola unutar organizacije, tvrtka ima mogućnost ostvarivanja prethodno postavljenih ciljeva i kontroliranja svog poslovanja. U isto vrijeme interne kontrole štite poduzeće od potencijalnog nemarnog ponašanja, krađa, rasipanja i gubitaka. Budući da je glavni cilj internih kontrola provođenje ciljeva i zadataka poslovne politike poduzeća i onemogućavanje nepoželjnih događaja te otklanjanje nepravilnosti.

Cilj internih računovodstvenih kontrola je poboljšanje načina rada efikasnim otklanjanje, problema u poslovanju. Važnost implementacije internih računovodstvenih kontrola kroz sustav unutar poduzeća, ogleda se u tome da se svi računovodstveni podatci prikazuju na objektivan način.

Sustav internih računovodstvenih kontrola i provođenje istog u poduzeću je od krucijalne važnosti. Prilikom istraživanja dovodi se do zaključka kako je implementacija internih računovodstvenih kontrola važna prilikom poslovnog odlučivanja i to upravo zbog informacija i mogućnosti koje daje te sustava nagrađivanja djelatnika i istovremeno provođenje prethodno postavljenih ciljeva. Kada organizacija uspije u zadovoljenju potrošačkih potreba, kao i zadovoljenju i motiviranju onih zaposlenih, danji uspjeh i napredak je zagarantiran.

LITERATURA

Knjige:

1. Anthony R. N., (2004): *Računovodstvo: računovodstvena načela i upravljačko računovodstvo*. Zagreb: RRiFplus.
2. Committe of Sponsoring Organizations of the Tradeway Comission, (1994): *Internal control structure.*
3. Crnković B., (1997): *Interna revizija*. Zagreb: Mikrorad d.o.o.
4. Crnković L., Mijoč I., Mahaček D. (2010): *Osnove revizije*. Osijek: Ekonomski fakultet.
5. Dražić-Lutilsky,I., Gulin, D., Mamić-Sačer,i. i dr., (2010): *Računovodstvo*. Zagreb: HZRIFD.
6. Gifford T., (1987): *Čovjek iz Lisabona*. Zagreb:Grafički zavod Hrvatske.
7. Grebenar, V. (2016). *'Holistički pristup izračunu poslovne učinkovitosti po segmentima za potrebe kratkoročnog izvještavanja'*, Disertacija, Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku.
8. Grupa autora, (2003) : *Računovodstvo*. Zagreb: HZRFD.
9. Gulin, D., Perčević, H., Tušek, B., Žager, L., (2012): *Poslovno planiranje, kontrola i analiza*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
10. Holjevac I., A., (1999): *Kontroling, kontrola i revizija*. Zagreb – Opatija. Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika. Sekcija internih revizora.
11. Međunarodni revizijski standard, prijevod s engleskog jezika, (2009): MRevS 400 - *Procjena rizika i interna kontrola*. T.19., str 19. Zagreb.
12. Messier Jr., W.F., (2000): *Revizija – priručnik za revizore i studente*. Faber&Zgombić Plus.

13. Oslić I. (2008.): *Kvaliteta i poslovna izvrsnost : pristupi i modeli.* Zagreb: M.E.P. Consult.
14. *Pravilnik o provedbi financijskog upravljanja i kontrola u javnom sektoru*, NN 130/2011.
15. Ramljak, B., (2012): *Interne računovodstvene kontrole u javnom sektoru.* 15. savjetovanje Interna kontrola i revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
16. Rezaee, Z., Riley, R., (2014): *Prijevara u financijskim izvještajima - sprječavanje i otkrivanje*. Zagreb: Mate d.o.o.
17. Sikavica P, Novak M. (1999): *Poslovna organizacija.* Zagreb: Dr. Ivo Burić.
18. Sikavica, P., Bahtijarević-Šiber, F., (2004.), *Menadžment - teorija menadžmenta i veliko empirijsko istraživanje u Hrvatskoj*, Masmedia, ISBN 953-157-455-3
19. Šercer, M. (2016). *'Poslovno odlučivanje temeljeno na poznavanju informacija iz mrežnog sučelja'*, Disertacija, Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku, Ekonomski fakultet u Osijeku.
20. Weihrich, H., Koontz, H., (1994.), *Menadžment - Deseto izdanje*, Mate d.o.o., ISBN 953-6070-08-1
21. Žager L. (2001.): *Interna revizija i kontrola.* Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.

Stručni časopisi:

1. Bedeković, M., (2013): *Značenje računovodstvenih kontrola u sustavu unutarnjih financijskih kontrola proračunskih korisnika.* Virovitica: Praktični menadžment.
2. Bronstein, J., (2010.), *Selecting and using information sources: source preferences and information pathways of Israeli library and information science students,* Information sesearch, Vol. 15, No. 4, paper 447
3. Dogan-Kilic, E., (2013.), *Participatice decision making, Sinop University sample*, Turkey, Hrvatski časopis za odgoj i obrazovanje, Vol. 15 No. 2, 465-489
4. Fiedel, R., Green, M., (2004.), *The many faces of accessibility: engineers perception of information sources*, Information Processing and Management, Vol. 40, No. 3, pp. 563- 581
5. Kwasitsu, L., (2003.), *Information-seeking behavior of design, process, and manufacturing engineers*, Library & Information Science Research, Vol. 25, No. 4, 459– 476

6. Petrović, N., (2012): *Značaj internog nadzora u otkrivanju nepravilnosti u poslovnim procesima i njegov doprinos poreznom nadzoru.* Porezni vjesnik.
7. Rowley,J., (2007.), *The wisdom hierarchy: representations of the DIKY hierarchy*, Journal of Information Science, Vol 33, No. 2, pp. 163-180
8. Tokić, M., Proklin, M. (2011): *Značajke računovodstvenog informacijskog sustava poduzetnika.* Osijek: Ekonomski vjesnik.

Internet:

1. **https://www.vinkoprom.hr/** - Preuzeto 18.08.2019.

POPIS SLIKA

Slika 1. Vinkoprom d.o.o. Logo.....16

Slika 3. Temeljne vrijednosti Vinkoprom d.o.o.....18