Implementacija modela Balanced Scorecard na primjeru poduzeća Tromont d.o.o.

Grubišić, Kristina

Master's thesis / Diplomski rad

2017

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Split, Faculty of economics Split / Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:124:120460

Rights / Prava: In copyright / Zaštićeno autorskim pravom.

Download date / Datum preuzimanja: **2024-03-29**

Repository / Repozitorij:

REFST - Repository of Economics faculty in Split

zir.nsk.hr

UNIVERSITY OF SPLIT

dabar

DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJI

SVEUČILIŠTE U SPLITU
EKONOMSKI FAKULTET

DIPLOMSKI RAD

IMPLEMENTACIJA MODELA BALANCED SCORECARD NA PRIMJERU PODUZEĆA TROMONT D.O.O.

Mentor:
doc. dr. sc. Ivana Dropulić

Student:
Kristina Grubišić
Broj indeksa: 2141809

Split, rujan, 2017.

SADRŽAJ:

1. UVOD 4

1.1. Problem istraživanja 4

1.2. Predmet istraživanja 5

1.3. Istraživačka hipoteza 5

1.4. Ciljevi istraživanja 5

1.5. Metode istraživanja 6

1.6. Doprinos istraživanja 6

2. STRATEŠKO UPRAVLJANJE 7

2.1. Pojam strategije 7

2.2. Pojam strateškog upravljanja 8

2.3. Proces strateškog upravljanja 8

2.3.1. Vizija i misija 9

2.3.2. Postavljanje ciljeva 10

2.3.3. Kreiranje strategije 11

2.3.4. Implementacija strategije 12

2.3.5. Vrednovanje strategije 13

3. MJERENJE POSLOVNE IZVRSNOSTI I UPRAVLJANJE PERFORMANSAMA 14

3.1. Pojam poslovne izvrsnosti 14

3.2. EFQM model 15

3.3. Pojam performanse i upravljanje performansama 17

3.4. Mjerenje performansi 18

4. Balanced Scorecard 21

4.1. Izvori nastanka BSC modela 21

4.2. Primjena i svrha BSC modela 22

4.3. Mjerenje i razvoj performansi u modelu BSC 23

4.4. Strategije u BSC modelu 24

4.5. Strateške mape 26

4.6. Perspektive BSC modela 27

4.6.1. Financijska perspektiva 28

4.6.2. Perspektiva kupaca 30

4.6.3. Perspektiva internih procesa 31

4.6.4. Perspektiva učenja i razvoja 32

4.7. Lanac uzroka i posljedica i kvantifikacija strategije 34

4.8. Ravnoteža u BSC modelu 35
4.9. Prednosti i nedostaci BSC modela 36
4.9.1. Prednosti BSC modela 36
4.9.2. Nedostaci BSC modela 37
5. PRIMJENA BALANCED SCORECARDA U TROMONT D.O.O. 38
5.1. Opći podaci o poduzeću Tromont d.o.o. 38
5.2. Vizija, misija i strategija poduzeća Tromont d.o.o. 41
5.3. Tradicionalni model izvještavanja u poduzeću Tromont d.o.o. 42
5.4. Oblikovanje Balanced Scorecard modela za menadžersko izvještavanja u poduzeću Tromont d.o.o. 51
5.5. Istraživanje stavova o metodi izvještavanja menadžera na temelju tradicionalne metode i BSC modela 61
6. ZAKLJUČAK 65
LITERATURA 67
POPIS GRAFIKONA, SLIKA I TABLICA 70
PRILOG 71
SAŽETAK 72
SUMMARY 73

1. UVOD

1.1. Problem istraživanja

Okruženje u poslovnom svijetu obilježeno je sve većim nepovezanostima, stoga pravovremeno prepoznavanje strateških promjena i usmjeravanje sve većeg broja resursa tvrtke u novi smjer rješenje je razvoja i uspjeha tvrtke. Raščlanjivanjem strategije na ciljeve i planove koje imaju značaj za pojedince, postiže se poboljšanje internih performansi što se odražava na eksterni rezultat poslovanja.

„Mjerenje performansi je proces mjerenja napretka u smislu postizanja unaprijed definiranih ciljeva. Upravljanje performansama predstavlja korištenje informacija o mjerenju performansi kako bi se postigli pozitivni efekti u organizacijskoj kulturi, poslovnom sustavu i procesima.“[1] „Naglasak mjerenja performansi nije primarno na kontrolnoj funkciji, već komunikaciji i edukaciji osoblja, postizanju konsenzusa, prihvaćanje strateških ciljeva i fokusiranje na njihovo ostvarenje.“[2]

U novoj ekonomiji uočena je nužnost rješavanja dva osnovna problema funkcioniranja profitnih i neprofitnih organizacija:

- Uspješne provedbe strategije
- Adekvatno mjerenje performansi

Rješenje ovih problema predstavlja temeljne izvore modela Balanced Scorecard-a (BSC). Pojam Balanced Scorecard uveden je 1992.g. od autora Robert D. Kaplana i David P. Nortona u časopisu Harvard Business Review. Izraz Balanced Scorecard bi se približno moga prevesti kao „bilanca postignuća“ ili „model uravnoteženih postignuća“. Model Balanced Scorecard nastoji financijskim pokazateljima i mjerama pridružiti i nefinancijske pokazatelje te jedne i druge povezati sa strategijom poduzeća.[3]

Balanced Scorecard je instrument, odnosno metodologija, za transformiranje organizacijskih strateških ciljeva u pokazatelje performansi koji se temelji na četiri međusobno povezane i važne perspektive: financijska perspektiva, perspektiva kupaca, perspektiva internih poslovnih procesa i perspektiva učenja i razvoja. Tradicionalno financijsko mjerenje je samo jedan dio

[1]Stoiljković, N. (2001): Balanced Scorecard (BSC), < http://www.skladistenje.com/wp-content/uploads/2013/06/BSC.pdf >21.7.2016.g.
[2] Petković, D.(2011.): Od projektnog do procesnog prilaza u razvoju sistema kvaliteta na UNZE <http://www.wusaustria.org/files/docs/News_and_Events/2011/May/prof.dr.Darko%20Petkovic_UNZE.pdf>
[3] Belak V.(2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRIF plus, Zagreb, str. 309

Balanced Scorecard metodologije jer nudi znatno širi prostor koji omogućava uspostavljanje uzročno – posljedičnih veza između sve četiri perspektive.[4] Svaka perspektiva obuhvaća neke posebne ciljeve i mjere ostvarenja te se oni mogu pokazati grafički putem strateških mapa.

Kako je koncept ravnoteže ključan u Balanced Scorecard modelu ravnoteža se nastoji uspostaviti posebno u ova tri područja:[5]

a) Ravnoteža između financijskih i nefinancijskih pokazatelja
b) Ravnoteža između eksternih i internih stranaka tvrtke
c) Ravnoteža između konačnih pokazatelja i usmjeravajućih pokazatelja performanse

Mnoge tvrtke danas koriste Balanced Scorecard model kao sredstvo za planiranje i dugoročno upravljanje strategijom kako bi se što bolje usredotočile na provođenje vizije i planirane strategije prema operativnim ciljevima na svim razinama tvrtke u svrhu što boljih povratnih informacija.

1.2. Predmet istraživanja

Predmet istraživanja ovog rada je teorijski i praktično istražiti i primijeniti BSC model na primjeru poduzeća Tromont d.o.o. Kako bi poduzeće ostvarilo strateško-organizacijske ciljeve koji bi mu omogućili dugoročno uspješno poslovanje, može se odlučiti na implementaciju ovog modela.

1.3. Istraživačka hipoteza

Hipoteza koja se uspostavlja na temelju problema i predmeta istraživanja:

H1: Korištenje Balanced Scorecard modela za dugoročno izvještavanje menadžmenta omogućava veću raznolikost i raspon informacija u odnosu na postojeći model izvještavanja u poduzeću Tromont d.o.o.

1.4. Ciljevi istraživanja

U skladu sa problemom, predmetom i postavljenom hipotezom, temeljni ciljevi istraživanja ovog rada su analiza postojećeg modela menadžerskog izvještavanja te oblikovanje i primjena BSC modela u poduzeću Tromont d.o.o..

[4]Stoiljković, N. (2001): Balanced Scorecard (BSC) ,<http://www.skladistenje.com/wpcontent/uploads/2013/06/BSC.pdf > 27.7.2016.g
[5] Dropulić, I. (2015): Upravljanje performansama, Poslovna izvrsnost i BSC, Menadžersko računovodstvo II, Predavanje i vježbe 3., EFST – interni materijali

1.5. Metode istraživanja

Metode koje će se koristiti prilikom izrade ovog rada su:[6]

a) Metoda indukcije – na temelju različitih podataka vezanih uz pojedinačne elemente neke strukture dolazi se do zaključka o općim obilježjima cijele strukture
b) Metoda dedukcije – razmatranje podataka od općeg prema pojedinačnom
c) Metoda analize – raščlanjuju se složene misaone tvorevine na jednostavnije dijelove
d) Metoda sinteze – način sistematiziranja znanja po zakonitostima formalne logike kao spoj jednostavne misaone tvorevine u kompliciranije
e) Metoda klasifikacije – sistematska i potpuna podjela općeg pojma na posebne, u okviru opsega pojma
f) Metoda deskripcije – postupak jednostavnog opisivanja ili očitavanja činjenica, procesa i predmeta u prirodi i društvu te njihovih empirijskih potvrđivanja odnosa i veza, ali bez znanstvenog tumačenja i objašnjavanja
g) Metoda kompilacije – postupak preuzimanja tuđih rezultata znanstvenoistraživačkog rada, odnosno tuđih opažanja, stavova, zaključaka i spoznaja
h) Metoda komparacije – pomaže uočiti sličnosti ili zajednička obilježja nekih pojava, događaja ili objekata
i) Metoda ispitivanja – prikupljanje podataka o percepcijama, mišljenju, željama i stavovima ispitanika, postavljajući im pitanja u usmenom ili pismenom obliku.

1.6. Doprinos istraživanja

Kroz ovaj rad biti će prikazane osnovne informacije o BSC modelu od njegova nastanka, ideja koje zagovara, podjele na četiri osnovne perspektive, te temeljnih prednosti i nedostataka.

Na primjeru poduzeća Tromont d.o.o. oblikovat će se i implementirati BSC model te na temelju njega dobiti sasvim novi način upravljanja performansama i izvještavanja menadžmenta. Također, napravit će se usporedba starog modela izvještavanja s modelom Balanced Scorecarda te će se time odgovoriti na pitanje koji model pruža veći spektar informacija o ostvarenju zacrtanih ciljeva.

[6] Tkalac Verčić, A., Sinčić Ćorić, D. i Pološki Vokić, N. (2011): Priručnik za metodologiju istraživačkog rada: kako osmisliti, provesti i opisati znanstveno i stručno istraživanje, M.E.P., Zagreb

2. STRATEŠKO UPRAVLJANJE

2.1. Pojam strategije

Početak izučavanja strategije vezan je za Sun Tzuovu knjigu Umijeće ratovanja koja je napisana oko 500.g.prije Krista. Strategija je izvorno vojna koncepcija što pokazuje i njena etimologija. To je složena riječ nastala od starogrčkih pojmova *stratos* – vojska i *ageiu* – voditi koja je označavala položaj plemenskog vođe i jednog od deset članova ratnog vijeća antičke Atene, koja je svojom dobrom strategijom osim vojnih istovremeno kontrolirala i važan dio političkih aktivnosti. Uvođenje položaja stratega bio je dio promjena koje je uveo Klisten.[7]

Sa perspektive vrhovnog menadžmenta, strategija je pronalaženje odgovora na tri povezana pitanja :

- Tko će biti naši ciljni kupci?
- Koje proizvode i usluge trebamo nuditi?
- Kako bismo trebali te proizvode i usluge nuditi ciljnim kupcima na efikasan i inovativan način?[8]

Osim toga, strategija treba uključiti razmatranje kako poduzeće može stvoriti ili se pripremiti na industrije budućnosti, istodobno vodeći računa o postojećim djelatnostima. Razine strategija u poduzeću prikazane su na slijedećoj slici:



Slika 1: Razine strategija

Izvor: Tipurić D.,(2014.): Uvod u strateški menadžment, nastavni materijali iz kolegija Strateški menadžment EFZG

[7]Tipurić D.,(2014.): Uvod u strateški menadžment, nastavni materijali iz kolegija Strateški menadžment EFZG
[8]Tipurić D.,(2014.): Uvod u strateški menadžment, nastavni materijali iz kolegija Strateški menadžment EFZG

2.2. Pojam strateškog upravljanja

Strateško upravljanje je skup dugoročnih ciljeva koji će biti realizirani kritičkim i operativnim upravljanjem kroz poslovne politike poduzeća.

Strateškim se upravljanjem određuju standardi rukovođenja kroz kontrolirani sustav kritičnih točaka.[9]

Strateško upravljanje je proces kroz koji se donose i provode strateške odluke koje će poduzeće dovesti iz postojećeg u željeni položaj.

Odluke se mogu odnositi na:

- Djelatnosti
- Tržišta
- Proizvode
- Konkurentske prednosti
- Izvore sredstava
- Način rasta
- Dinamiku rasta[10]

Ključni elementi strateškog upravljanja su:

- Ciljevi
- Okolina
- Resursi
- Sposobnost sistema

2.3. Proces strateškog upravljanja

Proces strateškog upravljanja je niz povezanih, ponavljajućih strateških aktivnosti koje organizacije poduzimaju kako bi ojačale svoju tržišnu poziciju i financijske rezultate.

Glavni element koji razlikuje organizacije koje rastu od onih koje stagniraju ili padaju nije kvaliteta njihovih strategija, nego njihova sposobnost za izvršavanje odabrane strategije.

[9]Poslovni forum <http://www.poslovniforum.hr/management/rjecnik.asp> 28.8.2016.g.
[10]Qualitas – podrška do poslovne izvrsnosti < http://www.qualitas.hr/poslovno-savjetovanje/proces-strateskog-upravljanja.html >28.8.2016.g.

Proces strateškog upravljanja uključuje faze planiranja, implementiranja i vrednovanja strategije kroz koje se strategija stvara, neprestano prilagođava i provodi te povezuje s ljudima, procesima, inicijativama, tehnologijama i rezultatima.[11]

Strateško upravljanje primjenjivo je u svim tipovima organizacije:

- Mala poduzeća
- Multinacionalne korporacije
- Neprofitne organizacije
- Javni sektor

2.3.1. Vizija i misija

Proces strateškog upravljanja započinje utvrđivanjem vizije i misije. Iako se ta dva pojma često isprepleću, među njima postoji velika razlika.[12]

Vizija se odnosi na sliku željenog stanja organizacije u budućnosti, a misija se bavi svrhom i razlogom postojanja organizacije u sadašnjosti. Polazeći od misije i vizije, to jest od spoznaje čemu se teži, kamo se ide i što je svrha, menadžeri postavljaju dugoročne ciljeve poduzeća i oblikuju odgovarajuću strategiju. Misija i vizija poduzeća se trebaju razvijati u tandemu kako bi se iskoristila mogućnost komplementarnosti i međusobnog utjecaja jedne na drugu. Kada su vizija i misija definirane, kada je određen njihov međusobni odnos kao i mogućnost sinergijskih efekata, stvorena je podloga za utvrđivanje ciljeva poduzeća i razvijanje strategije.[13]

Vizija se sastoji od dvije osnovne komponente: temeljne ideologije i vizionarske budućnosti.

Temeljna ideologija definira se zašto poduzeće postoji, kakve su njegove trajne značajke i ima li dosljedan autentični identitet. Sastoji se od dva dijela temeljnih vrijednosti kao sustava osnovnih načela u organizaciji i temeljne svrhe kao višeg ideala postojanja poduzeća. Veliki broj autora podupire tezu kako je vizija vezana za sustav vrijednosti poduzeća. One pomažu pri izgradnji odnosa između poduzeća i subjekata s kojim posluje, povećava lojalnost i podršku zaposlenika. Drugi aspekt temeljne ideologije je temeljna svrha kao ostvarenje viših ideala

[11]Qualitas – podrška do poslovne izvrsnosti < http://www.qualitas.hr/poslovno-savjetovanje/proces-strateskog-upravljanja.html >28.8.2016.g.
[12] Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija nakladništvo, Zagreb, str.85
[13] Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija nakladništvo, Zagreb, str.85

poduzeća. Ona čini razlog postojanja organizacije, odražava određenu vrstu idealističke motivacije za obavljanje organizacije posla, a osnovna uloga joj je da vodi i inspirira.[14]

Vizionarska budućnost je također komponenta vizije koja mora biti izazovna i motivirajuća jer poduzeće prema njoj usmjerava svoju cjelokupnu poslovnu aktivnost u budućem razdoblju.[15]

Misija je najvažniji element procesa strateškog upravljanja jer objašnjava ulogu poduzeća u gospodarstvu i društvu te definira svrhu poduzeća po kojoj se ono razlikuju od svojih konkurenata i razlog je njegova postojanja. [16]

Najvažniji razlozi za definiranje misije su:

- Vodič je sustavu strateškog upravljanja
- Definira svrhu poslovnih operacija i aktivnosti u poduzeću
- Određuje zajedničku svrhu nadilazeći osobne i odjelne potrebe
- Promovira smisao zajedničkih očekivanja zaposlenika na svim razinama izgrađujući zajedničke vrijednosti i jaku organizacijsku kulturu
- Daje smjernicu stilovima vođenja[17]

2.3.2. Postavljanje ciljeva

Nakon što se definira i utvrdi misija, najviši menadžeri trebaju postaviti dugoročne ciljeve poduzeća. Ciljevi preuzimaju općenite tvrdnje iz izjava o misiji i pretvaraju ih u specifične obveze. To se obično odnosi na ono što treba uraditi i rok do kada cilj treba provesti. Dugoročni ciljevi su rezultati i performanse koje se očekuju od provedbe određenih strategija. To su ciljevi koje poduzeće namjerava postići efikasno formuliranim i implementiranim strategijama u duljem razdoblju, obično 3 do 5 godina.[18]

Svrha ciljeva je usmjeriti menadžerske zadatke i akcije prema specifičnim rezultatima i da osiguraju sredstvo pomoću kojeg se može procijeniti jesu li realizirani ti željeni rezultati. Ciljevi naglašavaju prioritete poduzeća te stimuliraju efikasniji rad i usavršavanje. Služe kao standard prema kojemu se mogu vrednovati pojedinci, timovi, odjeli i čitavo poduzeće. Oni osiguravaju omjer te vode brigu o postizanju efekta sinergije.[19]

[14] Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija nakladništvo, Zagreb, str. 86
[15] Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija nakladništvo, Zagreb, str. 86
[16] Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija nakladništvo, Zagreb, str. 90
[17] Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija nakladništvo, Zagreb, str. 91
[18] Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija nakladništvo, Zagreb, str. 96
[19] Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija nakladništvo, Zagreb, str. 96

Bez dugoročnih ciljeva poduzeće bi bilo nošeno besciljno prema nekom nepoznatom kraju. Tek kada dugoročni ciljevi svake organizacijske jedinice podupiru ostvarivanje strateških ciljeva poduzeća, može se reći kako je proces postavljanja ciljeva u potpunosti završen i kako svaki dio poduzeća zna svoju stratešku ulogu. Stoga bi se prvo trebali postaviti dugoročni ciljevi, a zatim ciljevi poslovnih jedinica, divizijskih i funkcijskih odjela, operativnih jedinica i slično. Ovaj postupak se naziva „odozgo prema dolje“ i ima dvije prednosti :

- Pomaže stvoriti koheziju između ciljeva i strategija različitih dijelova poduzeća
- Pomaže ujediniti unutarnje napore pokretanja poduzeća u izabranom strateškom svijetu[20]

2.3.3. Kreiranje strategije

Kreiranje strategije obrađuje se putem strateške analize i strateškog izbora. Elementi kreiranja strategije su:

- Ocjenjivanje tekuće situacije i strategije
- Određivanje željenih promjena ciljeva i strategija
- Traženje i izbor optimalnih pravaca akcije
- Implementacija promjena
- Praćenje progresa, ocjenjivanje u tijeku.[21]

Kreiranje strategije počinje analizom okoline poduzeća kako bi menadžer bio u mogućnosti donijeti optimalnu odluku. Sagledavaju se misija, ciljevi i vrijednosti poduzeća kako bi se pratili i pokušali razumjeti promjene u okolini. Zahtjev za strateškom analizom polazi od tvrdnje da menadžer ne može u kratkom razdoblju utjecati na vanjsku okolinu, već joj se mora prilagoditi i sagledati postavljenu misiju, ciljeve i strategije te odrediti smjer kretanja u budućem razdoblju.[22]

Svrha strateške analize nije u davanju odgovora, već u pomoći razumijevanja kritičkih čimbenika u vanjskoj i unutarnjoj okolini. Kritička pitanja koja se mogu postaviti u svrhu strateške analize jesu:

- Kamo poduzeće ide?
    - Koja je temeljna svrha ili misija ?

[20] Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija nakladništvo, Zagreb, str. 96
[21] Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija nakladništvo, Zagreb, str. 105
[22] Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija nakladništvo, Zagreb, str. 105

- Koje se strategije poduzimaju ?
- Koji se ciljevi nastoje ostvariti ?

- Kako je poduzeće do danas ostvarivalo postavljene ciljeve i strategije?
  - Je li implementirana izabrana strategija?
  - Što je uočeno prilikom implementacije strategije?
  - Ako strategija nije implementirana, koji su razlozi?
  - Koliko je implementacija strategije bila uspješna?
  - Koja je postignuta razina uspješnosti?
  - Kakav je rezultat usporedbe ostvareno-planirano?
- Kakvim se financijskim pokazateljima raspolaže?
  - Usporedba financijskog rezultata s budžetom
  - Usporedba s prošlim razdobljima
  - Usporedba s konkurentima.[23]

2.3.4. Implementacija strategije

Implementacija strategije je proces kojim se označava aktiviranje unaprijed definiranog strateškog plana. Bit procesa implementacije je strateška promjena. Implementacija je zapravo zamjena stare strategije novom koje bi poduzeće trebalo učiniti uspješnijim u odnosu na ostala iz iste djelatnosti što ovisi o dva ključna čimbenika:

- Mogućnosti da se novi strateški plan razvije do trenutka stvaranja bolje pozicije za poduzeće
- Sposobnosti poduzeća da izvodi potrebne promjene koje će dovesti do uspješno implementirane strategije.[24]

Uvođenje novih strateških planova u praksu dovodi do promjena u okolini koja mora biti prilagodljiva. Ako okolina nije prilagodljiva, poduzeće koje želi uspjeh u implementaciji svoje strategije mora se prilagoditi u skladu s parametrima koje nameće okolina.

Čimbenici koji doživljavaju najveću promjenu implementacijom nove strategije su vizija i misija poduzeća, a kasnije i materijalni resursi koji su potrebni za realizaciju zadanih planova i ciljeva. U postupku implementacije, strategija se pretvara u niz poslovnih politika kojima se postiže kontinuirano poboljšanje u odvijanje operativnih poslovnih aktivnosti i programa.

[23] Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija nakladništvo, Zagreb, str. 105
[24] Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija nakladništvo, Zagreb, str. 157

Implementacija ne može biti potpuna bez transparentnog sustava nagrađivanja svih sudionika za postignute rezultate. Mora se predvidjeti kako će ono trajati godina jer se strategija najčešće definira za razdoblja koja se poklapaju sa životnim vijekom nove tehnologije ili trajanjem dominantnih poslovnih procesa. Tijekom provedbe strategije mogu se očekivati promjene u samom poduzeću, ali još više u njegovoj okolini. Također, za uspješnu implementaciju potrebno je unaprijed definirati ciljeve. Bilo koji cilj u strategiji mora biti definiran da se bez ikakve sumnje može vremenski i kvantitativno odrediti koliko odstupanje od njegove realizacije ugrožava implementaciju čitave strategije.[25]

2.3.5. Vrednovanje strategije

Vrednovanje strategije predstavlja ustroj sustava koji će osigurati povratnu informaciju o kvaliteti aktivnosti kroz cijeli proces strateškog upravljanja. Osnovu dugoročnih uspjeha poduzeća odražava:[26]

- Financijski pokazatelji uspješnosti
- Pokazatelji operativne efikasnosti
- Pokazatelji zadovoljstva kupaca
- Pokazatelji povezani s efikasnošću o zadovoljstvom zaposlenih
- Pokazatelji inovativnosti poduzeća i kvalitete procesa upravljanja promjenama
- Pokazatelji sudjelovanja u društvenom životu regije i brige o zaštiti okoline.

[25] Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija nakladništvo, Zagreb, str. 157
[26] Strateški plan <http://www.strateskiplan.hr/hr/vrednovanje-strategije.php> 29.7.2017.g.

3. MJERENJE POSLOVNE IZVRSNOSTI I UPRAVLJANJE PERFORMANSAMA

3.1. Pojam poslovne izvrsnosti

Na početku 21.stoljeća u središte interesa dolazi pojam poslovne izvrsnosti kao osnovnog preduvjeta dobrih rezultata tvrtki i opstanka na globaliziranom tržištu općenito.

Poslovna izvrsnost je način poslovanja koji omogućava organizacijama postizanje uravnoteženog zadovoljstva svih zainteresiranih strana.[27]

Kao što je prikazano na slijedećoj slici, svaki subjekt koji promatra tvrtku, njezinu poslovnu izvrsnost vidi sukladno svojoj poziciji i interesu. To znači da svaki aspekt poslovne izvrsnosti prosuđuje uz pomoć pokazatelja koji opisuju taj aspekt. Radi povećanja poslovne izvrsnosti treba procijeniti postojeće stanje poslovne izvrsnosti sa svih aspekata i prema svim relevantnim kriterijima.[28]



Slika 2: Aspekti poslovne izvrsnosti

Izvor: Belak, V.(2010.): Poslovna izvrsnost i upravljanje performansama, nastavni materijali, EFZG

Ishodište poslovne izvrsnosti sadržano je u sustavnom upravljanju kvalitetom to jest upravljanje cjelokupnom kvalitetom Total Quality Management- TQM. Poslovna izvrsnost postala je najjače sredstvo postizanja konkurentske prednosti kompanije, a TQM je put kojim osigurava

[27] Samardžija, J.: Poslovna izvrsnost u Republici Hrvatskoj https://bib.irb.hr/datoteka/472575.Samardzija_J-rad.pdf, 20.05.2017.
[28] Belak, V.(2010.): Poslovna izvrsnost i upravljanje performansama, nastavni materijali, EFZG

podržavanje izvrsnih rezultata u budućnosti. Kvaliteta je na taj način umjesto tehničke poprimila i stratešku dimenziju, a naglasak je prešao s tehničke kvalitete na cjelokupnu izvrsnost svih organizacijskih procesa.[29]

Modeli poslovne izvrsnosti su korisni, nepristrani, poticajni te uključuju kontinuirane doprinose svakog pojedinca, poslodavca, kao i društvo u cjelini. Implementacija modela nije sama sebi svrhom, već njegovo uvođenje daje smjernice unapređenju baziranom na samoprocjeni i kontinuiranom unapređenju procesa.[30]

Najpoznatiji modeli su:

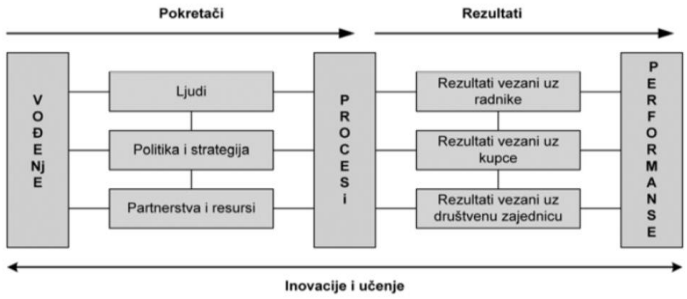
- Deminogova nagrada za kvalitetu – Japan
- Malcom Baldrige National Quality Award – SAD
- EFQM model poslovne izvrsnosti -Europa
- The Canadian Model
- The Australian Business Excellence model
- ISO model[31]

3.2. EFQM model

EFQM model poslovne izvrsnosti nastao je 1992.g., a razvila ga je Europska zaklada za upravljanje kvalitetom.

Ovaj model definira izvrsnost kao najbolju praksu u upravljanju organizacijom i postizanju rezultata. Bit modela je u pretpostavci kako se izvrsni rezultati s obzirom na izvedbu, klijente, ljude i društvo postižu kroz partnerstvo resursa i procesa. Rasvjetljava elemente koji utječu na unapređenje performansi i indicira rezultate koje je potrebno mjeriti, a bazira se na premisi da se zadovoljstvo kupca, radnika, organizacijski utjecaj na društvenu zajednicu postiže kroz menadžersku funkciju vođenja koja se temelji na strategiji, procesima upravljanja resursima, a sve u cilju organizacijske izvrsnosti.[32]

[29] Dropulić, I. (2015): Upravljanje performansama, Poslovna izvrsnost i BSC, Menadžersko računovodstvo II, Predavanje i vježbe 3., EFST – interni materijali
[30] Samardžija, J.: Poslovna izvrsnost u Republici Hrvatskoj https://bib.irb.hr/datoteka/472575.Samardzija_J-rad.pdf, 20.05.2017.
[31] Belak, V. (2007): Financijski i nefinancijski pokazatelji u procesu povećanja poslovne izvrsnosti, RRIF, br. 9
[32] Bakotić, D. (2014): Suvremeni modeli za mjerenje organizacijskih performansi, Ekonomska misao i praksa, No.1, < http://hrcak.srce.hr/123497 > 23.7.2016.g.



Slika 3: EFQM-ov model poslovne izvrsnosti

Izvor: Bakotić, D. (2014.): Suvremeni modeli za mjerenje organizacijskih performansi, Ekonomska misao i praksa, No.1, <http://hrcak.srce.hr/123497 > 23.7.2016.g.

Na temelju slike može se uočiti kako se vođenjem, kojim se utječe na ljude, politike i strategije te resurse, realiziraju određeni procesi, rezultati kojih su zadovoljstvo radnika, kupaca i utjecaja na društvenu zajednicu što na kraju određuje poslovne rezultate. Strelice u modelu ističu njegovu dinamičnost to jest pokazuje kako inovacije i učenje utječu na unapređenje pokretača koji onda vode i poboljšanim rezultatima.[33]

Na slijedećoj slici su prikazani kriteriji i ključni koncepti te ciljevi za procjenu EFQM modela poslovne izvrsnosti. Zasnovan je na devet kriterija za procjenu. Pet kriterija su pokretači, a tu pripadaju: vodstvo, ljudi, politika i strategija, partnerstva i resursi te procesi. Preostala su četiri kriterija rezultati: rezultati ljudi, rezultati kupaca, socijalni rezultati i rezultati ključnih pokazatelja. Kriteriji pokretača obuhvaćaju podatke o tome što organizacija čini, a kriteriji rezultata obuhvaćaju ono što organizacija postiže. Rezultate postižu pokretači, a oni se u uzročno-posljedičnoj vezi poboljšavaju koristeći se povratnom informacijom rezultata.[34]



Slika 4: Ključni kriteriji i koncepti EFQM modela

Izvor: B Belak, V.(2010.): Poslovna izvrsnost i upravljanje performansama, nastavni materijali, EFZG

[33] Bakotić, D. (2014): Suvremeni modeli za mjerenje organizacijskih performansi, Ekonomska misao i praksa, No.1, < http://hrcak.srce.hr/123497 > 23.7.2016.g.
[34] Fadić, F. (2008): Primjena načela upravljanja zasnovanih na poslovnoj izvrsnosti u praksi hrvatskih organizacija, Ekonomski pregled, Vol.59 No.3-4 <http://hrcak.srce.hr/23066 > 23.7.2016.g.

Bazu modela čini RADAR (Results, Approach, Deployment, Assessment, Review) sustav bodovanja. RADAR daje matricu bodovanja za procjenu i samoprocjenu svih onih koji apliciraju za Europsku nagradu za kvalitetu, kao i priznanje nižih razina poslovne izvrsnosti.[35]

Postoje tri razine izvrsnosti:

- Predan izvrsnosti - do 400 bodova
- Prepoznat po izvrsnosti - 400 do 750 bodova
- Europska nagrada za izvrsnost - preko 750 bodova.

EFQM model nije prvenstveno razvijen kao okvir za mjerenje performansi, već za dodjelu europskih nagrada za kvalitetu. Međutim, kako on ipak uključuje brojne dimenzije performansi, EFQM-ov model poslovne izvrsnosti je u širokoj primjeni u velikim i malim, privatnim i javnim europskim poduzećima kao sustav utvrđivanja organizacijskih performansi.[36]

3.3. Pojam performanse i upravljanje performansama

Performansa je važno obilježje prema kojem se mjeri izvedba ili stanje. U najsuvremenijem menadžmentu performansa se definira kao postignuće kvantificiranog cilja i načina na koji se taj cilj postiže.[37]

Upravljanje performansama je proces upravljanja provedbom strategije. Osnovni ciljevi upravljanja performansama su:[38]

- Unaprjeđenje organizacijskih performansi
- Razvijanje performansi
- Stalna unaprjeđenja poslovnog procesa
- Razvoj kapaciteta ljudi do punog potencijala.

Poduzeća sve više ljudskih i financijskih resursa usmjeravaju na upravljanje performansama. Kvalitetno upravljanje performansama podrazumijeva pažljivo planiranje svih segmenata

[35] Samardžija, J.: Poslovna izvrsnost u Republici Hrvatskoj https://bib.irb.hr/datoteka/472575.Samardzija_J-rad.pdf, 20.05.2017.
[36] Dropulić, I. (2015): Upravljanje performansama, Poslovna izvrsnost i BSC, Menadžersko računovodstvo II, Predavanje i vježbe 3., EFST – interni materijali
[37] Belak, V.(2010.): Poslovna izvrsnost i upravljanje performansama, nastavni materijali, EFZG
[38] Belak, V.(2010.): Poslovna izvrsnost i upravljanje performansama, nastavni materijali, EFZG

poslovanja, kreiranje ključnih pokazatelja koji odražava stvarno stanje i analizu plana rezultata.[39]

Upravljanje performansama obuhvaća:

- Mjerenje performansi
- Računovodstvene podloge za mjerenje financijske performanse
- Izvještavanje performansi
- Donošenje odluka na temelju informacija o performansama
- Prognoziranje na temelju performansi
- Unaprjeđenje performansi
- Upravljanje divizijskim performansama.[40]

3.4. Mjerenje performansi

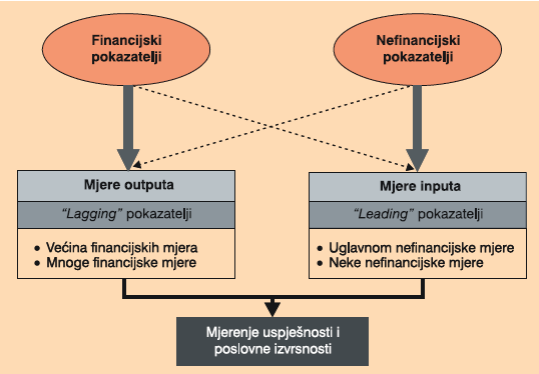
Načelo mjerenja performansi jedno je od temeljnih načela kontrole. Mjerenje performansi se definira kao postupak u kojem se utvrđuje jesu li postavljeni standardi ostvarenja i u kojem stupnju te razlozi zbog kojih je došlo do eventualnog odstupanja.[41]

Kako bi se performanse mogle mjeriti prvo se definira tip performanse, zatim mjerilo, a nakon toga se definira pokazatelj performanse. Primjerice to može izgledati ovako:

- Tip: financijska performansa
- Mjerilo: profitabilnost
- Pokazatelj: neto profitna marža.[42]

Do prije nekoliko godina mjerenje uspješnosti tvrtke oslanjalo se pretežito na financijske mjere. Nefinancijske mjere, iako su bile poznate i prisutne, bile su zanemarive. S vremenom se promijenio način mjerenja uspješnosti i dovelo do puno većeg značaja nefinancijskih pokazatelja uspješnosti.

[39]Oreščanin, D. (2007): Business Performance Management <http://www.skladistenje.com/business-performance-management/>
[40] Belak, V.(2010.): Poslovna izvrsnost i upravljanje performansama, nastavni materijali, EFZG
[41] Dropulić, I. (2015): Upravljanje performansama, Poslovna izvrsnost i BSC, Menadžersko računovodstvo II, Predavanje i vježbe 3., EFST – interni materijali
[42] Belak, V.: Osnove menadžmenta, nastavni materijali, EFZG



Slika 5: Razvrstavanje pokazatelja prema njihovoj prirodi

Izvor: Belak, V.(2010.): Poslovna izvrsnost i upravljanje performansama, nastavni materijali, EFZG

Lagging i leading pokazatelji definiraju se na slijedeći način:

- Lagging pokazatelji su ključni pokazatelji performansi koji mjere output prošlih aktivnosti kao što je većina financijskih mjera
- Leading pokazatelji su ključni pokazatelji performanse koji mjere aktivnosti koje značajno utječu na buduće pokazatelje[43]

Najveća promjena u mjerenju performansi proizlazi iz stajališta da nije dovoljno mjeriti konačno postignuće mjerenjem outputa, nego je potrebno mjeriti i inpute koji znatno utječu na buduće performanse.

STARO MJERENJE		NOVO MJERENJE
Primarno financijsko	⇨	Multidimenzijsko
Poslije događaja	⇨	Upravljano prema cilju
Nadzor i izvješćivanje	⇨	Usmjerenje prema stvaranju vrijednosti
Neakcijsko	⇨	Usmjerenje prema akciji
Zarada i porezi	⇨	Provedba strategije
Unutar funkcionalnog područja	⇨	Upravljanje kroz funkcije
Upravljanje ulaznim troškovima	⇨	Upravljanje izlaznom vrijednošću

Slika 6: Revolucija u mjerenju performansi

Izvor: Belak, V.(2010.): Poslovna izvrsnost i upravljanje performansama, nastavni materijali, EFZG

Mjerila performansi su oni pokazatelji u kojima će se izražavati učinkovitost ostvarenja izabrane strategije. Razlikuju se četiri vrste mjerila performansi:[44]

[43] Belak, V.: Osnove menadžmenta, nastavni materijali, EFZG
[44] Buble, M. (2006): Osnove menadžmenta, Sinergija nakladništvo, Zagreb, str 256.-257.

- Korporativnih poslovnih jedinica
- Strateških poslovnih jedinica
- Funkcijskih poslovnih jedinica
- Individualnih performansi.

Koje će se mjerilo koristiti ovisi o organizacijskoj jedinici performansi koja će se mjeriti i ciljevima koji se žele ostvariti.

4. Balanced Scorecard

4.1. Izvori nastanka BSC modela

U novijoj ekonomiji uočena je nužnost rješavanja dva osnovna problema funkcioniranja profitnih i neprofitnih organizacija:

- Uspješna provedba strategije
- Adekvatno mjerenje performansi[45]

Kako uravnotežiti i uskladiti viziju, misiju i strategiju te kako riješiti ova dva osnovna problema predstavlja temeljne izvore razvijanja modela Balanced Scorecarda (BSC). BSC je model pažljivo odabranog skupa pokazatelja i mjera izvedenih iz strategije poduzeća pomoću kojeg se planiraju, mjere i usmjeravaju aktivnosti poduzeća u području različitih perspektiva. Taj se proces odvija na temelju povezivanja i uravnoteženja najvažnijih faktora uspješnosti. Pojam BSC uveli su Robert D. Kaplan i David P. Norton. 1990.g. proveli su istraživanje „Mjerenje performansi u organizaciji budućnosti“, sponzorirano od KPMG-a, u kojoj je sudjelovalo desetak poduzeća gdje su proučavali nove metode mjerenja performansi. Ključni problem bio je kako u današnjem poslovnom svijetu mnoga poduzeća imaju tendenciju za upravljanje svojim poslovanjem isključivo na temelju financijskih mjera, a poticaj za istraživanje bilo je vjerovanje u neadekvatnost financijskih mjera za moderna poduzeća. Kaplan i Norton su se nekoliko godina kasnije i proslavili knjigom „The Balanced Scorecard – Translating Strategy Into Action“ koja je postala poslovnom biblijom mnogih uspješnih poduzeća diljem svijeta.[46]

Norton ističe kako je jasno definirana strategija poduzeća i mogućnost njezina ostvarenja, razdvaja uspješne tvrtke od neuspješnih te utrostručuje šanse za poslovni uspjeh u novoj, globalnoj ekonomiji. BSC je po izboru časopisa Harvard Business Review jedan je od najvažnijih koncepata menadžmenta u posljednjih 75 godina.[47] Danas velika većina top svjetskih kompanija implementira BSC koji smatraju pouzdanim temeljem svojega poslovnog uspjeha. Ovaj model je namijenjen tvrtkama svih veličina i djelatnosti. Njegova vrijednost se očituje u primjenjivosti na različitim oblicima organizacija, uključujući i neprofitne

[45] Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRIF, Zagreb, str.309.
[46] Niven, P. R. (2007): Balanced scorecard: korak po korak maksimiziranje učinaka i održavanje rezultata, Masmedia, Zagreb, str.11.
[47] Norton, P.D., Russell, H.R. (2006): Implementacija strategije kroz Balanced Scorecard < www.adanalic.com.ba/index_files/strategBSC.doc > 24.7.2016.g.

organizacije kod kojih nema orijentiranosti prema profitu kod financijskih performansi, već pružanju što kvalitetnije usluge uz što manji trošak.[48]

4.2. Primjena i svrha BSC modela

Budući da klasična računovodstvena mjerila ne mogu vrednovati prave konkurentske prednosti poduzeća, javila se potreba za novim iskazivanjem i mjerenjem uspješnosti poduzeća.

No, cilj BSC modela nije razvitak novog sustava pokazatelja poslovanja, već nadopunjavanje financijskih pokazatelja pokazateljima ključnih varijabli koje će utjecati na neko buduće poslovanje institucije. On omogućuje razvitak nove strategije poduzeća, povezujući ciljeve postavljene u okviru svake od ključnih varijabli poslovanja u jednu cjelinu, a uz pomoć različitih pokazatelja, definiranih za svaki od tih ciljeva, omogućuje kontrolu provođenja implementacije nove koncepcije poslovanja. Stavljajući naglasak na sve pokazatelje, model pomaže menadžerima da na vrijeme otkriju jesu li ostvarena poboljšanja u jednom području poslovanja eventualno išla na štetu nekog drugog.[49]

Model pomaže pri pronalaženju odgovara na ova pitanja:

- Kako nas vide potrošači?
- Na što se sve moramo usredotočiti?
- Jesmo li sposobni za kontinuirano provođenje poboljšanja?
- Kako nas vide dioničari?[50]

BSC se temelji na četiri međusobno povezane perspektive: financijska perspektiva, perspektiva kupaca, perspektiva internih procesa i perspektiva učenja i razvoja.

Svrha koja se pokušava ostvariti pomoću BSC modela je:

- Postavljanje mjerljivih strateških ciljeva
- Visoku transparentnost i zajedničko razumijevanje strategije i međusobno zavisnih strateških ciljeva

[48] Pervan, I., Soče, I., (2009): Mjerenje uspješnosti poslovanja modelom Blanced Scorecard, Udruga računovođa i financijskih djelatnika, Split

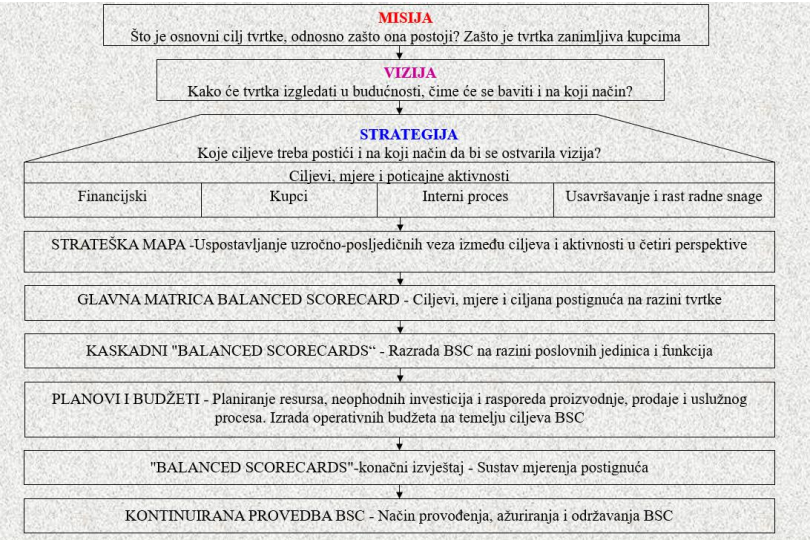
[49] Renko, F. (2000): Mogućnost primjene modela Balanced Scorecarda na području financijskih institucija: primjer iz Hrvatske poslovne prakse, Ekonomski pregled, Vol 51 No. 11-12 < http://hrcak.srce.hr/28822 > 21.7.2016.g.

[50] Renko, F. (2000): Mogućnost primjene modela Balanced Scorecarda na području financijskih institucija: primjer iz Hrvatske poslovne prakse, Ekonomski pregled, Vol 51 No. 11-12 < http://hrcak.srce.hr/28822 > 21.7.2016.g.

- Motiviranost i visoka razina prihvatljivosti i identifikacije zaposlenika s vizijom, misijom, ciljevima i strategijama organizacije
- Usmjerenost na rezultate i učinke
- Bolji odnos s kupcima
- Učinkovita i djelotvorna obrada tržišta
- Strateško upravljanje investicijama
- Razvoj i rast vrijednosti tvrtke.[51]

Dobro konstruiran model definira jasne strateške ciljeve na temelju kojih se biraju mjerila performanse, ostvaruje komunikacija u smislu definiranja zadataka menadžera i zaposlenika, vodi u ostvarivanje postavljenih ciljeva i konačno osigurava realniju procjenu ukupnih postignuća organizacije.[52]

Na slijedećoj slici prikazan je proces izgradnje modela BSC-a i njegovog povezivanja s budžetom.



Slika 7: Proces izgradnje modela BSC-a i njegovog povezivanja s budžetom

Izvor: Belak, V.(2010.): Poslovna izvrsnost i upravljanje performansama, nastavni materijali, EFZG

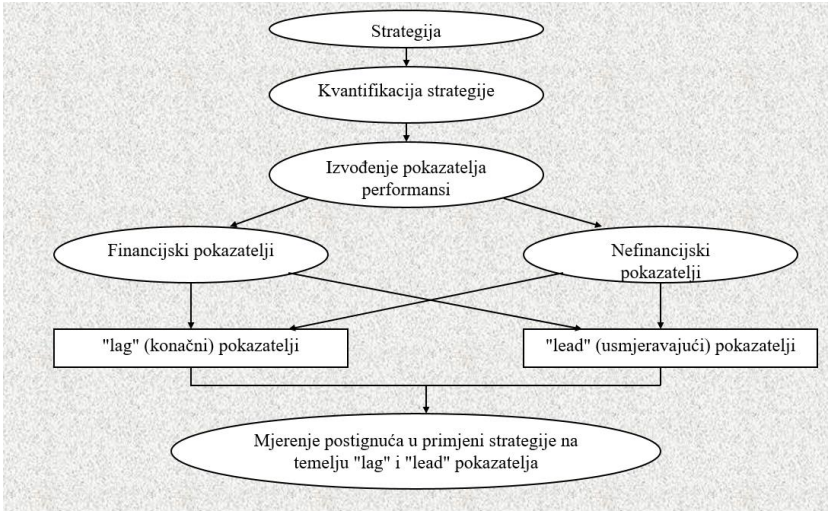
4.3. Mjerenje i razvoj performansi u modelu BSC

Model BSC nastoji financijskim pokazateljima i mjerama pridružiti i one nefinancijske te ih povezati sa strategijom poduzeća. Ono što je najviše utjecalo na promjenu pristupa u mjerenju postignuća poduzeća je drukčiji način stvaranja vrijednosti u novoj ekonomiji. Naime, dok se

[51] Pavlek, Z. (2006): Balanced Scorecard – najinventivniji upravljački model, RRIF, br.10
[52] Belak, V.(2010.): Poslovna izvrsnost i upravljanje performansama, nastavni materijali, EFZG

u prošlosti vrijednost stvarala prevladavajuće na osnovi materijalne i ostale imovine iskazane u računovodstvenoj bilanci, u današnje se vrijeme vrijednost prevladavajuće ostvaruje na osnovi nedodirljive imovine koja se ne iskazuje u računovodstvenoj bilanci. To se ponajprije odnosi na nedodirljivu imovinu koja proizlazi iz intelektualnog kapitala. Ključna stvar u modelu BSC je provedba strategije u praksu.[53]

Osnovna razlika između prijašnjih primjenjivanih sustava mjerenja performansi i modela BSC je u tome što su se prijašnji sustavi mjerenja koristili pokazateljima za mjerenje prošlih aktivnosti, dok model BSC uvodi i mjere na temelju kojih se procjenjuju i rezultati budućih aktivnosti. Na temelju već utvrđenih korelacija između usmjeravajućih i konačnih pokazatelja procjenjuje se postignuće koje će utjecati na poboljšanje konačnih pokazatelja u budućnosti. Njihovu osnovnu tipologiju prikazuje slijedeća slika:[54]



Slika 8: Tipologija konačnih i usmjeravaljućih pokazatelja

Izvor: Belak, V.(2010.): Poslovna izvrsnost i upravljanje performansama, nastavni materijali, EFZG

4.4. Strategije u BSC modelu

Kako bi model BSC bio strukturiran kao sustav strateškog upravljanja, Kaplan i Norton su istaknuli pet načela koje trebaju koristit strateški fokusirane organizacije:[55]

- Prevođenje strategije u izvedbene termine

[53]Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRIF, Zagreb str. 310.
[54]Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRIF, Zagreb str. 311.
[55]Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRIF, Zagreb str.312.

Podrazumijeva prevođenje strategije u stratešku mapu i model BSC specificirajući detaljno kritične elemente. Tu se kreiraju opće i razumljive točke pokazatelja performansi za poduzeće kao cjelinu te za organizacijske jedinice i zaposlene.

- Usmjeravanje organizacije prema strategiji

Podrazumijeva usmjeravanje brojnih sektora, poslovnih jedinica i specijaliziranih odjela te njihovih radnji prema njihovim strategijama izvedenim iz strategije poduzeća. Organizacijske performanse ne proizlaze iz zbroja rezultata dijelova, nego njihove individualne strategije moraju biti povezane i integrirane. Cijeli postupak izračunavanja troškova treba riješiti kroz planiranje i budžetiranje.

- Prevođenje strategije u pojedinačne svakodnevne poslove

Podrazumijeva sudjelovanje svih zaposlenih u provođenju strategije i to svatko na svojoj razini i svatko sa svojim izvedenim zaduženjima. Međutim, strategiju ne može provesti vrhovni menadžment bez suradnje svih zaposlenih.

- Oblikovanje strategije kao kontinuiranog procesa

BSC nastoji kombinirati strategiju i taktiku koristeći tri važna procesa koji su prikazani na slijedećoj slici:



Slika 9: Kombiniranje strategija u BSC-u

Izvor: Belak, V.(2010.): Poslovna izvrsnost i upravljanje performansama, nastavni materijali, EFZG

Prvi važan korak je povezivanje strategije s procesom planiranja i budžetiranja. Osnovni razlog tome je što BSC nema vremenske dimenzije dok se ne poveže s planiranjem i budžetiranjem. Na taj se način povezuju strateške i taktičke aktivnosti s kvantitativnim mjerama koje sadržavaju planovi i budžeti. Drugi korak ogleda se u proučavanju strategije i njezinom pretvaranju u svakodnevni posao. Taj se proces odvija kroz stalnu komunikaciju u menadžerskoj strukturi. Treći i posljednji korak je prilagodba strategije novim uvjetima i novim

mogućnostima na temelju novih spoznaja iz primjene BSC-a, procesa budžetiranja i razmatranja ostvarenja strateških pretpostavki.

- Mobilizacija vodstva za promjene

Najveća vrijednost koncepcije BSC-a je razvijanje poticajnih aktivnosti u smjeru promjena prema unapređenjima. U ovoj mobilizacijskoj fazi vrhovni menadžment mora spoznati zašto su promjene nužne i donijeti čvrstu odluku da se upušta u proces promjena. U današnjem vremenu tzv. "*nove ekonomije*" strateško planiranje ima dosad najveću ulogu u poslovanju tvrtke. Strategija nije više toliko izolirana od proizvodnje, odnosno njezine operacionalizacije. Danas, kada se puno veća pozornost pridaje nematerijalnoj imovini (*intangible assets*), sve je teže pronaći izravnu vezu između uložene imovine i vrijednosti koju je ona stvorila za tvrtku. Postoje područja u kojima menadžment, ulaganjem u znanja svojih zaposlenika, sigurno može utjecati i na financijski rezultat. Slanje zaposlenika na treninge može utjecati na kvalitetu proizvoda, a ako kvaliteta poraste, porast će i zadovoljstvo korisnika. Na taj način, putem nekoliko neizravnih pokazatelja, može se doći do veze između ulaganja u zaposlenike i financijskog rezultata tvrtke. Ovakvim pojednostavljenim primjerom prikazuje se sustav koji obuhvaća financijske i nefinancijske pokazatelje u planiranju poslovanja i praćenju rezultata – BSC.[56]

4.5. Strateške mape

Profesori Norton i Kaplan nisu stali kod osnovnog modela BSC-a, već su ga stalno nadograđivali. Naime, BSC je poluga koja omogućuje široko razumijevanje strategije unutar tvrtke te praćenje ostvarenog u odnosu na postavljene ciljeve, ali to je samo jedna komponenta u životnom vijeku strategije tvrtke. Kako bi se ostvarenje strategije moglo pratiti, potrebno je strategiju prvo definirati te nakon toga povući poteze koji će omogućiti da se strategija provede iz riječi u djelo. Kao metodologija koja pomaže u prvom koraku definiranja strategije koriste se strateške mape.[57]

Strateška mapa je najmoćniji način komuniciranja strategije koji pokazuje kako se neopipljive prednosti pretvaraju u opipljive dobitke. Strateška mapa osigurava vizualni okvir koji objedinjuje strateške ciljeve organizacije putem četiri temeljne perspektive te oslikava uzročno

[56] Dogan, D.I. (2007): Poslovna strategija Balanced Business Scorecard, RRIF, Zagreb, Br.9
[57] Stoiljković, N. (2001): Balanced Scorecard (BSC), < http://www.skladistenje.com/wp-content/uploads/2013/06/BSC.pdf >21.7.2016.g.

- posljedične odnose između ishoda i perspektiva. Fokus razmatranja premješta se s rezultata na same procese koji do tih rezultata dovode.[58]

U definiciji strategije polazište je uvijek vizija. Kod kreiranja mape potrebno je dobiti odgovore na pitanja vezana uz svaku pojedinu perspektivu. Strateške mape su obično razvijene od strane viših rukovoditelja i njihovih izravnih izvješća, a koje čine osnovu za operativne i taktičke razine planova i projekte. Također, prije nego što poduzeće izradi stratešku mapu, potrebno je prikupiti i razmotriti: godišnja izvješća, misiju, korporativne i organizacijske vrijednosti i načela vođenja, viziju za budućnost, projektne planove i inicijative, konzultantske studije, mišljenja i izvješća, izvješće za posljednjih 12 mjeseci, konkurentske podatke i analize, povijest poduzeća[59]

Strateška mapa ciljeva je temelj za izradu BSC nekog poduzeća. Obično se sastoji od 20 – 40 ciljeva raspoređenih po četiri perspektive i međusobno povezanih uzročno–posljedičnim vezama. Razina ostvarenja tih ciljeva mjeri se jednakim ili većim brojem mjernih instrumenata čije su veze usklađene uzročno – posljedičnim vezama ciljeva.[60]

Koraci u izradi strateške mape su:[61]

- Prikupiti i analizirati potrebne informacije
- Razvit poslovne strategije
- Razviti ciljeve i njihovu namjenu za svaku perspektivu BSC-a
- Uvjeriti se kako su definirane sve interakcije i povezanosti između četiri perspektive

Strateške mape su važan alat pri definiciji strategije, što je prvi, neizbježan i vitalan korak prema ostvarivanju i mjerenju uspješnosti. Strateška mapa definira cilj kojem težimo i put kojim trebamo krenuti, a uravnotežena tablica rezultata je tablica s instrumentima koja nam kazuje koliko brzo idemo i do kuda smo stigli.[62]

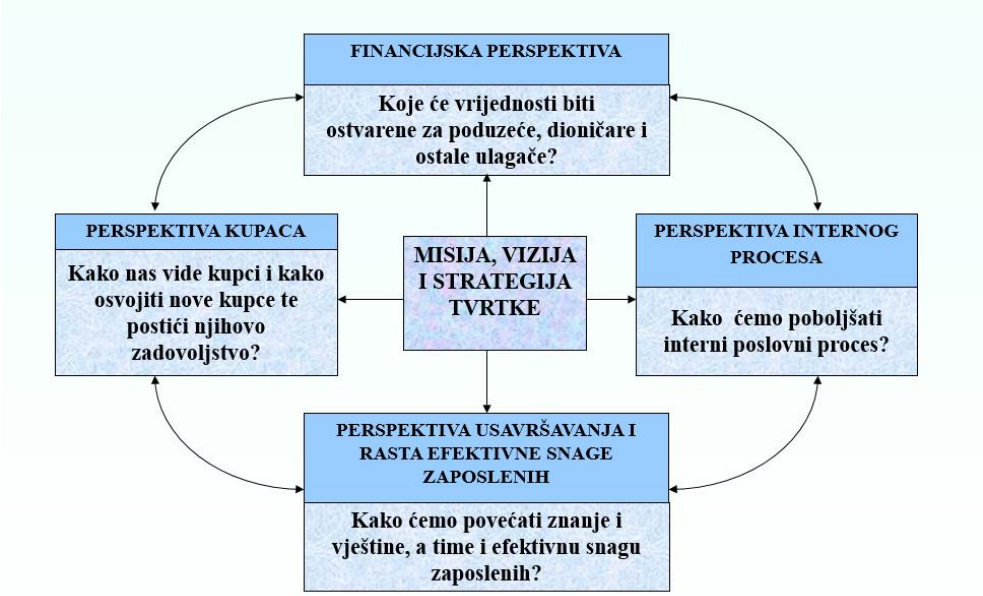
4.6. Perspektive BSC modela

Jezgru konstrukcije BSC-a čini definiranje misije, vizije i strategije poduzeća na temelju kojih se definiraju planovi, zadaci, mjerila i budžeti u četiri perspektive:

[58] Dropulić, I. (2015): Upravljanje performansama, Poslovna izvrsnost i BSC, Menadžersko računovodstvo II, Predavanje i vježbe 3., EFST – interni materijali
[59] Hanabarger, C., Buchman, P., (2007): Balanced Scorecard for dummies, Wiley publishing Inc str.38
[60] Lončarević, M. (2006): Sustav uravnoteženih ciljeva u funkciji uspješnosti poslovanja hrvatskih poduzeća, Ekonomski pregled, Vol.57 No 1-2 < http://hrcak.srce.hr/8041 > 23.7.2016.g.
[61] Hanabarger, C., Buchman, P., (2007): Balanced Scorecard for dummies, Wiley publishing Inc str.40
[62] Oreščanin, D. (2006.): Strateške mape http://www.skladistenje.com/strateske-mape/,20.07.2017.

- Financijska perspektiva
- Perspektiva kupaca
- Perspektiva internog poslovnog procesa
- Perspektiva usavršavanja i rasta efektivne snage zaposlenih[63]

Temeljna konstrukcija modela BSC sa njihovim povezanim perspektivama ogleda se u slijedećoj slici:



Slika 10: Temljna konstrukcija BSC-a

Izvor: Belak, V.(2010.): Poslovna izvrsnost i upravljanje performansama, nastavni materijali, EFZG

Svaka od perspektiva ima specifične ciljeve koje je potrebno ostvariti, ali i međusobno povezati budući da dobar rezultat jednog cilja ima pozitivan utjecaj na druge ciljeve. Ako jedan cilj ne može biti povezan s drugim, onda se takav cilj mora ukloniti ili se mora detaljnije analizirati.

4.6.1. Financijska perspektiva

Pogled na postignuća tvrtke iz financijske perspektive mjeren financijskim pokazateljima često se smatra najvažnijim jer znači konačni rezultat na koji imaju utjecaj svi ostali čimbenici koji su djelovali u prošlom razdoblju. No, pretjerano naglašavanje kratkotrajnih, financijsko-ekonomskih rezultata može navesti menadžment na visoko kratkoročno investiranje i istodobno zanemarivanje stvaranja dugoročne vrijednosti, osobito s obzirom na nematerijalne i intelektualne vrijednosti koje potiču budući razvoj. Kratkoročni rezultati se odražavaju u računu

[63] Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRIF, Zagreb str.316.

dobiti i gubitka, čak i onda kad su već odavno potrošeni potencijali budućeg uspjeha. Financijski pokazatelji odražavaju samo jednu stranu prošlih aktivnosti i ne govore mnogo o tome što bi se sada ili u budućnosti moglo poduzeti u procesu stvaranja vrijednosti. Financijski pokazatelji mogu biti sasvim različiti u raznim fazama životnog vijeka poslovne cjeline. Slijedeća slika prikazuje pregled strategijskih tema i faze životnog vijeka poslovne cjeline:[64]

Tema/ strategija	Porast i mix prihoda	Sniženje troškova/ porast proizvodnosti	Korištenje imovine
Porast	Porast prihoda % prinosa novih proizvoda, usluga, kupaca	Prihod/zaposlenom	Investicije u % od prometa Istraživanje i razvoj u % od prometa
Zrelost	Udjel ciljnih kupaca % prihoda novih rashoda Rentabilnost kupaca i proizvodnih linija	Troškovi posl. cjeline vs. troškovi konkurencije Stope sniženja troškova Indirektni troškovi	Pokazatelji radnog kapitala ROCE za pojedine kategorije imovine Stopa korištenja opreme
Žetva	Rentabilnost kupaca i proizvodnih linija % nerentabilnih kupaca	Jedinični troškovi (za output, za transakciju)	Amortizacija

Slika 11: Pregled strategijskih tema i faze životnog vijeka poduzeća

Izvor: Osmangić – Bedenik, N., (2002): Balanced Scorecard – Uravnotežena karta ciljeva, RRIF, Zagreb, br.5

Financijsku perspektivu BSC-a čine ciljevi i mjere koji predstavljaju krajnju mjeru uspješnosti za poduzeće u svrhu maksimizacije profita. Ključ ove perspektive je u odgovoru na pitanje: „Pridonosi li strategija poduzeća poboljšanju financijskog stanja poduzeća?“[65]

Ciljevi financijske perspektive se očituju kroz povećanje vrijednosti za dioničare putem dva pristupa:[66]

1. Strategija rasta prihoda

Jedan od načina povećanja prihoda je produbljenje odnosa s postojećim kupcima na način da im se prodaju dodatni proizvodi ili usluge uz onu koju su prvenstveno htjeli kupiti. Također ostvarenje rasta prihoda može se postići proizvodnjom novih proizvoda, pridobivanjem novih kupaca i osvajanjem novih tržišta.

[64] Osmangić – Bedenik, N., (2004): Balanced scorecard – Model mjerenja ukupnog postignuća, Suvremeno poduzetništvo,Br.5
[65] Pervan, I., Soče, I., (2009): Mjerenje uspješnosti poslovanja modelom Blanced Scorecard, Udruga računovođa i financijskih djelatnika, Split
[66] Atkinson, A.A., Kaplan, S.R., Matsumura, M.E., Young M.S. (2007): Management accounting, Fifth edition, Pearson education Inc, New Jersey str.401-403.

2. Strategija rasta produktivnosti

Povećanje produktivnosti se ostvaruje putem dva pristupa i to redukcijom troškova poslovanja i efikasnijim upravljanjem imovinom poduzeća.

Najveći problem pojavljuje se zbog toga što nema jedne jedinstvene mjere koja u potpunosti i u svim situacijama može oslikavati financijski rezultat. Iz istog razloga se koristi više mjera istodobno, ali je problem u utvrđivanju utjecaja svake od tih mjera. U praksi većina poduzeća bira financijske mjere u tri najvažnija područja: [67]

- Rast poslovanja najčešće se prati i procjenjuje na temelju slijedećih pokazatelja:
  - Porast prihoda
  - Odnos prihoda i aktive
  - Prihod po zaposlenom
  - Porast aktive
  - Porast aktive po zaposlenom
  - Prihod iz novih proizvoda i usluga
- Profitabilnost poslovanja je najčešće od najvećeg interesa menadžmenta te se u tu svrhu koriste slijedeći pokazatelji:
  - Profitna marža – profit kao postotak od prihoda
  - Povrat na investirano – ROA, ROE, ROCE
  - Profit po zaposlenom
- Stvaranje vrijednosti za dioničare važan je aspekt procjene uspješnosti ili postignuća te se najčešće koriste ovi pokazatelji:
  - Ekonomska dodana vrijednost (EVA)
  - Tržišna dodana vrijednost (MVA)
  - Dividende
  - Cijena dionica.

4.6.2. Perspektiva kupaca

Perspektiva kupaca je ključna za svako poduzeće iz razloga što se prihod ostvaruje prodajom proizvoda i usluga kupcima. Naglasak je na identifikaciji segmenta kupaca i tržišta u kojem

[67] Belak, V. (2002): Bilanca postignuća (Balanced Scorecard) u planiranju i praćenju rezultat poslovanja, RRIF, br. 11

poduzeće konkurira. Ti segmenti su istodobno izvori postizanja financijsko–ekonomskih ciljeva. Perspektiva kupaca omogućuje poduzeću pridruživanje osnovnih pokazatelja ciljnim kupcima i tržišnim segmentima kao što su: zadovoljstvo kupaca, njihova vjernost, očuvanje, pridobivanje novih i rentabilnih kupaca. Ako poslovna cjelina želi stvarati dugoročne dobre financijske učinke, mora stvarati za kupce vrijedne proizvode i usluge.[68]

Kroz ovu perspektivu se treba procijeniti koja je vrijednost i privlačnost proizvoda i usluga poduzeća za kupca. Temeljem toga se može procijeniti kako će kupci ubuduće prihvaćati proizvode i usluge tvrtke. Najčešći pokazatelji procjene vrijednosti za kupce su:[69]

- Zadovoljstvo kupaca
- Postotak isporuka na vrijeme
- Žalbe kupaca
- Brzina odgovora na narudžbu
- Broj osvojenih novih kupaca
- Broj izgubljenih kupaca
- Postotak troškova marketinga u odnosu na prihod

Za očekivati je ako je kupac zadovoljan kako će ponoviti kupnju u istom poduzeću te na taj način generirati prihod i profit poduzeću.

4.6.3. Perspektiva internih procesa

Pod internim procesom podrazumijevaju se aktivnosti tvrtke koje obuhvaćaju proces nabave inputa, izradu proizvoda ili obavljanje usluga i procesa isporuke finalnih učinaka. U tom procesu potrebno je planirati aktivnosti kako bi se posao obavio kvalitetno uz prihvatljive troškove i na vrijeme.[70]

Kod BSC-a se preporučuje definirati potpuni lanac stvaranja vrijednosti: od inovacija-identifikacije postojećih i budućih želja kupaca i razvoja novih rješenja za njihove želje, preko poslovnog procesa – ponude postojećih proizvoda i usluga postojećim kupcima, do servisa za kupce - ponude takvih usluga da one nakon kupnje donose korist kupcu.[71]

---

[68] Osmangić – Bedenik, N., (2004): Balanced scorecard – Model mjerenja ukupnog postignuća, Suvremeno poduzetništvo,Br.5

[69] Atkinson, A.A., Kaplan, S.R., Matsumura, M.E., Young M.S. (2007): Management accounting, Fifth edition, Pearson education Inc, New Jersey.str. 404-405.

[70] Belak, V. (2002): Bilanca postignuća (Balanced Scorecard) u planiranju i praćenju rezultat poslovanja, RRIF, br. 11

[71] Osmangić – Bedenik, N., (2004): Balanced scorecard – Model mjerenja ukupnog postignuća, Suvremeno poduzetništvo,Br.5

U sklopu ove perspektive često se koriste ovi ključni procesi:[72]

1. Operativni procesi - Uključuju aktivnosti potrebne od proizvodnje proizvoda i usluga do dostave krajnjem kupcu. U te aktivnosti spadaju nabava, proizvodnja te distribucija gotovog proizvoda ili usluge krajnjem kupcu.
2. Procesi upravljanja kupcima - Predstavljaju aktivnosti kojima se odnosi s kupcima još više produbljuju, a obuhvaćaju: odabir i stjecanje kupaca, zadržavanje kupaca te povećanje poslovanja s istima.
3. Procesi inovacije - Predstavljaju konstantnu inovativnost i usredotočenost na potrebe kupaca koja ovisi o mogućnosti zaposlenika poduzeća da budu inovativni te nove inovacije pretvore u nove proizvode i usluge.
4. Socijalni procesi i procesi regulacije - Predstavljaju skup nacionalnih i lokalnih regulativa kojih se poduzeće mora pridržavati u svom poslovanju te aktivnosti na unapređenju zajedničkog dobra zajednice.

Pokazatelji koji se koriste u okviru perspektive internih procesa odražavaju važnost koja se pridaje efektivnom inovacijskom procesu, a primjerice to mogu biti : [73]

- Postotak prometa novih proizvoda
- Postotak prometa zaštićenih proizvoda
- Uvođenje novih proizvoda u usporedbi s konkurencijom
- Uvođenje novih proizvoda u odnosu na plan
- Potencijali u poslovnom procesu
- Vrijeme potrebno za razvoj sljedeće generacije proizvoda

4.6.4. Perspektiva učenja i razvoja

U novijoj ekonomiji naglašeni značaj pridaje se usavršavanju vještina i znanja zaposlenih te njihovu zadovoljstvu. Ulaganje u rast učinkovite snage zaposlenih otvaraju nove perspektive u poslovanju i povećanju produktivnosti zaposlenih.[74]

[72] Pervan, I., Soče, I., (2009): Mjerenje uspješnosti poslovanja modelom Blanced Scorecard, Udruga računovođa i financijskih djelatnika, Split

[73] Osmangić – Bedenik, N., (2004): Balanced scorecard – Model mjerenja ukupnog postignuća, Suvremeno poduzetništvo,Br.5

[74] Belak, V. (2002): Bilanca postignuća (Balanced Scorecard) u planiranju i praćenju rezultat poslovanja, RRIF, br. 11

Za potrebe modela BSC najčešće se mjerenje usmjerava na tri glavne kategorije:[75]

1. Kapacitet zaposlenih

Nastoji se izmjeriti na različite načine, među kojima se ističu:

- Zadovoljstvo zaposlenih i motivacija – značajni su za unapređenje produktivnosti, kvalitete i zadovoljstva kupaca. Mjeri se pomoću posebnih intervjua i anketa zaposlenih i promatranjem rada zaposlenih te se na taj način utvrđuje indeks zadovoljstva zaposlenih i motivacijski indeks.
- Formalne kvalifikacije – najlakše ih je procijeniti jer postoji vjerodostojna dokumentacija za njih. Mjerenje se obavlja tako da se utvrde formalne kvalifikacije po grupama i usporede s potrebnim formalnim kvalifikacijama koje se traže za određene poslove te se prate napredovanja u postizanju zahtijevanih kvalifikacija.
- Dopunska kontinuirana usavršavanja – poduzeća uvode stalna usavršavanja različitih vrsta. To se radi tako da se planira određeni broj sati usavršavanja godišnje za odabrane struke te se prati i mjeri izvršenje
- Produktivnost zaposlenih – mjeri se outputom po zaposlenom. Output se može mjeriti fizičkim ili financijskim mjerama

2. Informacijski sustavi za održavanje kapaciteta zaposlenih

Podrazumijeva osiguranje raspoloživosti informacija neophodnih za stručni rad zaposlenika. Zaposlenicima tvrtka treba osigurati informacije o struci, željama kupaca, internom procesu i financijskim rezultatima njihovog rada i odluka.

3. Slaganje individualnih i organizacijskih ciljeva

Ova kategorija može bitno utjecati na motivaciju zaposlenih. Ciljevi tvrtke moraju biti jasno postavljeni i poznati zaposlenicima kako bi se oni mogli odrediti prema tim ciljevima i poduprijeti njihovo ostvarenje. Zbog toga se često ispituje slaganje zaposlenih s ciljevima tvrtke i nižih ustrojstvenih jedinica.

Mjere koje se najčešće upotrebljavaju za praćenje i mjerenje usavršavanja i rasta učinkovite snage zaposlenih su:[76]

[75] Atkinson, A.A., Kaplan, S.R., Matsumura, M.E., Young M.S. (2007): Management accounting, Fifth edition, Pearson education Inc, New Jersey. Str 411.
[76] Belak, V. (2002): Bilanca postignuća (Balanced Scorecard) u planiranju i praćenju rezultat poslovanja, RRIF, br. 11

- Motivacijski indeks
- Indeks zadovoljstva zaposlenih
- Kvalifikacijski indeks
- Broj sati dopunskog usavršavanja
- Sudjelovanje zaposlenih u profesionalnim udrugama
- Postotak zaposlenih s visokom naobrazbom
- Prihod po zaposlenom
- Dodana vrijednost po zaposlenom
- Profit po zaposlenom
- Količina proizvodnje po zaposlenom
- Podizanje osobnih ciljeva.

Poduzeće koje je odabralo ključne pokazatelje za mjerenje zadovoljstva, vjernosti i proizvodnosti suradnika treba odrediti poticaje za perspektivu učenja i razvoja. Daljnje obrazovanje suradnika, potencijal informacijskog sustava te motivacija, kompetentnost i usmjerenje na cilj poduzeća smatraju se ključnim poticajima ove perspektive.

4.7. Lanac uzroka i posljedica i kvantifikacija strategije

Strategija poduzeća je spoj hipoteza o uzrocima i posljedicama. Lanac uzroka i posljedica proteže se kroz sve četiri perspektive te je ključna pretpostavka funkcioniranja modela BSC-a što su autori modela Norton i Kaplan postavili kao na slijedećoj slici.[77]



Slika 12: Lanac uzroka i posljedica BSC-a

Izvor: Osmangić – Bedenik, N., (2002): Balanced Scorecard – Uravnotežena karta ciljeva, RRIF, Zagreb, br.5

[77] Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRIF, Zagreb 319.str.

Osnova je pretpostavka da mjere u perspektivi usavršavanja i rasta efektivne snage zaposlenih vode do poboljšanja mjera u perspektivi internog procesa jer su ta dva područja aktivnosti uzročno – posljedično povezana. Usavršavanjem i rastom efektivne snage zaposlenih stječu se nova znanja i vještine što omogućava unapređenje internog procesa i uvođenje novih organizacijskih i tehnoloških postupaka. Dobro postavljena uravnotežena karta ciljeva odražava poslovnu strategiju poduzeća i slijed hipoteza o uzrocima i posljedicama rezultata. Svako od mjerila BSC-a odražava uzrok i posljedicu i istodobno važnost za poslovnu strategiju poduzeća. Pokazatelji rezultata bez njihovih uzročnika ne govore o putu kako postići rezultate te ne odražavaju razinu uspješnosti provedbe strategije. Dobro izgrađena uravnotežena karta ciljeva skladan je spoj kratkoročnih rezultata i njihovih dugoročnih uzroka cjelovite poslovne strategije.[78]

4.8. Ravnoteža u BSC modelu

Naziv Balanced Scorecard sugerira kako je koncepcija ravnoteže ključna pretpostavka modela. Budući da je koncepcija ravnoteže ključna, ravnoteža se nastoji uspostaviti posebno u slijedeća tri područja:[79]

- Ravnoteža između financijskih i nefinancijskih pokazatelja uspješnosti

Financijske pokazatelje uspješnosti treba dopuniti i dovesti u ravnotežu s nefinancijskim pokazateljima.

- Ravnoteža između internih i eksternih stranaka poduzeća

Dioničari i kupci su eksterne stranke za poduzeće, a zaposlenici su interne stranke. Stoga BSC treba prepoznati suprotne potrebe ovih triju skupina i dovesti ih u ravnotežu ugrađujući ih u strategiju.

- Ravnoteža između konačnih i usmjeravajućih pokazatelja performanse

U prošlosti je naglasak uvijek bio na financijske pokazatelje, no u posljednje vrijeme često se upotrebljavaju nefinancijski pokazatelji usmjeravajućeg tipa te oni postaju previše dominantni u donosu na financijske pokazatelje.

[78] Osmangić – Bedenik, N., (2002): Balanced Scorecard – Uravnotežena karta ciljeva, RRIF, Zagreb, br.5
[79] Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRIF, Zagreb str. 321.

Treba uravnotežiti odnos između financijskih i nefinancijskih te konačnih i usmjeravajućih pokazatelja u skladu s realizacijom strategije i ciljeva mjerenja. U okviru uspostavljanja ravnoteža treba riješiti utjecaj svake od perspektiva koji se određuje ovisno o strategiji. [80]

4.9. Prednosti i nedostaci BSC modela

4.9.1. Prednosti BSC modela

Prednost BSC modela je u tome da ga mogu koristiti poduzeća u bilo kojoj gospodarskoj grani. Ipak, različita konkurentska okruženja zahtijevaju i različite skupine pokazatelja. Stoga oni moraju biti prilagođeni viziji i svrsi poduzeća, strategiji, tehnologiji i organizacijskoj kulturi. Mogu se definirati i putem slijedećih točaka:[81]

- Povezanost - Povezuje i usklađuje brojna naizgled odvojena, a zapravo ovisna područja konkurentskog poslovanja. Time što su menadžeri prisiljeni razmatrati sve značajne pokazatelje istodobno, mogu spriječiti ostvarivanje poboljšanja na jednom području na račun drugih područja.
- Nefinancijski pokazatelji - Neka poduzeća koriste suvremene nefinancijske pokazatelje za prosudbu uspješnosti svojih djelatnosti, ali nisu odlučila koji su pokazatelji ključni za prosudbu uspješnosti poslovanja poduzeća kao cjeline. BSC zahtijeva od menadžera da odaberu ograničeni broj pokazatelja za svaku od četiri perspektive i da se usredotoče na ključne čimbenike ostvarivanja strategije poduzeća.
- Ostvarivanje strategije - Bit BSC-a je strategija, a ne nadzor kao u tradicionalnim sustavima mjerenja koji proizlaze iz financijskih motrišta te određivati što zaposlenici trebaju raditi, a zatim bi nadzirali njihovu uspješnost. BSC uključuje zaposlene u odabir onih postupaka koji će voditi zajedničkom cilju.
- Uporabljivost - Korisnici informacija koje pruža BSC su vanjski i unutarnji. Vanjska motrišta su financijska perspektiva i perspektiva poslovanja s kupcima jer opisuju gledanje vanjskih osoba, kao što su dioničari i kupci, na poduzeće. Unutarnje motrište prikazuju preostale dvije perspektive.

Izgradnja BSC-a znači njegovu integraciju u postojeći sustav menadžmenta i u drugom koraku njegovu realizaciju. Poduzeća uvode BSC zbog različitih razloga kao što su:[82]

- Radi povećanja jasnoće i dogovora oko strategije

[80] Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRIF, Zagreb str. 321.
[81] Hočevar, M., (2007): Prednosti i slabosti uravnoteženih pokazatelja (Balanced scorecard), RRIF, Zagreb, Br.11
[82] Osmangić – Bedenik, N., (2004): Balanced scorecard – Model mjerenja ukupnog postignuća, Suvremeno poduzetništvo,Br.5

- Radi koncentracije na inicijativu promjene organizacije
- Radi razvoja kompetencija u vođenju poslovnih područja, bolje koordinacije te postizanja veće razine ekonomičnosti

4.9.2. Nedostaci BSC modela

Iako je BSC model takav tip modela koji uklanja nedostatke koje sadrže klasična računovodstvena mjerila, također i on ima svoja ograničenja ili nedostatke. Iz tog razloga i sami autori postavljaju pitanje: "Jesu li četiri perspektive dovoljne?". Oni smatraju kako ne postoji matematička formula koja dokazuje kako su ove četiri perspektive potrebne i dovoljne. Drugo se pitanje odnosi na širi kontekst, uvjete u kojima je nastao ovaj instrument jer je poznato kako su američka i europska poduzetnička klima značajno različite. U američkim poduzećima je težište na poboljšanju kratkotrajnih rezultata, dok se dugotrajne investicije zanemaruju. Također, američki sustav daje prednost onim investicijama čiji se učinci mogu najprije mjeriti, dok se zanemaruju ulaganja u nematerijalne vrijednosti poput inovacija u proizvode i procese, suradnike, zadovoljstvo kupaca i slično čiji su kratkoročni prinosi teško mjerljivi. Temeljni cilj poslovanja je povećanje vrijednosti za vlasnike. U europskim poduzećima prevladava filozofija razvoja poduzeća, ostvaruje se dugoročnim osiguranjem autonomije, višedimenzionalnim ciljevima, razvojnim strategijama sa sklonošću investiranja. Stoga ne iznenađuje kako se BSC razvio upravo na američkom tlu.[83]

U poduzećima trebaju biti svjesni barem tri ograničavajuća čimbenika uravnoteženog mjerenja uspješnosti poslovanja: [84]

- Novost - BSC nije revolucionarni način mjerenja uspješnosti poslovanja jer su se i u praksi i u teoriji već primjenjivali nefinancijski pokazatelji za mjerenje uspješnosti poslovanja.
- Nepotpunost – BSC obuhvaća brojna značajna područja poslovanja. Ipak, u predloženom modelu motrišta nisu potpuna.
- Opsežnost – BSC je opsežan sustav pokazatelja i informacija koji može prouzročiti teškoće u ocjenjivanju uspješnosti poslovanja poduzeća kao cjeline, odnosno pri uspoređivanju poslovanja poduzeća s drugima.

[83] Osmangić – Bedenik, N., (2002): Balanced Scorecard – Uravnotežena karta ciljeva, RRIF, Zagreb, br.5
[84] Hočevar, M., (2007): Prednosti i slabosti uravnoteženih pokazatelja (balanced scorecard), RRIF, Zagreb, Br.11

5. PRIMJENA BALANCED SCORECARDA U TROMONT D.O.O.

5.1. Opći podaci o poduzeću Tromont d.o.o.

Tromont d.o.o.[85] privatno je poduzeće osnovano 1995.g. sa sjedištem u Splitu. Prema Zakonu o trgovačkim društvima pravni oblik poduzeća je društvo s ograničenom odgovornošću, a prema Nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti poduzeće se bavi uvođenjem instalacija vodova, kanalizacije i plina i instalacija za grijanje i klimatizaciju, a oznaka djelatnosti je 4322. Trenutno zapošljava 185 radnika, od čega je 40 inženjera. Također, poduzeće zapošljava i nekoliko studenata. Temeljni kapital poduzeća iznosi 1.300.000,00 kuna, godišnji prihodi poduzeća iznose oko 150.000.000,00 kuna i time se svrstava u srednji tip poduzeća te je ujedno jedna od najuspješnijih tvrtki u Dalmaciji.

Slika 13: Logo poduzeća Tromont d.o.o.

Izvor: Tromont d.o.o. < http://www.tromont.hr/ > 27.7.2016

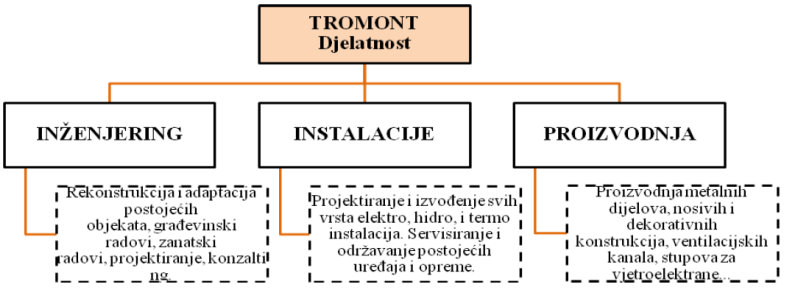
Predmet poslovanja poduzeća Tromont d.o.o. upisan je u Sudski registar:

- Građevinarstvo
- Trgovina i popravak motornih vozila
- Trgovina na veliko i posredovanje u trgovini
- Trgovina na malo
- Ostali kopneni prijevoz
- Prekrcaj tereta i skladištenje
- Ostale prateće djelatnosti u prometu
- Ostale poslovne djelatnosti
- Poslovanje nekretninama koje između ostalog obuhvaća: izvođenje investicijskih radova, projektiranje i nadzor nad gradnjom, te izrada nacrta strojeva i industrijskih

[85] Podaci o poduzeću Tromont d.o.o. prikupljeni su iz interne dokumentacije poduzeća te na temelju obavljenog razgovora sa zaposlenicima poduzeća.

postrojenja, inženjering, projektni menadžer i tehničke djelatnosti, proizvodnja metala, električne opreme, industrijske opreme.

Poduzeće Tromont d.o.o. je specijalizirano za projektiranje i izvođenje svih poslova u graditeljstvu. Glavne djelatnosti su projektiranje, montaža i inženjering termo-tehničkih, hidro i elektro instalacija te projektiranje i proizvodnja raznih metalnih konstrukcija i sklopova.



Slika 14: Djelatnost poduzeća Tromont d.o.o.

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća

Tijekom proteklih dvadesetak godina poslovanja tvrtka je prešla dug razvojni put te iza sebe ostavila mnoštvo uspješno završenih infrastrukturnih radova. Iako je poduzeću u svojim počecima primarna djelatnost bila montažerska, višegodišnji rad doveo je do sustavnog razvoja načina izvedbe radova, završetka projekata te uvođenje i primjena novih tehnologija. Zbog postignutih rezultata, društvo je na tržištu steklo veliko povjerenje naručitelja te je sposobno preuzimati i ugovarati specijalizirane poslove.

Potaknut brojnim poslovnim uspjesima, poduzeće Tromont d.o.o. 2009.g. investira u novu poslovnu zgradu te na jednom mjestu okuplja upravu, inženjering i menadžment dok 2012.g. otvara u Čaporicama kod Trilja tvornicu – proizvodnju koja se bavi razvojem, projektiranjem i proizvodnjom metalnih dijelova i komponenti od lima te projektiranjem i proizvodnjom svih vrsta elektro ormara niskog napona. Tvornica je opremljena najsuvremenijim strojevima za izradu ventilacijskih kanala, obradu rezanjem i savijanjem svih vrsta limova debljine do 8mm, radionicom za zavarivanje, elektro radionicom sa pratećim prostorijama za ispitivanje i testiranje električnih i elektroničkih sklopova. U sklopu tvornice je projektni ured i ured nabave i prodaje te linija za plastificiranje.Također, poduzeće Tromont d.o.o. ima i svoja predstavništva u Zagrebu i Dubrovniku.

Također, Tromont d.o.o. je već više puta bio nagrađivan „Zlatnom kunom“, priznanjem koje se dodjeljuje za uspješnost u poslovanju i doprinos hrvatskom gospodarstvu, a kandidat se postaje isključivo izvrsnošću u poslovanju koje se vrednuje temeljem izračuna određenih pokazatelja.

Kao što je navedeno, poduzeće Tromont d.o.o. osnovano je 1995.g., a osnivači su:



Slika 15: Osnivači i vlasnici poduzeća

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća

Prema Zakonu o trgovačkim društvima, upravljačku strukturu čini nadzorni odbor i uprava. Uprava i Nadzorni odbor su dva odvojena tijela i niti jedna osoba ne može biti član oba tijela. Uprava vodi poslovanje poduzeća i svaki član Uprave ovlašten je pojedinačno zastupati Tromont d.o.o. Uprava se sastoji od tri člana na čelu s Ivanom Parčinom, a zaduženi su za pojedina područja poslovanja te donose i upravljačke odluke. Nadzorni odbor također čine tri člana na čelu sa predsjednikom Joškom Rađom. Osnovni je zadatak Nadzornog odbora nadzor nad vođenjem poslova društva.

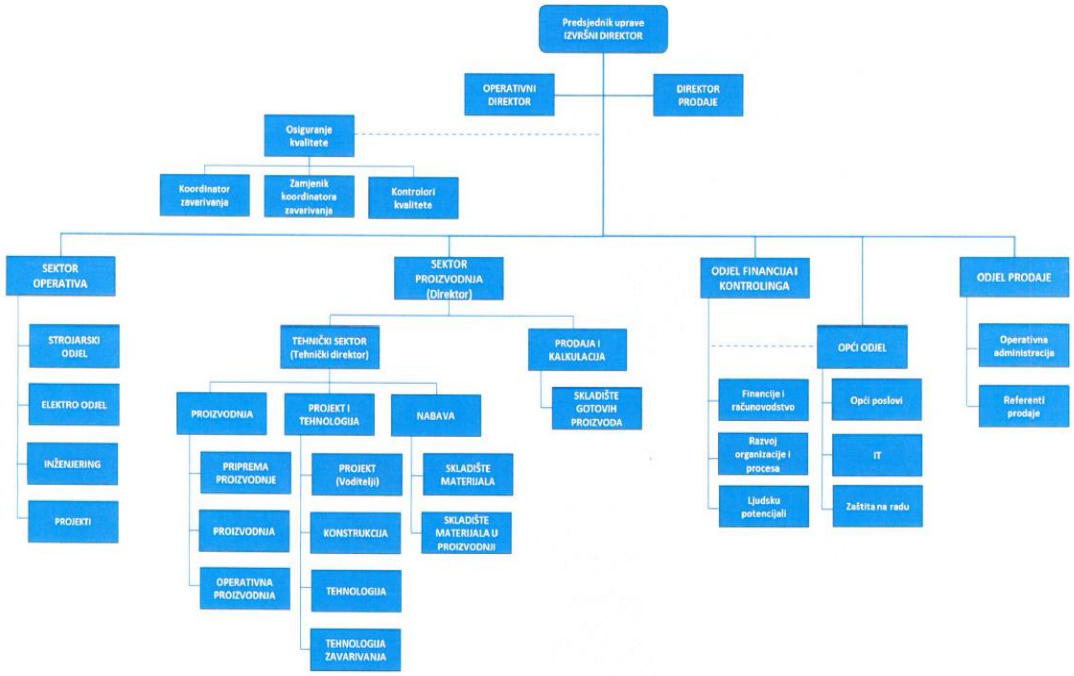
Na slijedećoj slici vidljivi su članovi Uprave i Nadzornog odbora te njihove uloge u istima:



Slika 16: Uprava i NO

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća

U poduzeću Tromont d.o.o. postoji tradicionalna organizacijska struktura. Prisutan je visok stupanj podjele rada, a grupiranje je obavljeno na način da su međusobno povezani poslovi podijeljeni u različite strateške poslovne jedinice. Iako je na slijedećoj slici prikazana organizacijska struktura poduzeća Tromont d.o.o., menadžerski zadatak je konstantno usavršavanje i poticanje organizacijskog razvoja.



Slika 17: Organizacija poduzeća Tromont d.o.o.

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća

5.2.Vizija, misija i strategija poduzeća Tromont d.o.o.

Vizija osnivača bila je pružiti cjelovitu uslugu u području instalacija, stoga su prve godine poslovanja karakterizirale radovi na manjim objektima, uhodavanje u posao te stjecanje potrebnog poslovnog i tehničkog iskustva. Tijekom godina, njegujući sve stečene vještine, Tromont d.o.o. preuzima sve veće poslove, gradi ozbiljne veze s dobavljačima te se povezuje sa značajnim investitorima. Jedan od prvih većih projekata bio je rad na hotelu Excelsior u Dubrovniku.

Organizacijski, tehnički i kadrovski potencijali omogućili su im uspjehe na svim zadacima na kojima su radili. Osim električnih, termotehničkih i hidroinstalaterskih radova, tijekom godina su počeli širiti svoju djelatnost te danas nude i kompletno izvođenje radova te razvoj, projektiranje i proizvodnju svih metalnih i dijelova od lima te elektro ormara. Poduzeće

Tromont d.o.o. želi biti jedan od najuspješnijih poduzeća za proizvodnju i instalaciju hidro, termo i elektro instalacija.

Također, utemeljen je na principu organizacije koja uči, razvija se i prilagođava turbulentnim promjenama u poslovnom okolišu. Stoga se preko misije poduzeća unapređuje snaga i uvjerenje kako poduzeće želi biti dobro organizirano poduzeće sa modernom tehnologijom proizvodnje, a s ciljem zadovoljavanja potreba i zadovoljstva kupaca.

Tehnološke inovacije, zapošljavanje mladih i kreativnih ljudi te upravljanje kvalitetom neizostavni su dio poslovnih procesa poduzeća. Ulaganje u edukaciju zaposlenika te uvođenje novih sustava upravljanja je sastavni dio poslovne filozofije poduzeća. Upravljanje tvrtkom i projektima se temelji na spoju zrelih menadžera i mladih inženjera pa se na taj način bezbolno prenose iskustva i odgovornost na nove generacije. Krajnji cilj su razvoj i rast te zadržavanje normi ISO standarda te širenje na turbulentnom europskom tržištu.



Slika 18: ISO 9001 certifikat

Izvor: Tromont d.o.o. < http://www.tromont.hr/ > 27.7.2016

Strategija poduzeća oblikuje se kroz proces koji je analitički i kreativni te je spoj svjesnog planiranja akcija i učenja na pogreškama. Strategija poduzeća Tromont d.o.o. je u prvom redu u idućem razdobljima ubrzani rast uz ostvarenje dobitka na razini uloženog kapitala. Naravno, uz to planira i dalje razvijati i ulagati u ljudske resurse koji se pokazao kao jedan od ključnih faktora konkurentske prednosti na tržištu.

5.3.Tradicionalni model izvještavanja u poduzeću Tromont d.o.o.

U današnje vrijeme modeli izvještavanja su jako bitni za svako poduzeće. Sustav izvještavanja se cijelo vrijeme razvija i osuvremenjuje jer mora osigurati strukturiranje podataka u relevantnu i učinkovitu informaciju. Menadžment osigurava informacije, a one moraju imati pravodoban i učinkovit odjek na snage i slabosti internog te prilike i prijetnje eksternog okruženja. Izvještavanje se smatra jedan od temeljnih zadataka odjela za financije i kontroling.

Prema Zakonu o računovodstvu RH, Uprava je dužna pobrinuti se da za svaku financijsku godinu budu sastavljeni financijski izvještaji koji pružaju istinit i fer pregled financijskog stanja i rezultata poduzeća Tromont d.o.o. za navedeno razdoblje.

Odgovornosti Uprave pri izradi financijskih izvještaja:

- Odabir i dosljednu primjenu prikladnih računovodstvenih politika
- Davanje opravdanih i razboritih prosudbi i procjena
- Postupanje u skladu s važećim računovodstvenim standardima
- Sastavljanje financijskih izvještaja

Također, Uprava je odgovorna za vođenje odgovarajućih računovodstvenih evidencija te se mora pobrinuti za izradu financijskih izvještaja u skladu sa Zakonom. Uz to je odgovorna i za čuvanje imovine poduzeća te poduzimanje opravdanih koraka za sprečavanje i otkrivanje prijevare i drugih nepravilnosti.

Zakonom o računovodstvu propisana je obveza javne objave godišnjih financijskih izvještaja i drugih dokumenata na web-stranici Registra godišnjih financijskih izvještaja.[86] Predajom godišnjih financijskih izvještaja i ostale dokumentacije FINA-i smatra se kako je poduzetnik – obveznik javne objave ispunio obvezu i o tome će FINA obavijestiti sudski registar.

Srednji i veliki poduzetnici trebaju dostaviti:[87]

- Godišnji financijski izvještaji:
    - Bilanca
    - Račun dobiti i gubitka
    - Izvještaj o novčanom toku
    - Izvještaj o promjenama kapitala
    - Bilješke uz financijski izvještaj
- Ostala dokumentacija:
    - Revizorsko izvješće
    - Godišnje izvješće
    - Odluke o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriće gubitka

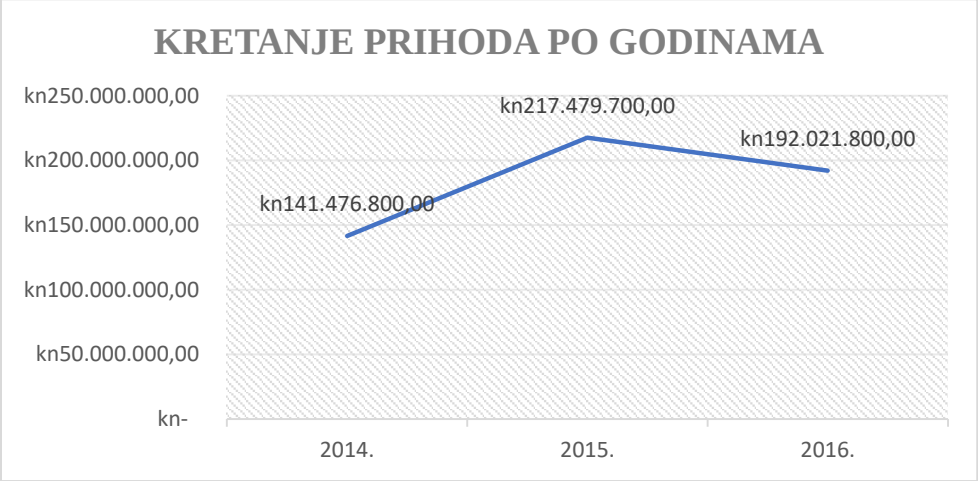
Glavni nedostatak ovakvog tipa - modela izvještavanja je u tome što koristi samo kvantitativne to jest financijske pokazatelje, a zanemaruje kvalitativne pokazatelje. Poduzeće Tromont d.o.o.

[86] Registar godišnjih financijskih izvještaja <http://rgfi.fina.hr/IzvjestajiRGFI.web/main/home.jsp > 27.7.2016
[87] Prema Zakonu o računovodstvu

prati podatke o zaposlenicima, dobavljačima i internim procesima, no ne skraćuje ih u jedan jedinstveni izvještaj za menadžment, nego svaku komponentu razmatra posebno. Upravo to je glavni nedostatak tradicionalnog tipa metode izvještavanja te je i cilj ovog diplomskog rada implementirati alternativni model izvještavanja koji se temelji na Balanced Scorecard model. Financijske pokazatelje je najlakše obuhvatiti i usporediti, no i ostali pokazatelji su jako bitni za razvoj i rast poduzeća, a ne mogu se izračunati, nego se oni moraju prikupiti primjerice putem anketa ili raznih usporedbi. No, poduzeće Tromont u budućnosti želi primjenjivati nove modele izvještavanja pa i BSC model.

U nastavku rada prikazani su rezultati poslovanja poduzeća. Za razmatranje prihoda i rashoda poduzeća Tromont d.o.o. uzete su tri godine i to 2014.,2015. i 2016.godina.

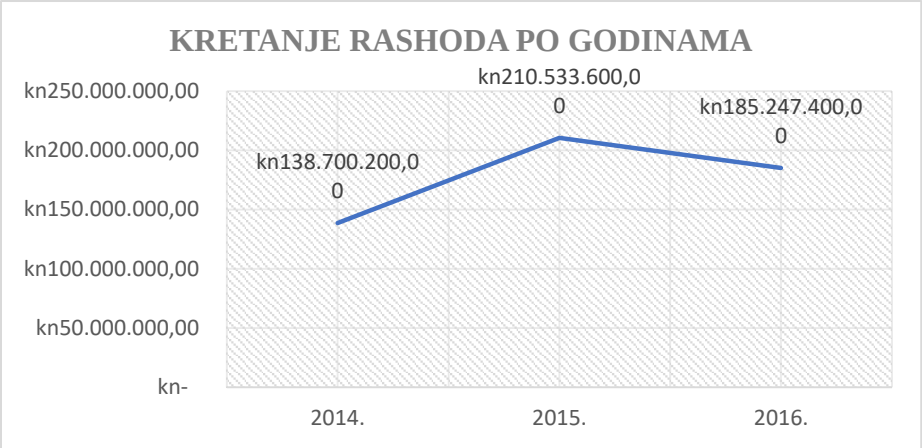
Na slijedećem grafičkom prikazu vidi se kretanje prihoda u promatranim godinama. Ukupni prihodi poduzeća Tromont d.o.o. u 2014.godini iznose 141.476.800,00. U 2015.godini su se povećali i iznose 217.479.700,00, dok su se u 2016.g. u odnosu na prethodnu smanjili te iznose 192.021.800,00 kuna. Može se zaključiti kako su se prihodi pozitivno kretali te su u 2015.g. bili najveći, dok u 2016.g. prihodi poduzeća opadaju.



Grafikon 1: Kretanje prihoda po godinama

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća i prema podacima sa web stranice Poslovna Hrvatska <http://www.poslovnahrvatska.hr/Login.aspx?ReturnUrl=%2f>

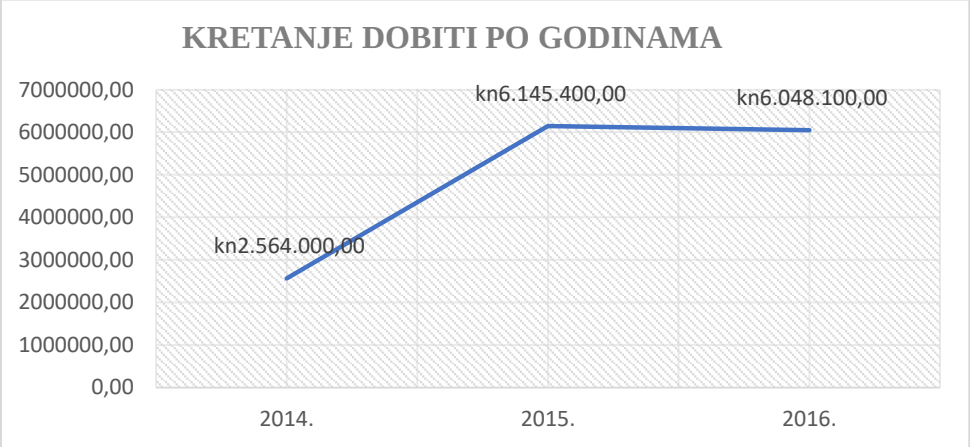
Ukupni rashodi poduzeća u 2014.g. iznose 138.700.200,00. Kako su rasli prihodi u 2015.g., tako su rasli i rashodi te iznose 210.533.600,00, dok rashodi u 2016.g. opadaju i iznose 185.247.400,00. Može se zaključiti kako su se rashodi u odnosu na 2014.g. dosta povećali, no u 2016.g. se javlja njihovo opadanje.



Grafikon 2: Kretanje rashoda po godinama

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća i prema podacima sa web stranice Poslovna Hrvatska <http://www.poslovnahrvatska.hr/Login.aspx?ReturnUrl=%2f>

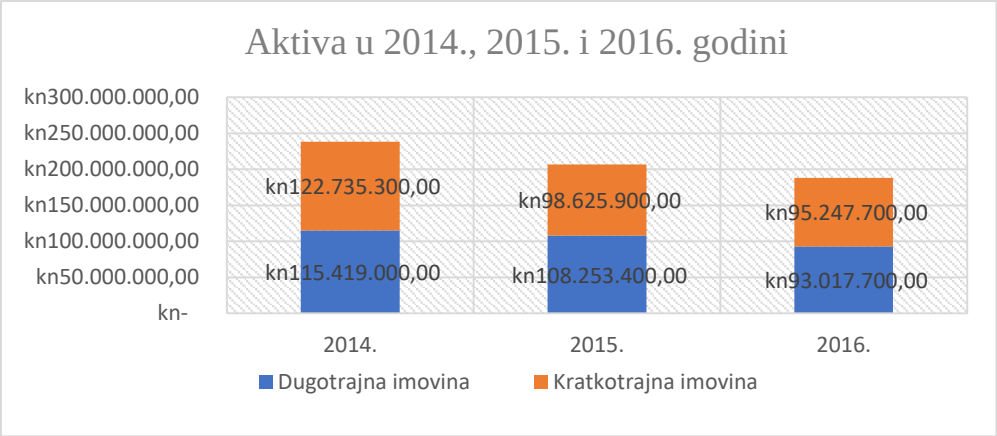
Poduzeće Tromont d.o.o. u svim promatranim godinama ostvaruje dobit. Iz slijedećeg grafičkog prikaza se zaključuje kako je dobit u stalnom porastu. Pogotovo je vidljiv rast dobiti u 2015.g. gdje je dobit veća za 3.581.400,00 kn u odnosu na 2014.g. U 2016.g. nije vidljiv rast dobiti, već je u laganom padu.



Grafikon 3: Kretanje dobiti po godinama

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća i prema podacima sa web stranice Poslovna Hrvatska <http://www.poslovnahrvatska.hr/Login.aspx?ReturnUrl=%2f>

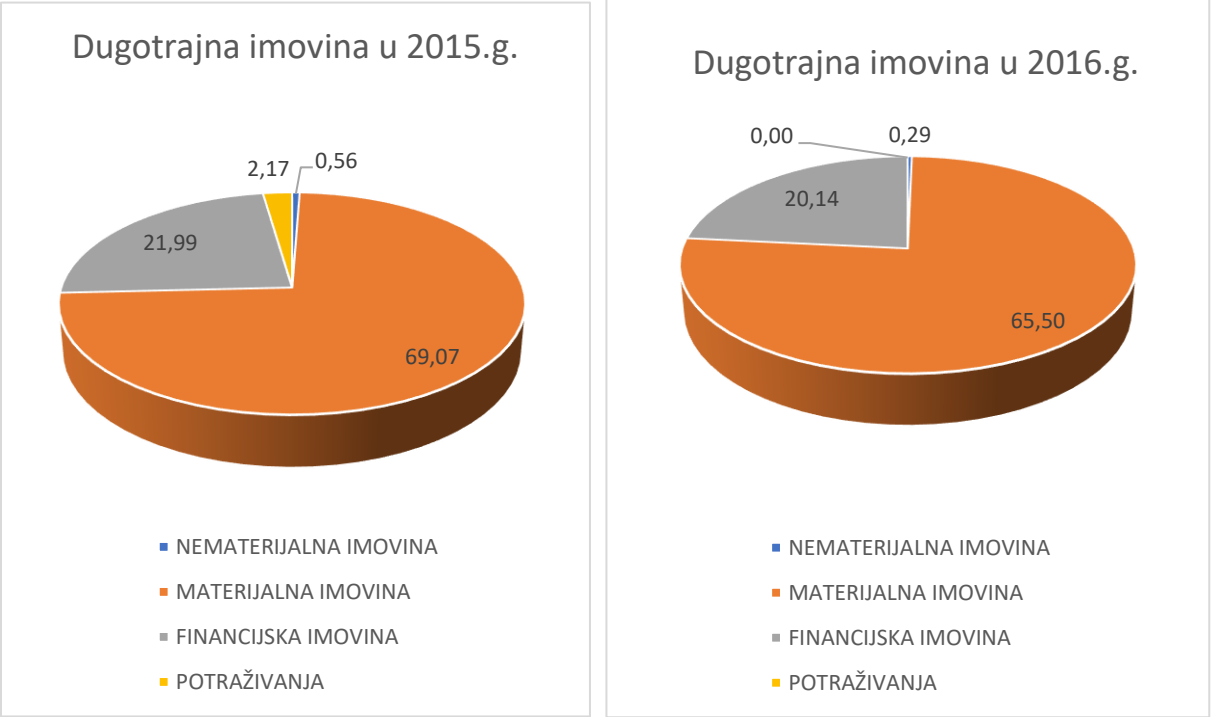
Na slijedećem grafikonu može se vidjeti kretanje aktive poduzeća Tromont d.o.o. od 2014. do 2016. godine. Dugotrajna i kratkotrajna imovina u promatranom razdoblju bilježe konstantan pad vrijednosti.



Grafikon 4: Aktiva u 2014., 2015. i 2016. godini

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća i prema podacima sa web stranice Poslovna Hrvatska http://www.poslovnahrvatska.hr/Login.aspx?ReturnUrl=%2f

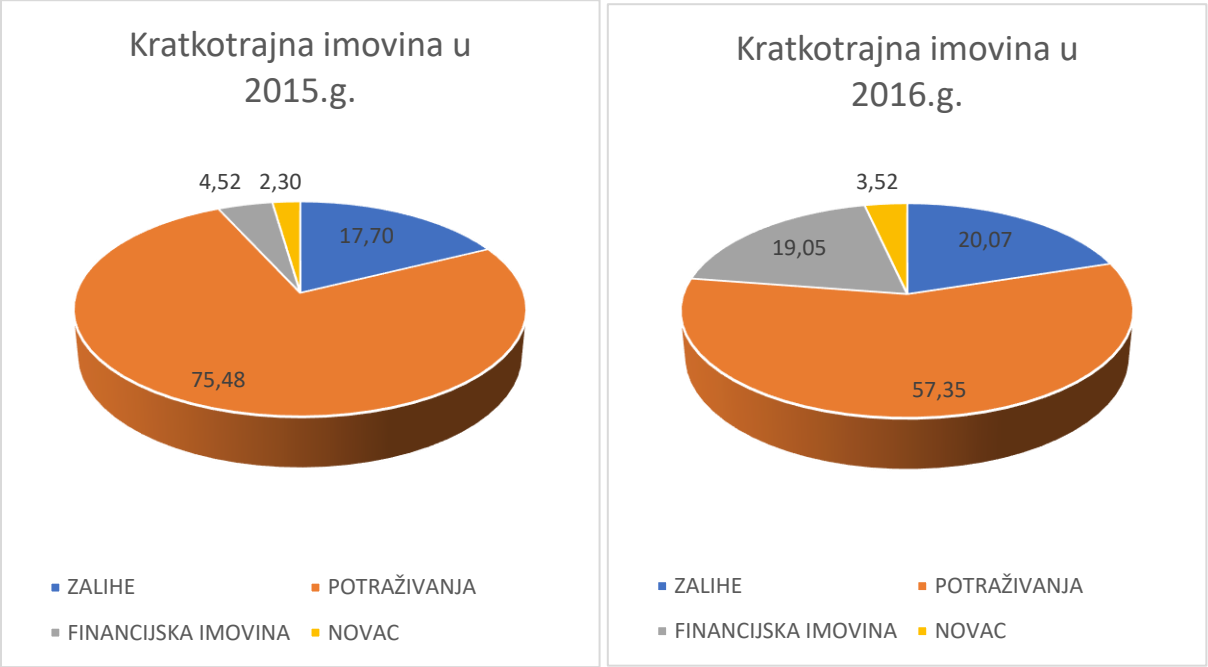
Struktura dugotrajne imovine u 2015. i 2016. godini prikazana je na slijedećem grafikonu. Najveći dio dugotrajne imovine u 2015.g. odnosi se na materijalnu imovinu. Ostatak dugotrajne imovine odnosi se na nematerijalnu imovinu, dugotrajna potraživanja i financijsku imovinu, dok u 2016.g. dugotrajnih potraživanja nema.



Grafikon 5: Dugotrajna imo u 2015. i 2016.g.

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća i prema podacima sa web stranice Poslovna Hrvatska <http://www.poslovnahrvatska.hr/Login.aspx?ReturnUrl=%2f>

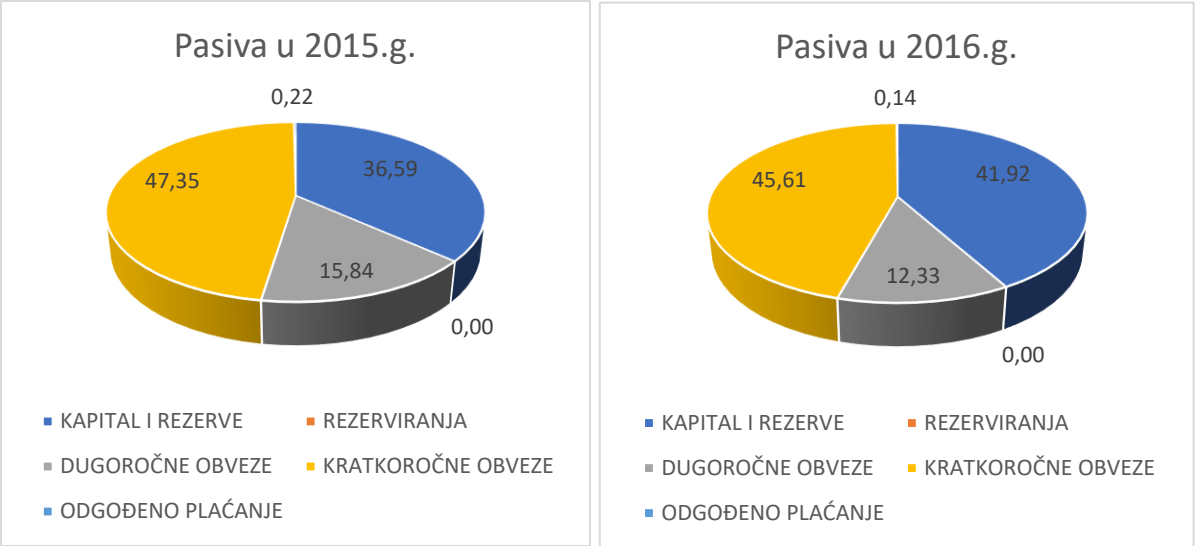
Kratkotrajna imovina poduzeća Tromont d.o.o. obuhvaća zalihe, potraživanja, financijsku imovinu i novac u banci i blagajni. Na grafikonu se vidi kako u promatranom razdoblju potraživanja predstavljaju najveći dio kratkotrajne imovine, nakon čega slijede zalihe, novac u banci i blagajni te financijska imovina.



Grafikon 6: Kratkotrajna imo u 2015. i 2016.g.

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća i prema podacima sa web stranice Poslovna Hrvatska http://www.poslovnahrvatska.hr/Login.aspx?ReturnUrl=%2f

Struktura pasive u 2015. i 2016. godini prikazana je na slijedećem grafikonu. Najveći udio u promatranom razdoblju imaju kratkoročne obveze. Odmah iza njih nalazi se kapital i rezerve i kratkoročne obveze te odgođeno plaćanje troškova budućeg razdoblja dok rezerviranja nema.



Grafikon 7: Pasiva u 2015. i 2016.g.

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća i prema podacima sa web stranice Poslovna Hrvatska <http://www.poslovnahrvatska.hr/Login.aspx?ReturnUrl=%2f>

Analiza putem pokazatelja je postupak utvrđivanja veza između različitih pozicija bilance, računa dobiti i gubitka te izvještaja o novčanom toku. Zadatak ove analize je stvoriti informacijsku podlogu potrebnu za donošenje različitih racionalnih odluka. U slijedećim tablicama biti će prikazani pokazatelji likvidnosti, zaduženosti, aktivnosti i profitabilnosti.

Tablica 1: Pokazatelji likvidnosti

POKAZATELJI LIKVIDNOSTI	2015.godina	2016.godina
Koeficijent tekuće likvidnosti	1,00	1,11
Koeficijent ubrzane likvidnosti	0,83	0,88
Udio novčane mase u ukupnoj imovini (%)	1,09	1,78

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća i prema podacima sa web stranice Poslovna Hrvatska <http://www.poslovnahrvatska.hr/Login.aspx?ReturnUrl=%2f>

Koeficijent tekuće likvidnosti pokazuje sposobnost poduzeća da iz tekuće aktive podmiri tekuće obveze. Trebao bi biti 2 ili više što bi značilo da poduzeće ima više novca, potraživanja i zaliha nego što su kratkoročne obveze koje dolaze na naplatu. U obe promatrane godine su pokazatelji manji od 2, može se reći kako je likvidnost upitna, iako bilježi lagani porast. Međutim, sugerira se potreba povećanja nekog od oblika kratkotrajne imovine ili reduciranja kratkoročnih obveza.

Koeficijent ubrzane aktivnosti pokazuje sposobnost poduzeća da iz brze aktive podmiri tekuće obveze za gotovinom, odnosno je li poduzeće u stanju zadovoljiti hitne potrebe za gotovinom.

Kontrolna vrijednost je 1, a izračunati pokazatelji su manji od 1 te se i u ovom slučaju može zaključiti kako je likvidnost upitna.

Udio novčane mase u ukupnoj imovini u 2015. godini iznosio je 1,09, a u 2016.g. 1,78. Kontrolna mjera ovog pokazatelja je 2 te pokazuje kako poduzeće još uvijek ne pokriva kratkoročne obveze kratkotrajnom imovinom iako bilježi porast u 2016.g.

Kao zaključak izračuna pokazatelja likvidnosti može se reći kako promatrano poduzeće nije nelikvidno, ali mora poboljšati pravovremeno podmirivanje svojih obveza.

Tablica 2: Pokazatelji zaduženosti

POKAZATELJI ZADUŽENOSTI	2015.godina	2016.godina
Stupanj zaduženosti	0,63	0,58
Koeficijent financijske stabilnosti	1,00	1,10
Pokazatelj financijske snage	0,42	0,50

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća i prema podacima sa web stranice Poslovna Hrvatska <http://www.poslovnahrvatska.hr/Login.aspx?ReturnUrl=%2f>

Stupanj zaduženosti analizira kapitalnu strukturu tvrtke i ukazuje na njezinu sposobnost podmirenja dospjelih dužničkih obveza. Idealno pokriće imovine tvrtke vlastitim izvorima financiranja bilo bi minimalno 50%. U 2015.g. poduzeće Tromont d.o.o. financira 63% svoje ukupne imovine iz tuđih izvora, a 37% iz vlastitih. U 2016.g. situacija se malo poboljšava te poduzeće financira 58% svoje ukupne imovine iz tuđih izvora, 42% iz vlastitih.

Koeficijent financijske stabilnosti pokazuje u kolikoj je mjeri dugotrajna imovina uvećana za zalihe pokrivena iz dugoročnih izvora financiranja – vlastitog i tuđeg kapitala. Idealno bi bilo da su cijela dugotrajna imovina i zalihe financirane iz dugoročnih izvora financiranja. U ovom slučaju, koeficijent je manji od 1. Ako se poslovanje nastavi pod jednakim uvjetima, poduzeću će trebati više od 5 godina da slobodnim novcem podmiri sve svoje obveze. To pokazuje koeficijent financijske snage koji je u obe godine manji od 1, a 1 je kontrolna mjera ovog pokazatelja.

Pokazatelj financijske snage temelji se na odnosu teorijski slobodnog novca iz svih aktivnosti iskazanog kroz dobit uvećanu za amortizaciju i deprecijaciju i pokrića svih obveza tim novcemPokazatelj financijske snage je za promatrana razdoblja manji od 1, no u kada se gleda u odnosu na prethodnu godinu, u porastu si.

Tablica 3: Pokazatelji profitabilnosti

POKAZATELJI PROFITABILNOSTI (u %)	2015.godina	2016.godina
Operativna marža	4,71	4,14
Neto profitna marža	2,83	3,15
Povrat na vlasnički kapital - ROE	8,5	7,8
Povrat na aktivu - ROA	3,8	3,8

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća i prema podacima sa web stranice Poslovna Hrvatska <http://www.poslovnahrvatska.hr/Login.aspx?ReturnUrl=%2f>

Operativna marža je omjer kojim se mjeri strategija postavljanja cijena proizvoda i efikasnost kompanije. Govori koliko društvo zadržava od svake kune prodanih proizvoda prije kamata i oporezivanja. U 2015.g. operativna marža iznosi 4,71% što znači kako poduzeće zadržava 0,47 lipa od svake kune prodanih proizvoda. U 2016.g ovaj pokazatelj iznosi 4,14%, odnosno smanjio se u odnosu na prethodnu godinu. Stoga se može zaključiti kako se marža u ove dvije promatrane godine smanjila te poduzeće zarađuje manje profita za istu količinu prihoda od prodaje.

Neto profitna marža pokazuje koliko je neto profita ostvareno od ukupno realiziranog posla na tržištu, a kojim možemo slobodno raspolagati. Taj dio prihoda koji poprima karakter dobiti poslije oporezivanja poduzeće može isplatiti vlasnicima ili zadržati u bilanci kao zadržani dobitak. Neto profitna marža za 2015.g. iznosi 2,83%, a za 2016.g. 3,15% što znači da je u laganom porastu.

ROA (ili stopa povrata na aktivu) je indikator uspješnosti korištenja imovine u stvaranju dobiti. Jednostavnije rečeno pokazuje kako neko poduzeće zarađuje novac. ROA se može koristiti i za procjenu uspješnosti novih projekata pri čemu će projekt biti profitabilan ukoliko je ROA veća od iznosa kamatnih stopa za kredite. ROA pokazuje kako je u 2015.g. na jednu kunu ukupne imovine se dobije 0,038kn operativne dobiti, dok se u 2016g. dobije isti iznos.

Pokazatelj povrata na korišteni vlastiti kapital stavlja u odnos vlastiti kapital i dobit poslije oporezivanja i na taj način pokazuje koliko je vlastitog kapitala potrebno uložiti za ostvarenje neto dobiti, odnosno onog iznosa dobiti kojim vlasnici tvrtke mogu slobodno raspolagati. U 2015.g. na jednu kunu vlastitog kapitala poduzeće ostvaruje 0,085kn neto dobit, dok je u 2016.g. ostvaruje 0,078kn.

Tablica 4: Pokazatelji aktivnosti

POKAZATELJI AKTIVNOSTI (u danima)	2015.godina	2016.godina
Dani vezivanja potraživanja	125	102
Dani vezivanja zaliha	30	37
Dani vezivanja obveza	113	110
Novčani ciklus	21	3

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća i prema podacima sa web stranice Poslovna Hrvatska <http://www.poslovnahrvatska.hr/Login.aspx?ReturnUrl=%2f>

Dani vezivanja potraživanja za 2015.g. iznose 125 dana što znači da od dana prodaje do dana naplate potraživanja prosječno prođe 125 dana. U 2016.g. prosječno vrijeme naplate potraživanja iznosi 102 dana. U odnosu na prethodnu godinu dani vezivanja potraživanja su se smanjila.

Prosječno vrijeme obrtaja zaliha pokazuje da od dana kupnje do dana prodaje zaliha prosječno prođe 30 dana u 2015.g, dok u 2016.g. prosječno prođe 37 dana. Može se zaključiti kako su se prosječni dani obrtaja zaliha povećali u 2016.g.

Dani vezivanja obveza za 2015.g. iznose 113 dana što znači kako je prosječno vrijeme plaćanja obveza prema dobavljačima 113 dana, odnosno 110 dana u 2016.g. Može se zaključiti kako se prosječno vrijeme plaćanja obveza u 2016.g. smanjilo za 3 dana.

Novčani ciklus odnosi se na unovčenje zaliha i plaćanja obveza prema dobavljačima. U promatranom razdoblju vrijednost je pozitivna te to znači da subjekt mora platiti svoje obveze prije no što dobije novac od potraživanja od kupaca. U 2015.g. iznosi 21 dan, dok u 2016.g. iznosi 3 dana.

5.4.Oblikovanje Balanced Scorecard modela za menadžersko izvještavanja u poduzeću Tromont d.o.o.

Temelj izgradnje Balanced Scorecard modela čini definiranje misije, vizije i strategije poduzeća na temelju čega se definiraju planovi, zadaci i pokazatelji za četiri perspektive:

- Financijska perspektiva
- Perspektiva kupaca
- Perspektiva internog poslovanja
- Perspektiva učenja i razvoja.

Prilikom izgradnje BSC modela potrebno je odabrati i definirati glavne pokazatelje pomoću kojih se mjere performanse u sve četiri perspektive. To se naziva izgradnja strateške mape ciljeva poduzeća. U nastavku će se izraditi BSC model za menadžersko izvještavanje poduzeća Tromont d.o.o., a s ciljem prihvaćanja, odnosno odbacivanja, hipoteze omogućava li korištenje BSC modela veću raznolikost i raspon informacija u odnosu na postojeći model izvještavanja menadžmenta.

Koliko je poduzeće bilo uspješno gledat će se u dvogodišnjem razdoblju, odnosno promatrati će se koliko je poduzeće postiglo 2016.g. u odnosu na 2015.g. Kako su postavljeni vizija, misija i strategija temelj poslovanja te kroz razgovore s odgovornim osobama u financijskoj i službi kontrole, došlo se do zaključka koji su ciljevi u postavljenim perspektivama.

Na slijedećoj slici vidljivi su ciljevi raspoređeni po perspektivama.

Tablica 5: Ciljevi BSC-a raspoređeni po perspektivama

FINANCIJSKA PERSPEKTIVA	PERSPEKTIVA KUPACA	PERSPEKTIVA INTERNIH PROCESA	PERSPEKTIVA UČENJA I RAZVOJA
Porast prihoda	Povećanje broja kupaca	Povećanje ulaganja u zaštitu okoliša	Smanjenje fluktuacije zaposlenih
Ostvarenje profita	Povećanje zadovoljstva kupaca	Povećanje produktivnosti	Ulaganje u obrazovanje ljudskih resursa
Povećanje povrata na investicije	Poboljšanje sustava upravljanja kvalitetom	Ulaganja u kvalitetu proizvodnje	Povećanje produktivnosti zaposlenika
Smanjenje troškova	Povećanje ulaganja u promidžbu		

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća

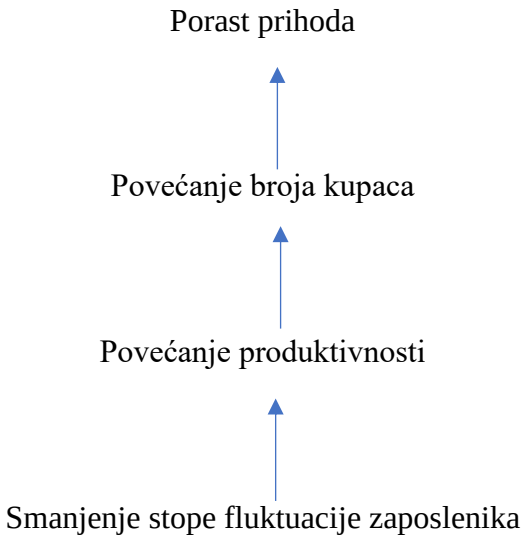
Slijedeći korak je prethodno navedene ciljeve rasporediti u stratešku mapu.

Tablica 6: Strateška mapa poduzeća Tromont d.o.o.

	CILJ	MJERA
FINANCIJSKA PERSPEKTIVA	**Porast prihoda**	Ukupni prihodi
	Ostvarenje profita	Povrat na korišteni vlastiti kapital - ROE
		Neto profitna marža
	Povećanje povrata na investicije	Povrat na imovinu - ROA
	Smanjenje troškova	Ukupni troškovi
		Trošak zaposlenih
PERSPEKTIVA KUPACA	**Povećanje broja kupaca**	Broj kupaca
		Broj novih kupaca
	Povećanje zadovoljstva kupaca	Postotak isporuka na vrijeme
		Dani vezivanja kupaca
	Poboljšanje sustava upravljanja kvalitetom	Stopa povrata proizvoda
	Povećanje ulaganja u promidžbu	Trošak promocije
PERSPEKTIVA INTERNIH PROCESA	**Povećanje ulaganja u zaštitu okoliša**	Smanjenje otpada
	Povećanje produktivnosti	Ukupni broj radnih naloga
		Broj izvršenih radnih naloga
		Dani vezivanja zaliha
	Ulaganja u kvalitetu proizvodnje	Ulaganje u novu tehnologiju
		Kvaliteta proizvoda
PERSPEKTIVA UČENJA I RAZVOJA	**Smanjenje stope fluktuacije zaposlenih**	Prosječan broj zaposlenih na temelju sati rada
		Stopa fluktuacije zaposlenih
	Ulaganje u obrazovanje	Broj zaposlenih koji sudjeluju u školovanju
		Troškovi školovanja
		Postotak visokoobrazovanih zaposlenika
		Broj zaposlenika s računalom
	Povećanje produktivnosti	Neto dobit po zaposlenom
		Stopa bolovanja

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća

Kao što prikazuje prethodna tablica, strateška mapa prikazuje sve četiri perspektive BSC-a sa pripadajućim ciljevima i mjerama. Ove mjere će se koristiti kako bi se otkrilo ispunjava li poduzeće postavljene ciljeve i hoće li ispuniti zadanu strategiju. Većina ciljeva iz jedne perspektive utječe na cilj ili više njih iz neke druge perspektive. Kao primjer utjecaja ciljeva može se dati:



Za utvrđivanje konačnih postignuća potrebno je izraditi model procjene postignuća, odnosno BSC. Mjerenje postignuća u odnosu na prethodno zadano razdoblje pokazuje je li poduzeće Tromont d.o.o. napredovalo ili nazadovalo, te u kojim segmentima poslovanja, u odnosu na prethodno određeno razdoblje. Koristit će se ocjene od 1-10 te ostvarenje u postotcima koji su preko ili ispod ciljane norme. Ocjene od 1 do 4 pokazuju podbačaj u ostvarenju ciljeva, a ocjene od 6 do 10 pokazuju prebačaj u njihovom ostvarenju. Ocjene i postotci ostvarenja su prikazani na slijedećoj slici:

Tablica 7: Mjerenje BSC-a

OCJENA	OSTVARENJE U %
1 - 1,9	ispod 69%
2 - 2,9	70% - 79%
3 - 3,9	80% - 89%
4 - 4,9	90% - 99%
5	**100%**
5,1 - 6	101% - 110%
6,1 - 7	111% - 120%
7,1 - 8	121% - 130%
8,1 - 9	131% - 140%
9,1 - 10	141% - 150%

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća

U okviru svakog područja ocjenjivanja određuju se intenziteti utjecaja za svaki pokazatelj s tim da zbroj svih utjecaja iznosi 100%. Na temelju ponderirane ocjene svakog pokazatelja u području ocjenjivanja procjenjuje se prosječno postignuće u području. Na temelju ponderirane ocjene svakog područja procjenjuje se ukupno postignuće u odnosu na kontrolne mjere.

Model Balanced Scorecarda u poduzeću Tromont d.o.o., gdje se uspoređuju 2015. i 2016.g., prikazan je u slijedećoj tablici:

Tablica 8: Model BSC-a za poduzeće Tromont u odnosu na promatrane 2015. i 2016.g.

CILJEVI	POKAZATELJI	OSTVARENJE 2015.g.	OSTVARENJE 2016.g.	RAZLIKA %	OCJENA	UTJECAJ POKAZATELJA	BROJ BODOVA	UTJECAJ PODRUČJA	BROJ BODOVA
Porast prihoda	Ukupni prihodi	217.479.700,00 kn	192.021.800,00 kn	-11,70	3,80	**15**	0,57		
Ostvarenje profita	Povrat na korišteni vlastiti kapital - ROE	8,50%	7,80%	-8,23	4,20	**20**	0,84		
	Neto profitna marža	2,83%	3,15%	11,31	6,10	**20**	1,22		
Povećanje povrata na investicije	Povrat na imovinu - ROA	3,80%	3,80%	0,00	5,00	**20**	1,00		
Smanjenje troškova	Ukupni troškovi	210.533.600,00 kn	185.247.400,00 kn	12,01	6,20	**15**	0,93		
	Trošak zaposlenih	26.292.400,00 kn	27.138.600,00 kn	-3,22	4,70	**10**	0,47		
FINANCIJSKA PERSPEKTIVA						**100%**	**5,03**	**25%**	**1,26**
Povećanje broja kupaca	Broj kupaca	160	172	7,50	5,70	**10**	0,57		
	Broj novih kupaca	85	90	5,88	5,60	**20**	1,12		
Povećanje zadovoljstva kupaca	Postotak isporuka na vrijeme	95,86%	97,21%	1,41	5,10	**20**	1,02		
	Dani vezivanja kupaca	125	102	18,40	6,80	**10**	0,68		
Poboljšanje sustava upravljanja kvalitetom	Stopa povrata proizvoda	0,98%	1,13%	-15,31	3,50	**20**	0,70		
Povećanje ulaganja u promidžbu	Trošak promocije	100.725,00 kn	108.000,00 kn	7,22	5,70	**20**	1,14		
PERSPEKTIVA KUPACA						**100%**	**5,23**	**25%**	**1,31**

Povećanje ulaganja u zaštitu okoliša	Smanjenje otpada	87.880,00 kn	64.679,00 kn	26,40	7,60	**15**	1,14		
Povećanje produktivnosti	Ukupni broj radnih naloga	12.000,00 kn	15.000,00 kn	25,00	7,50	**20**	1,50		
	Broj izvršenih radnih naloga	10.500,00 kn	14.500,00 kn	38,10	8,80	**20**	1,76		
	Dani vezivanja zaliha	30	37	-23,33	2,70	**20**	0,54		
Ulaganja u kvalitetu proizvodnje	Ulaganje u novu tehnologiju	92%	94%	2,17	5,20	**10**	0,52		
	Kvaliteta proizvoda	88%	93%	5,68	5,60	**15**	0,84		
PERSPEKTIVA INTERNIH PROCESA						**100%**	**6,30**	**25%**	**1,58**
Smanjenje stope fluktuacije zaposlenih	Prosječan broj zaposlenih na temelju sati rada	184	178	-3,26	4,70	**10**	0,47		
	Stopa fluktuacije zaposlenih	15,28%	18,34%	-20,03	3,00	**20**	0,60		
Ulaganje u obrazovanje	Broj zaposlenih koji sudjeluju u školovanju	39	47	20,51	7,10	**20**	1,42		
	Troškovi školovanja	65.821,00 kn	78.955,00 kn	19,95	7,00	**15**	1,05		
	Postotak visokoobrazovanih zaposlenika	31,41%	33,16%	5,57	5,60	**10**	0,56		
	Broj zaposlenika s računalom	41,28%	45,55%	10,34	6,00	**5**	0,30		
Povećanje produktivnosti	Neto dobit po zaposlenom (000)	4,37	4,5	2,97	5,30	**10**	0,53		
	Stopa bolovanja	4,05%	4,11%	-1,48	4,90	**10**	0,49		
PERSPEKTIVA UČENJA I RAZVOJA						**100%**	**5,42**	**25%**	**1,36**
UKUPNO POSTIGNUĆE								**100%**	**5,51**

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća

Izrada modela Balanced Scorecarda započela je sa financijskom perspektivom i njenim odgovarajućim ciljevima i pokazateljima. Prvi cilj u financijskoj perspektivi je **porast prihoda** kojemu je dodijeljena mjera koja prati odnos ukupnih prihoda u promatranim godinama. Poduzeće nije ostvarilo zadani cilj, već je doživjelo podbačaj uz ocjenu 3,80.

Sljedeći cilj je **ostvarenje profita** uz dvije zadane mjere povrat na korišteni kapital- ROE i neto profitnu maržu. Povrat na vlastiti kapital je mjera koja je također podbacila za 8,23 % i ocjena ove mjere je 4,20. Neto profitna marža pokazuje koliki je postotak prihoda ostao poduzeću nakon podmirenja svih troškova i poreza. Ocjena za ovu mjeru je 6,10 što znači kako je neto profitna marža bolja u odnosu na prethodnu godinu to jest poduzeću je ostalo više prihoda za podmirenje svojih troškova i poreza, nego u prethodnoj godini.

Povećanje povrata na investicije je treći cilj u financijskoj perspektivi koji se mjeri pokazateljem ROA odnosno povrat na imovinu. Ovaj pokazatelj ima ocjenu 5 zbog toga jer iznosi jednako i u 2015.g. i u 2016.godini.

Posljednji cilj u financijskoj perspektivi je **smanjenje troškova** te su uz ovaj cilj zadane i dvije mjere odnosno pokazatelja i to ukupni troškovi i troškovi zaposlenih. Troškovi u odnosu na prethodnu godinu su se smanjili za 12,01% te njihova ocjena iznosi 6,2. Troškovi zaposlenih imaju ocjenu 4,7 s obzirom kako su se povećali za 3,22% u odnosu na prethodnu godinu.

Kada se pomnože dobivene ocjene za svaki pokazatelj sa utjecajem tog istog pokazatelja dobijemo broj bodova za svaki od pokazatelja. Stupac sa brojem bodova zbrojimo te se dobije ukupni broj bodova koji se pomnoži s utjecajem područja, koji za svaku perspektivu iznosi 25%, i dobije se ukupni broj bodova te perspektive.

Ukupni broj bodova za financijsku perspektivu iznosi 1,26. Kako bi ostvarili postavljene ciljeve poduzeće bi trebalo smanjiti troškove zaposlenih i raditi na ukupnom povećanju prihoda te tako ostvariti povećanje profita.

Druga perspektiva u modelu BSC je perspektiva kupaca koja ima četiri glavna cilja. Prvi cilj ove perspektive je **povećanje kupaca**. Ovaj cilj je podijeljen na dva pokazatelja broj kupaca i broj novih kupaca. Broj kupaca bilježi rast u odnosu na prethodnu godinu za 7,50% i njegova ocjena je 5,70. Broj novih kupaca u odnosu na prethodnu godinu koji nikad prije nisu kupovali proizvode i usluge u ovom poduzeću se u 2016.g. povećao za 5,88% te je time ovoj mjeri dodijeljena ocjena 5,60.

Sljedeći cilj u ovoj perspektivi je **povećanje zadovoljstva kupaca** te se također sastoji od dvije mjere. Prva mjera je postotak isporuke na vrijeme te se može zaključiti kako se broj isporuka na vrijeme u 2016.g. povećao za 1,41% te je ovome pokazatelju dodijeljena ocjena od 5,10. Sljedeća mjera su dani vezivanja kupaca, koji mjeri koliko prosječno dana prođe od prodaje do naplate potraživanja od kupaca, a dodijeljena joj je ocjena 6,80 jer je došlo do smanjenja dana.

Poboljšanje sustava upravljanja kvalitetom je treći cilj u perspektivi kupaca. Određen je sa samo jednim pokazateljem i to stopom povrata proizvoda. Može se zaključiti kako ova mjera bilježi podbačaj te joj je dodijeljena ocjena 3,50 s obzirom da se povećala stopa povrata proizvoda.

Posljednji cilj ove perspektive je **povećanje ulaganja u promidžbu**. Ovaj cilj je određen sa jednim pokazateljem i to troškom promocije koji se u odnosu na prethodnu godinu povećao za 7,22% te je time dodijeljena ocjena 5,70.

Nakon što je obavljen postupak kao i kod financijske perspektive, ukupni broj bodova za perspektivu kupaca iznosi 1,31. Može se zaključiti kako poduzeće Tromont d.o.o. dosta ulaže u izgradnju odnosa sa kupcima jer je većina postavljenih ciljeva zadovoljena. Jedini cilj koji nije zadovoljen je poboljšanje sustava upravljanja kvalitetom gdje je mjera stopa povrata proizvoda povećana u odnosu na prethodnu godinu, a trebala bi se smanjiti.

Perspektiva internog procesa ima tri glavna cilja. Prvi cilj je **povećanje ulaganja u zaštitu okoliša** i određen je pokazateljem smanjenje otpada. Može se zaključiti kako je ovaj pokazatelj ostvario zadani cilj s obzirom da je došlo do smanjenja otpada za 26,40% te je njegova ocjena 7,60.

Sljedeći cilj je **povećanje produktivnosti** koji se sastoji od tri pokazatelja odnosno mjere. Prvi pokazatelj je ukupni broj radnih naloga koji bilježi povećanje u odnosu na prethodnu godinu i to za 25% te mu je dodijeljena ocjena 7,5. Sljedeći pokazatelj je broj izvršenih radnih naloga te je on također veći u odnosu na prethodnu godinu i to za 38,10% i dodijeljena mu je ocjena 8,80. Posljednji pokazatelj za ovaj cilj je dani vezivanja zaliha, koji pokazuje koliko prosječno dana prođe od izrade do dana prodaje zaliha, te se vidi kako je podbacio jer su se prosječni dani u 2016.g. povećali, u odnosu na prethodnu godinu, te njegova ocjena iznosi 2,7.

Ulaganje u kvalitetu proizvodnje je posljednji cilj u perspektivi internih procesa. Sastoji se od dva pokazatelja: ulaganje u novu tehnologiju i kvaliteta proizvoda. Ulaganje u novu tehnologiju je doživjelo povećanje za 2,17% u odnosu na prethodnu godinu te ima ocjenu 5,20.

Posljednji pokazatelj je kvaliteta proizvoda te se može zaključiti kako se za 5,68% povećala kvaliteta proizvoda. Zbog povećanja od 5,68% dodijeljena ocjena ovom pokazatelju je 5,60.

Zaključna ocjena, odnosno zaključni broj bodova, perspektive internog procesa iznosi 1,58. Poduzeće bi trebalo smanjiti dane vezivanja zaliha jer su se u 2016.g. povećali u odnosu na 2015. te tako povećati produktivnost. Ostali zadani ciljevi su ispunili svoja očekivanja.

Perspektiva učenja i razvoja je posljednja perspektiva u modelu BSC. Ova perspektiva se sastoji od tri cilja i to: smanjenje stope fluktuacije zaposlenih, ulaganje u obrazovanje i povećanje produktivnosti zaposlenih.

Smanjenje stope fluktuacije zaposlenih je prvi cilj ove perspektive koji se sastoji od dva pokazatelja. Prvi pokazatelj je prosječan broj zaposlenih na temelju sati rada. Može se zaključiti kako je ovaj pokazatelj podbacio za 3,26% i time dobio ocjenu 4,70. Sljedeći pokazatelj je stopa fluktuacije zaposlenih koja bi se trebala smanjiti, ali se povećala za 20,03%. Stoga se zaključuje kako je ova mjera podbacila i njena ocjena je 3,00.

Sljedeći cilj u ovoj perspektivi je **ulaganje u obrazovanje** kao jedna od najbitnijih stavki poslovanja. Prvi pokazatelj je broj zaposlenih koji sudjeluju u školovanju koji se u odnosu na prethodnu godinu povećao za 20,51% i time mu je dodijeljena ocjena 7,10. Sljedeći pokazatelj su troškovi školovanja koji su se također povećali u odnosu na prethodnu godinu za 19,95% te mu je dodijeljena ocjena 7,00. Pokazatelj postotak visokoobrazovanih zaposlenika je povećan za 5,57% u odnosu na prethodnu godinu te mu je dodijeljena ocjena 5,60. Posljednji pokazatelj u ovom cilju je broj zaposlenika s računalom koji je u 2016.g. bio veći za 10,34% u odnosu na prethodnu godinu te mu je dodijeljena ocjena 6,00.

Posljednji cilj u perspektivi učenja i razvoja je **povećanje produktivnosti zaposlenih** te se sastoji od dva pokazatelja. Prvi pokazatelj je neto dobit po zaposlenom koji se u odnosu na prethodnu godinu povećao za 2,97% te mu je dodijeljena ocjena 5,30. Posljednji pokazatelj je stopa bolovanja koja bilježi povećanje od 1,48% te ocjena iznosi 4,90.

Ukupni zbroj bodova perspektive učenja i razvoja iznosi 1,36. Poduzeće u velikoj mjeri ulaže u obrazovanje svojih zaposlenika, no trebalo bi poraditi na smanjenju stope fluktuacije zaposlenika kao i na smanjenju stope bolovanja budući da se u oba slučaja povećala u odnosu na prethodnu godinu.

Tablica 9: Ukupni broj bodova po perspektivama

PERSPEKTIVE	UTJECAJ PODRUČJA	BROJ BODOVA
Financijska perspektiva	25%	1,26
Perspektiva kupaca	25%	1,31
Perspektiva internih procesa	25%	1,58
Perspektiva učenja i razvoja	25%	1,36
UKUPNO POSTIGNUĆE	**100%**	**5,51**

Izvor: rad autora prema internoj dokumentaciji poduzeća

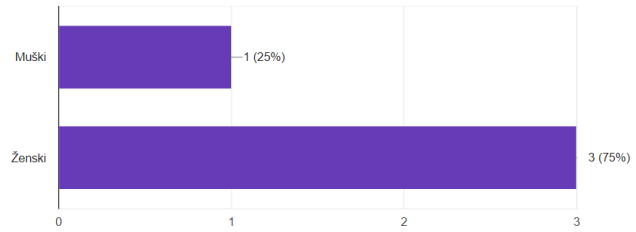
Zbrajanjem ukupnog broja bodova svake perspektive dolazi se do ukupne ocjene poduzeća Tromont d.o.o. koje iznosi 5,51. Ocjena 5,51 znači kako je poduzeće Tromont d.o.o. u 2016.g. u odnosu na 2015.g. za 5% poboljšalo svoje poslovanje.

5.5. Istraživanje stavova o metodi izvještavanja menadžera na temelju tradicionalne metode i BSC modela

Kako je Balanced Scorecard jedan od modela za mjerenje rezultata poslovanja, on najviše služi menadžerima. Oni kroz saznanje o rezultatu poslovanja definiraju strateške ciljeve na temelju kojih se izabiru mjerila performansi za ostvarenje tih ciljeva te se tako osigurava realnija procjena ukupnih postignuća tvrtke. Poduzeće Tromont d.o.o. ima svoj menadžment koji prate financije i kontroling. Nakon što su menadžeri dali informacije o tradicionalnoj metodi izvještavanja u poduzeću, predstavljen im je model BSC te su ispunili anketu te usporedili tradicionalni model izvještavanja sa modelom BSC.

Istraživanje je provedeno na četiri osobe, odnosno na 4 menadžera poduzeća koji su glavni u službi financije i kontrolinga. Anketa se sastoji od sedam pitanja na koje je bilo potrebno zaokružiti po jedan odgovor. Većina pitanja se odnosila na stavove o tradicionalnoj metodi izvještavanja rezultata poslovanja i BSC modelu izvještavanja.

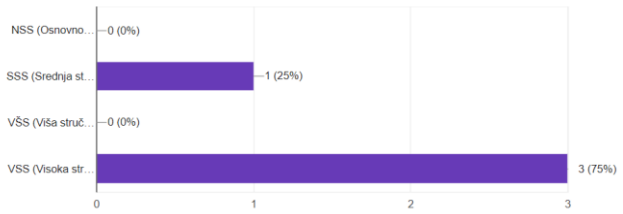
Na slijedećim grafikonima biti će vidljivi odgovori na postavljena pitanja u anketi.



Grafikon 8: Struktura spola ispitanika

Izvor: rad autora prema provedenoj anketi

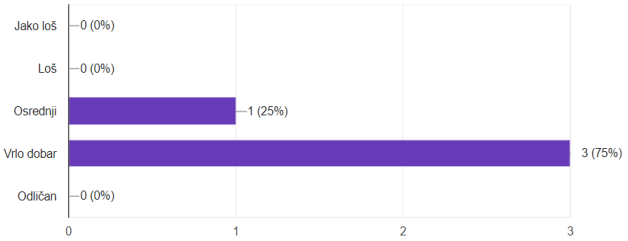
Može se vidjeti kako je od četvero ispitanika, odnosno menadžera, samo jedan muškog spola.



Grafikon 9: Stupanj obrazovanja

Izvor: rad autora prema provedenoj anketi

Prethodna slika pokazuje stupanj obrazovanja kod ispitanika. Može se vidjeti kako je samo jedna osoba sa srednjom stručnom spremom, dok su ostali sa visokom stručnom spremom.



Grafikon 10: Kako bi ste ocijenili postojeću sustav menadžerskog izvještavanja

Izvor: rad autora prema provedenoj anketi

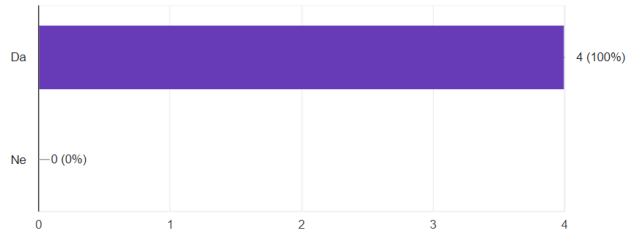
Na prethodnoj slici vidljivi su menadžerski stavovi o dosadašnjem sustavu izvještavanja. Samo jedan ispitanik smatra kako je dosadašnji sustav izvještavanja osrednji dok su ostali ispitanici ocijenili dosadašnji sustav kao vrlo dobar.



Grafikon 11: Jeste li se do sada susreli sa pojmom BSC-a

Izvor: rad autora prema provedenoj anketi

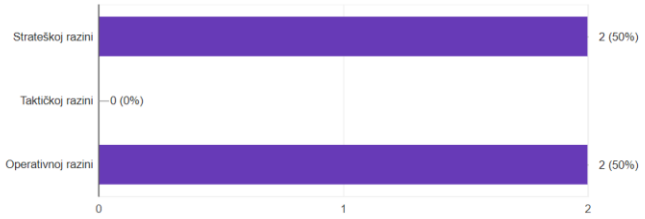
Kao što je prikazano na prethodnoj slici polovica menadžera se već susrela sa pojmom BSC-a dok se druga polovica nije uopće susrela sa pojmom modela Balanced Scorecarda.



Grafikon 12: Smatrate li kako je model BSC primjenjiv u poduzeću Tromont d.o.o.

Izvor: rad autora prema provedenoj anketi

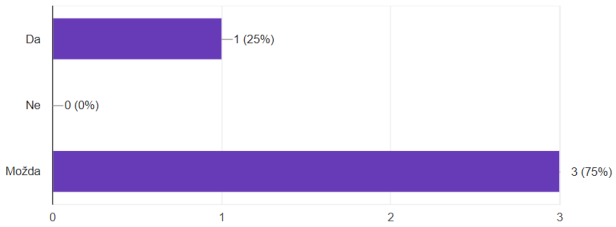
Iako se neki od menadžera nisu susreli do sada sa pojmom BSC-a, nakon što im je objašnjeno što je BSC i koje su prednosti i nedostaci tog modela, svi menadžeri su zaključili kako je model primjenjiv u poduzeću Tromont d.o.o.



Grafikon 13: Na kojoj menadžerskoj razini je model BSC najprimjenjiviji

Izvor: rad autora prema provedenoj anketi

Ispitanici smatraju kako je BSC najprimjenjivi na strateškoj i operativnoj razini poduzeća, odnosno na razini cijelog poduzeća, ali i na najnižoj razini menadžemnta.



Grafikon 14: Hoćete li uvesti primjenu Balanced Scorecard-a u sustavu menadžerskog izvještavanja u budućnosti

Izvor: rad autora prema provedenoj anketi

Jedan od ispitanika je odgovorio kako će sigurno uvesti model BSC u sustav menadžerskog izvještavanja u budućnosti poduzeća, dok su preostala tri ispitanika odgovorila kako će se možda uvesti.

Kao zaključak provedene ankete može se reći kako su zaposlenici, odnosno ispitanici, vrlo zadovoljni sa postojećim sustavom menadžerskog izvještavanja. No, kako se danas svijet ubrzano razvija, treba se okrenuti i novim metodama menadžerskog izvještavanja stoga je vrlo vjerojatno kako će poduzeće Tromont d.o.o. u budućnosti implementirati model Balanced Scorecarda u sustav izvještavanja.

Nakon što su se rezultati ankete promotrili sa ispitanicima, u razgovoru sa njima je zaključeno kako model BSC daje više informacija od postojećeg modela budući da prikazuje kretanje kako kvantitativnih, tako i kvalitativnih pokazatelja u odnosu na promatrano razdoblje.

Stoga je postavljena hipoteza koja glasi: „Korištenje BSC modela za dugoročno izvještavanje menadžera omogućava veću raznolikost i raspon informacija u odnosu na postojeći model izvještavanja“ prihvaćena. Razlog tome je što u postojećem, odnosno tradicionalnom, modelu menadžerskog izvještavanja koriste se samo financijski pokazatelji poslovanja, dok se u modelu BSC koriste i nefinancijski, odnosno kvalitativni pokazatelji menadžerskog izvještavanja. Menadžment modelom BSC dobiva širi spektar informacija o poslovanju i postignućima u odnosu na zadane ciljeve ili prethodno vremensko razdoblje.

6. ZAKLJUČAK

Na početku 21. stoljeća u središte interesa dolazi pojam poslovne izvrsnosti kao osnovnog preduvjeta dobrih rezultata poduzeća i opstanka na globaliziranom tržištu. Pozadina razvoja poslovne izvrsnosti je prethodni razvoj menadžmenta ukupne kvalitete. Danas se poduzeća nalaze u kompleksnom i konkurentnom okruženju tako da postaje ključno razumjeti i na pravilan način ispuniti sve zadaće za uspjeh.

U prošlosti se mjerenje uspješnosti poduzeća većinom promatralo kroz financijske pokazatelje dok su nefinancijski bili zanemareni. Sa primjenom pojma poslovne izvrsnosti promijenio se i način mjerenja uspješnosti te su nefinancijski pokazatelji došli do puno većeg značaja. Tradicionalna financijska mjerenja teško prepoznaju strateške ciljeve koji još nemaju odraza na tekuće financijske rezultate i nedovoljno oslikavaju rezultate po poslovnim jedinicama poduzeća. Ako poduzeće želi ostvariti i zadržati poslovni uspjeh i izvrsnost, ne smije gledati samo sadašnje rezultate poslovanja, već mora pokušati predvidjeti svoj uspjeh u budućnosti kroz postavljanje ciljeva i strategije te ih slijediti u svom poslovanju.

Kako uravnotežiti i uskladiti viziju, misiju i strategiju te kako riješiti dva osnovna problema, to jest uspješno provesti strategiju i adekvatno izmjeriti performanse, predstavlja temeljne izvore razvijanja modela Balanced Scorecarda (BSC). Pojam BSC uveli su Robert D. Kaplan i David P. Norton te ističu kako je jasno definirana strategija poduzeća i mogućnost njezina ostvarenja, razdvaja uspješne tvrtke od neuspješnih te utrostručuje šanse za poslovni uspjeh u novoj, globalnoj ekonomiji.

Na hrvatski jezik izraz Balanced Scorecard približno se može prevesti kao bilanca postignuća ili model uravnoteženih postignuća. BSC je model pažljivo odabranog skupa pokazatelja i mjera izvedenih iz strategije poduzeća pomoću kojeg se planiraju, mjere i usmjeravaju aktivnosti poduzeća u području različitih perspektiva. Taj se proces odvija na temelju povezivanja i uravnoteženja najvažnijih faktora uspješnosti. BSC model temelji se na četiri međusobno povezane perspektive: financijska perspektiva, perspektiva kupaca, perspektiva internih procesa i perspektiva učenja i razvoja. Preko ovih perspektiva Balanced Scorecard model pomaže te daje konkretne i jasne upute poduzećima kako bi ispravili one segmente u kojima griješe te uspostavili ravnotežu unatoč promjenama koje se događaju na tržištu. U Balanced Scorecard modelu sustav mjerenja rezultata razvija se u strateški menadžerski sustav. No, to zahtijeva i dobru komunikaciju na razini svih poslovnih jedinica te na razini zaposlenika i menadžera. Dobro konstruiran Balanced Scorecard-a model jasno definira strateške ciljeve na

temelju kojih se biraju mjerila performanse, definira zadatke menadžera i zaposlenika, što vodi u ostvarivanje postavljenih ciljeva i osigurava realniju procjenu ukupnih postignuća poduzeća.

Temeljni cilj istraživanja u ovome radu bio je oblikovati i primijeniti model Balanced Scorecard u poduzeću Tromont d.o.o. te donijeti zaključak je li primjena ovog modela efikasna i koje su koristi od njegove implementacije. Provodeći analizu tradicionalnog modela menadžerskog izvještavanja u poduzeću uočile su se kako prednosti tako i nedostaci tog modela. Poduzeću je predložena izrada i implementacija modela Balanced Scorecard stoga se definirala vizija, misija i strategija poduzeća Tromont d.o.o. te je izrađena strateška mapa ciljeva za 2015. i 2016. godinu. Konačni rezultat, koji se dobije zbrojem bodova svih perspektiva iznosi 5,51 što znači kako su ukupna postignuća u 2016.g. bolja za približno 5% u odnosu na prethodnu 2015.g. Za kraj je provedeno istraživanje stavova menadžera o metodi izvještavanja odnosno usporedbe postojećeg modela i Balanced Scorecard modela za izvještavanje menadžera. Postavljena hipoteza je prihvaćena jer menadžment upotrebom BSC modela dobiva veći spektar informacija u odnosu na postojeći model.

LITERATURA

Knjige:

1. Atkinson, A.A., Kaplan, S.R., Matsumura, M.E., Young M.S. (2007): Management accounting, Fifth edition, Pearson education Inc, New Jersey.
2. Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRIF, Zagreb
3. Buble, M. (2006): Osnove menadžmenta, Sinergija nakladništvo, Zagreb
4. Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija nakladništvo, Zagreb
5. Hanabarger, C., Buchman, P., (2007): Balanced Scorecard for dummies, Wiley publishing Inc
6. Niven, P. R. (2007): Balanced scorecard: korak po korak maksimiziranje učinaka i održavanje rezultata, Masmedia, Zagreb
7. Tkalac Verčić, A., Sinčić Ćorić, D. i Pološki Vokić, N. (2011): Priručnik za metodologiju istraživačkog rada: kako osmisliti, provesti i opisati znanstveno i stručno istraživanje, M.E.P., Zagreb

Članci u časopisima:

1. Belak, V. (2002): Bilanca postignuća (Balanced Scorecard) u planiranju i praćenju rezultat poslovanja, RRIF, br.11
2. Belak, V. (2007): Financijski i nefinancijski pokazatelji u procesu povećanja poslovne izvrsnosti, RRIF, br. 9
3. Dogan, D.I. (2007): Poslovna strategija Balanced Business Scorecard, RRIF, Zagreb, Br.9
4. Hočevar, M., (2007): Prednosti i slabosti uravnoteženih pokazatelja (balanced scorecard), RRIF, Zagreb, Br.11
5. Osmangić – Bedenik, N., (2002): Balanced Scorecard – Uravnotežena karta ciljeva, RRIF, Zagreb, br.5
6. Osmangić – Bedenik, N., (2004): Balanced scorecard – Model mjerenja ukupnog postignuća, Suvremeno poduzetništvo,Br.5
7. Pavlek, Z. (2006): Balanced Scorecard – najinventivniji upravljački model, RRIF, br.10
8. Pervan, I., Soče, I., (2009): Mjerenje uspješnosti poslovanja modelom Blanced Scorecard, Udruga računovođa i financijskih djelatnika, Split

Izvori s Interneta:

1. Bakotić, D. (2014): Suvremeni modeli za mjerenje organizacijskih performansi, Ekonomska misao i praksa, No.1, < http://hrcak.srce.hr/123497 > 23.7.2016.g.
2. Fadić, F. (2008): Primjena načela upravljanja zasnovanih na poslovnoj izvrsnosti u praksi hrvatskih organizacija, Ekonomski pregled, Vol.59 No.3-4 <http://hrcak.srce.hr/23066 > 23.7.2016.g.
3. Norton, P.D., Russell, H.R. (2006): Implementacija strategije kroz Balanced Scorecard < www.adanalic.com.ba/index_files/strategBSC.doc > 24.7.2016.g.
4. Petković, D.(2011.): Od projektnog do procesnog prilaza u razvoju sistema kvaliteta na UNZE http://www.wusaustria.org/files/docs/News_and_Events/2011/May/prof.dr.Darko%20Petkovic_UNZE.pdf, 20.05.2017.
5. Oreščanin, D. (2007): Business Performance Management http://www.skladistenje.com/business-performance-management/, 20.07.2017
6. Oreščanin, D. (2006.): Strateške mape http://www.skladistenje.com/strateske-mape/, 20.07.2017
7. Poslovni forum <http://www.poslovniforum.hr/management/rjecnik.asp> 28.8.2016.g.
8. Poslovna Hrvatska <http://www.poslovnahrvatska.hr/Login.aspx?ReturnUrl=%2f>, 28.8.2016.g.
9. Qualitas – podrška do poslovne izvrsnosti < http://www.qualitas.hr/> 28.8.2016.g.
10. Renko, F. (2000): Mogućnost primjene modela Balanced Scorecarda na području financijskih institucija: primjer iz Hrvatske poslovne prakse, Ekonomski pregled, Vol 51 No. 11-12 < http://hrcak.srce.hr/28822 > 21.7.2016.g.
11. Registar godišnjih financijskih izvještaja <http://rgfi.fina.hr/IzvjestajiRGFI.web/main/home.jsp > 27.7.2016
12. Samardžija, J.: Poslovna izvrsnost u Republici Hrvatskoj https://bib.irb.hr/datoteka/472575.Samardzija_J-rad.pdf, 20.05.2017.
13. Stoiljković, N. (2001): Balanced Scorecard (BSC), < http://www.skladistenje.com/wp-content/uploads/2013/06/BSC.pdf >21.7.2016.g.
14. Strateški plan <http://www.strateskiplan.hr/hr/vrednovanje-strategije.php> 29.7.2017.g.
15. Tromont d.o.o. < http://www.tromont.hr/ > 27.7.2016

Ostali izvori:

1. Belak, V.(2010.): Poslovna izvrsnost i upravljanje performansama, nastavni materijali, EFZG
2. Belak, V.: Osnove menadžmenta, nastavni materijali, EFZG
3. Dropulić, I. (2015): Upravljanje performansama, Poslovna izvrsnost i BSC, Menadžersko računovodstvo II, Predavanje i vježbe 3., EFST – interni materijali
4. Interna dokumentacija poduzeća Tromont d.o.o.
5. Tipurić D.,(2014.g.): Uvod u strateški menadžment, nastavni materijali iz kolegija Strateški menadžment EFZG
6. Zakon o računovodstvu

POPIS GRAFIKONA, SLIKA I TABLICA

RN. BR.	NAZIV	BR. STRANICE
SLIKE		
1.	Razine strategije	7.
2.	Aspekti poslovne izvrsnosti	14.
3.	EFQM model poslovne izvrsnosti	16.
4.	Ključni kriteriji i koncepti EFQM modela	16.
5.	Razvrstavanje pokazatelja prema njihovoj prirodi	19.
6.	Revolucija u mjerenju performansi	19.
7.	Proces izgradnje modela BSC i njegovog povezivanja s budžetom	23.
8.	Tipologija konačnih i usmjeravajućih pokazatelja	24.
9.	Kombiniranje strategija u BSC-u	25.
10.	Temeljna konstrukcija BSC	28.
11.	Pregled strategijskih tema i faze životnog vijeka poduzeća	29.
12.	Lanac uzroka i posljedica BSC-a	34.
13.	Logo poduzeća Tromont d.o.o.	38.
14.	Djelatnost poduzeća Tromont d.o.o.	39.
15.	Osnivači i vlasnici poduzeća Tromont d.o.o.	40.
16.	Nadzorni odbor i uprava poduzeća Tromont d.o.o.	40.
17.	Organizacija poduzeća Tromont d.o.o.	41.
18.	ISO 9001 certifikat	42.

RN. BR.	NAZIV	BR. STRANICE
TABLICE		
1.	Pokazatelji likvidnosti	48.
2.	Pokazatelji zaduženosti	49.
3.	Pokazatelji profitabilnosti	50.
4.	Pokazatelji aktivnosti	51.
5.	Ciljevi BSC-a raspoređeni po perspektivama	52.
6.	Strateška mapa ciljeva	53.
7.	Mjerenje BSC-a	55.
8.	Model BSC-a za poduzeće Tromont u odnosu na promatrane godine	56.
9.	Ukupni broj bodova po perspektivama	61.

RN. BR.	NAZIV	BR. STRANICE
GRAFIČKI PRIKAZI		
1.	Kretanje prihoda po godinama	44.
2.	Kretanje rashoda po godinama	45.
3.	Kretanje dobiti po godinama	45.
4.	Aktiva u 2014.,2015. i 2016.godini	46.
5.	Dugotrajna imovina u 2015. i 2016g.	46.
6.	Kratkotrajna imovina u 2015. i 2016.g.	47
7.	Pasiva u 2015. i 2016.g.	48.
8.	Struktura spola ispitanika	62.
9.	Stupanj obrazovanja	62.
10.	Kako bi ste ocijenili postojeći sustav izvještavanja	63.
11.	Jeste li se do sada susreli s pojmom BSC-a	63.
12.	Smatrate li kako je model BSC-a primjenjiv u poduzeću Tromont	63.
13.	Na kojoj je menadžerskoj razini najprimjenjiviji	63.
14.	Hoćete li uvesti primjenu BSC-a u sustav menadžerskog izvještavanja u budućnosti	64.

PRILOG

Upravljanje performansama i implementacija modela Balanced Scorecard na primjeru poduzeća Tromont d.o.o

Poštovani,
Ovaj upitnik dio je istraživanja koji se provodi u svrhu pisanja diplomskog rada na temu "Upravljanje performansama i implementacija modela Balanced Scorecard na primjeru poduzeća Tromont d.o.o."

Balanced Scorecard na hrvatski se može prevesti kao bilanca postignuća ili uspješnosti. BSC je model pažljivo odabranog skupa pokazatelja i mjera izvedenih iz strategije poduzeća pomoću kojeg se planiraju, mjere i usmjeravaju aktivnosti poduzeća u području različitih perspektiva: financijske, perspektive kupaca, internih procesa i učenja i razvoja.

Svrha istraživanja je prihvatiti ili odbacit hipotezu koja glasi: "Korištenje Balanced Scorecard modela za dugoročno izvještavanje menadžmenta omogućava veću raznolikost i raspon informacija u odnosu na postojeći model izvještavanja."

Anketa koju ćete ispunjavati je u potpunosti anonimna. Za ispunjavanje ankete potrebno je nekoliko minuta te Vam se unaprijed zahvaljujem na uloženom vremenu i trudu koji će biti od velike pomoći.

Lijepi pozdrav!

1. **Spol:**
   Check all that apply.
   - ☐ Muški
   - ☐ Ženski

2. **Stupanj obrazovanja:**
   Check all that apply.
   - ☐ NSS (Osnovno obrazovanje)
   - ☐ SSS (Srednja stručna sprema)
   - ☐ VŠS (Viša stručna sprema)
   - ☐ VSS (Visoka stručna sprema

3. **Kako bi ste ocijenili postojeću sustav menadžerskog izvještavanja?**
   Check all that apply.
   - ☐ Jako loš
   - ☐ Loš
   - ☐ Osrednji
   - ☐ Vrlo dobar
   - ☐ Odličan

4. **Jeste li se do sada susreli sa pojmom Balanced Scorecard-a?**
   Check all that apply.
   - ☐ Da
   - ☐ Ne

5. **Smatrate li kako je model Balanced Scorecard-a primjenjiv u poduzeću Tromont d.o.o.?**
   Check all that apply.
   - ☐ Da
   - ☐ Ne

6. **Na kojoj menadžerskoj razini je model Balanced Scorecard-a najprimjenjiviji?**
   Check all that apply.
   - ☐ Strateškoj razini
   - ☐ Taktičkoj razini
   - ☐ Operativnoj razini

7. **Hoćete li uvesti primjenu Balanced Scorecard-a u sustavu menadžerskog izveštavanja u budućnosti?**
   Check all that apply.
   - ☐ Da
   - ☐ Ne
   - ☐ Možda

SAŽETAK

U današnjem svijetu velikom se brzinom događaju promjene sa kojima smo svakodnevno suočeni na raznim poljima života, kako privatnom tako i poslovnom. Životni vijek svakog poduzeća povezan je sa ciljevima koji zahtijevaju određenu strategiju za njegovo provođenje.

Temeljna zadaća menadžmenta je osigurati rast i razvoj poduzeća kao cjeline, stoga su mjerila uspješnosti upravo ona koja pokazuju ostvaruje li poduzeće rast i razvoj, a koriste se kvantitativna i kvalitativna mjerila performansi. Osim vlasnika ili dioničara, za uspješnost poslovanja poduzeća zainteresirani su i kupci, dobavljači, financijske organizacije, vlada i drugi. Svatko od njih je usmjeren na različite aktivnosti i performanse poduzeća te su tako usmjereni prema vlastitom skupu kriterija za utvrđivanje ostvarenja željenih performansi poduzeća.

Ključ Balanced Scorecard modela je ravnoteža svih perspektiva kako bi menadžeri mogli lakše uočiti sve prednosti i nedostatke u provođenju strategije poduzeća. Ovaj model se provodi na svim razinama te zahtijeva sudjelovanje svih zaposlenika poduzeća. Također, Balanced Scorecard model se oslanja i na kvalitativne i na kvantitativne performanse te se kao takav može koristiti i u svim vrstama poduzeća, malim, srednjim i velikim pa i u uspješnim i manje uspješnim.

Na primjeru poduzeća Tromont d.o.o. provedena je analiza tradicionalnog modela izvještavanja te je implementiran model Balanced Scorecard i provedena analiza stavova o menadžerskom izvještavanju. Na kraju se utvrdilo kako je postavljena hipoteza prihvaćena jer menadžment upotrebom BSC modela dobiva veći spektar informacija u odnosu na postojeći model.

Ključne riječi: strategija, mjerenje performansi, Balanced Scorecard

SUMMARY

Nowadays changes, which can be seen on daily basis in various aspects of life both private and professional, rapidly happen. Lifetime of every company is connecting to its goals which require certain enforcement strategy. Main task of management is to assure growth and development of the company. Thus, criteria of success are those that show whether the company achieves growth and development. Therefore, quantitative and qualitative performance criteria are used. Apart from the owners and the shareholders the buyers, suppliers, financial organization, the government and others interested in the company management success. Each of them is focused on different company activities and performances and therefore are concentrated their own desirable company performances realisation criterion establishment.

The key of Balanced Scorecard model is balance of all perspectives so as managers could notice more easily all advantages and disadvantages of company strategy enforcement. This model is applied on all levels and requires participation of all company employees. Furthermore, Balanced Scorecard model relies both on qualitative and quantitative performances and such can be used in all types of companies, small, medium-sized, large ones as well as successful and less successful companies.

At the example of the Tromont d.o.o. the analysis of the traditional model of report has been carried out and the model of Balanced Scorecard has been implemented. The analysis of management report has also been applied. Finally, it is examined how the assumed hypothesis was accepted.

Key words: Strategy, Performance measurement, Balanced Scorecard