

Kontroling kao partner menadžmentu

Žukina, Miroslava

Undergraduate thesis / Završni rad

2018

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University North / Sveučilište Sjever**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:122:892108>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-12-25**



Repository / Repozitorij:

[University North Digital Repository](#)





Sveučilište Sjever

Završni rad br. 387/TGL/2018

Kontroling kao partner menadžmentu

Miroslava Žukina, 0783/336

Varaždin, rujan 2018. godine

Prijava završnog rada

Definiranje teme završnog rada i povjerenstva

ODJEL	Odjel za tehničku i gospodarsku logistiku		
PRISTUPNIK	Miroslava Žukina	MATIČNI BROJ	0783/336
DATUM	07.09.2018	KOLLOVIJ	Porezni sustav i kontroling
NASLOV RADA	Kontroling kao partner menadžmentu		
NASLOV RADA NA ENGL. JEZIKU	Controlling as a partner to management		
MENTOR	Vesna Sesar, MBA	STATUS	predavač

ČLANOVI POVJERENSTVA	1. doc.dr.sc. Igor Klopotan, predsjednik
	2. Vesna Sesar, MBA, mentor
	3. Ivana Martinčević, univ.spec.oec, član
	4. izv.prof.dr.sc. Krešimir Buntak, zamjenski član
	5. _____

Zadatak završnog rada

BROJ: 387/TGL/2018

Menadžment i kontroling imaju iste ciljeve, pri čemu je menadžment odgovoran za rezultat dok je kontroling odgovoran za transparentnost postignutih rezultata. Oba žele postići što bolje poslovanje poduzeća. Oni koriste današnje i grade buduće potencijale uspjeha, kroz donošenje alternativnih rješenja pojedinih problema. Kontrolingom se želi povećati sposobnost prilagodbe poduzeća unutarnjim i vanjskim promjenama, te se time pridonosi boljoj efikasnosti i efektivnosti u radu menadžmenta. Kroz povijest pa sve do danas vidi se napredak kontrolinga i njegova velika važnost u upravljanju poduzećem. Također je kroz povijest veliki naglasak bio na razvoju operativnog kontrolinga no danas sve više postoji potreba bliske suradnje kontrolinga i menadžmenta u izradi strategije poduzeća. Kontroling se svim svojim funkcijama i alatima usmjerenim na procese planiranja i kontrole, vrši koordinaciju unutar svih procesa i pruža podršku menadžmentu tijekom cijelog procesa upravljanja poduzećem.

- U radu je posebno:
- opisati povijesni razvoj kontrolinga, pojam i funkciju kontrolera
 - opisati razine kontrolinga: strateški i operativni kontroling
 - opisati odnosi ulogu menadžera i kontrolera
 - opisati objekte i instrumente kontrolinga
 - iznijeti zaključak

PRIJAVIO: 12.9.2018.  Vesna Sesar

Sveučilište
Sjever

KLJUK
AUTORSTVO

SVEUČILIŠTE
SJEVER

IZJAVA O AUTORSTVU
I
SUGLASNOST ZA JAVNU OBJAVU

Završni/diplomski rad isključivo je autorsko djelo studenta koji je isti izradio te student odgovara za istinitost, izvornost i ispravnost teksta rada. U radu se ne smija koristiti dijelovi tuđih radova (knjiga, članka, doktorskih disertacija, magistarskih radova, izvora s interneta, i drugih izvora) bez navođenja izvora i autora navedenih radova. Svi dijelovi tuđih radova moraju biti pravilno navedeni i citirani. Dijelovi tuđih radova koji nisu pravilno citirani, smatraju se plagijatom, odnosno nezakonitim prisvajanjem tuđeg znanstvenog ili stručnoga rada. Sukladno navedenom studenti su dužni potpisati izjavu o autorstvu rada.

Ja Miroslava Šelinc (ime i prezime) pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključivi autor/ica završnog/diplomskog (obrisati nepotrebno) rada pod naslovom Kontrolni kao putovi menadžmenta (upisati naslov) te da u navedenom radu nisu na nedozvoljeni način (bez pravilnog citiranja) korišteni dijelovi tuđih radova.

Student/ica:
(upisati ime i prezime)

Miroslava Šelinc
(vlastoručni potpis)

Sukladno Zakonu o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju završne/diplomske radove sveučilišta su dužna trajno objaviti na javnoj internetskoj bazi sveučilišne knjižnice u sastavu sveučilišta te kopirati u javnu internetsku bazu završnih/diplomskih radova Nacionalne i sveučilišne knjižnice. Završni radovi istovrsnih umjetničkih studija koji se realiziraju kroz umjetnička ostvarenja objavljuju se na odgovarajući način.

Ja Miroslava Šelinc (ime i prezime) neopozivo izjavljujem da sam suglasan/na s javnom objavom završnog/diplomskog (obrisati nepotrebno) rada pod naslovom Kontrolni kao putovi menadžmenta (upisati naslov) čiji sam autor/ica.

Student/ica:
(upisati ime i prezime)

Miroslava Šelinc
(vlastoručni potpis)



**Sveučilište
Sjever**

Tehnička i gospodarska logistika

Završni rad br. 387/TGL/2018

Kontroling kao partner menadžmentu

Student

Miroslava Žukina, 0783/336

Mentor

Vesna Sesar, univ.spec.oec.

Varaždin, rujan 2018. godine

Sažetak

U posljednjih dvadesetak godina controlling je najčešće obrađivana tema u sklopu poslovne ekonomije. Nastoji se ostvariti uvođenje kontrolinga u što više poduzeća kako bi se poboljšao rad poduzeća. Ostvarivanje poslovnog uspjeha je cilj svake organizacije. Kako bi menadžment uspješno vodio organizaciju, potrebno mu je osigurati korisne informacije na temelju kojih se bi ostvarilo efikasno upravljanje.

Odgovornost menadžmenta za uspjeh poduzeća sve više stvara teret vodećim ljudima zbog čega je posljednjih tridesetak godina u brojnim poduzećima koji su razvijene tržišne privrede uvodi controlling kako bi se rasteretio poslovodstvo u procesu definiranja ciljeva, planiranja, kontrole, informiranja, organizacije i upravljanje ljudskim potencijalima. Controlling i menadžment imaju iste ciljeve ali do njih dolaze različitim instrumentima.

Summary

In the last twenty years controlling is usually pursued the topic within business economics. Aims to be achieved by the introduction of controlling in which more businesses to improve performance of the company. Achieving business success is the goal of every organization. How would the management successfully led the Organization, he needs to provide useful information on the basis of which it would achieve efficient management. Management responsibility for the success of the company all the more it creates burden leading to people which is why the last thirty years in a number of companies that have developed market economy introduces controlling to management in the process of defining a load off my mind objectives, planning, control, information, organization and human resources management. Controlling and management have the same goals but by different instruments.

Popis korištenih kratica

IGC- Interational Group of Controlling

Sadržaj

1. Uvod.....	1
2. Kontroling	2
2.1. Povijesni razvoj kontrolinga	2
2.2. Značaj i uloga kontrolinga	3
2.3. Odnos kontrolinga i drugih funkcija u poduzeću	5
2.4. Pojam i funkcija kontrolera	7
2.4.1. Kontroler kao registrator	9
2.4.2. Kontroler kao navigator	9
2.4.3. Kontroler kao inovator	10
3. Razine i alati kontrolinga	11
3.1. Strateški kontroling.....	11
3.2. Operativni kontroling	13
4. Funkcije i instrumenti kontrolinga	15
4.1. Kontroling kao dopuna i stručna podrška menadžmentu	15
4.1.1. Menadžment	15
4.1.2. Kontroling kao podrška menadžmentu	20
4.1.3. Suradnja menadžera i kontrolera	22
4.2. Koordinacijska i integracijska uloga kontrolinga	24
4.3. Objekti i instrumenti kontrolinga	26
4.3.1. Sustav vrednota	28
4.3.2. Sustav planiranja	30
4.3.3. Sustav kontrole	33
4.3.4. Sustav informiranja	34
4.3.5. Sustav organiziranja	35
4.3.6. Sustav upravljanja ljudskim potencijalima	37
5. Zaključak.....	38

Literatura	39
Popis slika	40

1. Uvod

Tema završnog rada govori o kontrolingu kao partneru menadžmentu. U ovom završnom radu objasniti će se kako se menadžment i kontroling povezuju. Kroz povijest pa sve do danas vidi se napredak kontrolinga i njegova velika važnost kod upravljanja poduzećem. Menadžment i kontroling imaju iste ciljeve, oba žele postići što bolje poslovanje poduzeća. Oni koriste današnje i grade buduće potencijale uspjeha, iako se putovi ostvarenja razlikuju. Kontroling spada pod funkciju i podsustav menadžmenta, njime se želi povećati sposobnost prilagodbe poduzeća unutarnjim i vanjskim promjenama, te se time pridonosi boljoj efikasnosti i efektivnosti u radu menadžmenta.

Imamo dvije vrste kontrolinga, a to su operativni i strateški. Strateški kontroling podržava menadžment u trajnom usmjerenju sustava prema cilju, dok operativni kontroling je zadužen za povećanje efikasnosti poduzeća.

U današnje vrijeme kontroleri prate i oblikuju menadžerski proces postavljanja ciljeva. Samim time oni zajedno sa menadžerima dijele odgovornost kakvo će biti postizanje ciljeva. Najprije su postojali kontroleri kao regulatori u njihovo vrijeme bili su stabilni uvjeti poslovanja, nekih promjena skoro da ni nije bilo, te je tada bila puno veća potražnja od ponude. Nakon njega je bio kontroler kao navigator kod njega je bilo čestih promjena uvjeta poslovanja, informacije su se trebale uzimati sa rizikom i postalo je sve više konkurencije. Te zadnji kontroler kao inovator kod njega su se uvjeti poslovanja znatno promijenili, tada je kontroler počeo sudjelovati u rješavanju problema, te planiranjima kako ostvariti bolji rezultat u budućnosti.

Kontroling kao jedna od važnih funkcija u rješavanju konkretnih problema s kojima se poduzeće svakodnevno susreće, odgovorno je za pravodobno informiranje menadžmenta o promjenama na tržištu. Kontroling kao služba je okrenuto budućnosti odnosno analiziranju poslovanja u cilju ranog upozorenja na moguće poteškoće, njegova je uloga aktivna i zadatak mu je poticati na promjene. Podsustavi menadžmenta su objekti kontrolinga, a u njih spadaju: sustav vrednota, sustav planiranja, sustav informiranja, sustav organiziranja i sustav upravljanja ljudskim potencijalima.

Rad se sastoji pet dijelova uključujući uvod i zaključak. U prvom, uvodnom dijelu definirana je povezanost kontrolinga i menadžmenta. U drugom dijelu obrađen je povijesni razvoj kontrolinga te funkcije kontrolera, u trećem dijelu opisani su strateški i operativni kontroling. U četvrtom djelu obrađene su funkcije i instrumenti kontrolinga, te u petom dijelu obrađen je zaključak teme.

2. Kontroling

Kontroling je filozofija upravljanja na bazi ekonomske logike racionalnosti, skup znanja koja su potrebna kako bi se na bazi bezbrojnih podataka iz poduzeća i izvan njega prikupio optimalan broj informacija koje su menadžerima neophodne za kvalitetno odlučivanje. [1] U današnje vrijeme teško je zamisliti suvremeno poduzeće koje nema uvedeni kontroling, pošto je on funkcija vođenja svakog poduzeća. Učinkovito poslovno odlučivanje i pravodobno donesena ispravna odluka rezultiraju uspješnim poslovanjem svakog poslovnog subjekta. Na temelju podataka dobivenih prikupljanjem i analizom poslovnih podataka kontroling pomaže menadžmentu u povećanju efikasnosti i efektivnosti poslovanja.

2.1. Povijesni razvoj kontrolinga

Iako se kontroling prvi put spominje u državnoj upravi Velike Britanije još u 15. stoljeću smatra se da razvoj kontrolinga ipak potječe iz Sjedinjenih Američkih Država. Radno mjesto zvalo se Countrollour, a zadatak djelatnika je bio provjeravati potvrde o robi i novcu koji su ušli u engleski kraljevski dvor, odnosno izašli iz njega. Industrijski razvoj SAD-a u drugoj polovici 19. stoljeća rezultirao je nastankom kontrolinga u današnjem smislu. [2, p. 29]

Razvoj kontrolinga u zapadnoeuropskim zemljama (Njemačka, Francuska, Italija, Švicarska, Austrija) započeo je u drugom dijelu 20. stoljeća ulaskom američkih poslovnih subjekata na njihova tržišta i otvaranje njihovih poduzeća.

Iako se kontroling u početku u većem dijelu razvijao u velikim poslovnim subjektima, povećanje konkurencije i sve češće promjene na tržištu potakle su i subjekte koji spadaju u srednje ili male na prihvaćanje kontrolinga. Tako danas u pravilu, u većim poslovnim subjektima, kontroling postoji kao samostalni odjel, dok je u manjim subjektima za tu funkciju odgovoran kontroler. [2, p. 43]

Kontroling se razvijao na temelju slijedećih koncepcija:

- Računovodstvena - stavlja naglasak na pripremu računovodstvenih podataka, usmjeravanje računovodstva na buduća kretanja i kvantitativni aspekt radi osiguranja likvidnosti i dobiti.
- Informacijska - cilj kontrolinga je izgraditi vlastiti sustav informiranja svih zaposlenih u poduzeću kako bi se odluke donosile lakše i na vrijeme.

- Upravljačka - ima za cilj povezivanje svih funkcija u poduzeću radi uspješnog poslovanja, odnosno uspješne realizacije ciljeva i ostvarivanja misije i vizije. [2, p. 34 i 35]

U Republici Hrvatskoj kontroling se počeo primjenjivati tek 90-ih godina dvadesetog stoljeća. U to vrijeme u Hrvatskoj kontroling su u svojim organizacijama imala poduzeća kćeri starih kompanija, dok su domaća poduzeća u svojim organizacijskim shemama imala odjel plana i analize.[3, p. 17]

S obzirom na strukturu prevladavaju mala i srednja poduzeća, budući razvoj kontrolinga u Hrvatskoj najveći doprinos u budućnosti će dati upravo ta poduzeća. Neke od karakteristika hrvatskih poduzeća „tinejdžera“ u kojima se javila potreba za uvođenjem i razvojem kontrolinga su:

- objedinjena funkcija vlasnika i menadžera,
- centralizirano upravljanje,
- autokratski stil odlučivanja,
- stihijski formirane organizacijske strukture,
- stihijska kadrovska politika ili izostanak bilo kakve kadrovske politike,
- nedostatak kvalitetne komunikacije,
- tradicionalno računovodstvo usmjereno prvenstveno ka eksternom izvještavanju,
- izvještavanje oslonjeno na porezne propise,
- informacijski sustav koji ne podržava moderni sustav upravljanja i
- nedostatak permanentne edukacije zaposlenih. [3, p. 19]

2.2. Značaj i uloga kontrolinga

Svaka organizacija ima svoje ciljeve, najvažniji cilj je ostvariti poslovni uspjeh. No kako bi to bilo moguće i kako bi menadžment uspješno vodio organizaciju, potrebno mu je osigurati korisne informacije na temelju kojih bi se ostvarilo efikasno upravljanje.

Kontroling je zadužen za stvaranje korisnih funkcija te za pravodobno obavještanje menadžmenta o odstupanjima od planiranih vrijednosti te uzorcima istih. Kontroling je odabir i primjena metoda (tehnika, instrumenata, modela, obrazaca mišljenja) i informacija za procese planiranja i kontrole koji se odvijaju na osnovi podjele rada, kao i sveobuhvatna koordinacija (usklađivanje) tih procesa.[4, p. 17]

Kontroleri su nositelji zadaća kontrolinga, oni su ti koji moraju imati širok spektar ekonomskog znanja kako bi smisao kontrolinga bio zadovoljen.

Osnovne karakteristike procesa kontrolinga, koji je oblikovan kao kontrolinška koncepcija poslovanja, i koji participira prilikom donošenja odluka menadžmenta i njihovog provođenja, su:

- da je usko orijentiran i fokusiran (na problem) način razmišljanja i rada,
- potpunu orijentaciju i usmjerenost u razmišljanju i radu na realizaciji zacrtanog cilja poduzeća,
- potpunu orijentaciju razmišljanja i rada k ostvarenju dobiti poduzeća,
- na usmjerenost razmišljanja i djelovanja prema budućnosti poduzeća. [5, p. 6]

Na osnovnu karakteristika kontrolinga, može se reći da je kontroling proces koji usmjerava poslovne funkcije poduzeća ka cilju poslovanja. Da bi se cilj realizirao potrebno je ostvariti sljedeću koordinaciju osnovnih aspekata poslovanja:

- oblika i dinamike realizacije (kako i kada?),
- dimenzije realizacije (što, gdje i s čime?),
- načina realizacije (na koji način?). [2, p. 7]

Osnovni izvori kontrolinga su povezani sa sljedećim osnovnim funkcijama:

- obračunsko - računalnu funkciju,
- revizorsku funkciju,
- zajednički rad i suradnju sa eksternom revizijom,
- poreznu funkciju,
- funkciju interpretiranja rezultata i informacija. [5, p. 10]

Kontroling kao usluga menadžmentu ima više zadaća, a one su:

- servisna zadaća zbog usluge podupiranja vođenja, te opća zadaća zbog korporacijske usluge,
- suočavanje sa pojedinačnim i skupnim rizicima,
- zadaća da umreženo znanje širi svim dijelovima poduzeća kako bi ono funkcioniralo,
- komunikacija, omogućiti da rješenja budu prikazana transparentnim veličinama,
- umjerenost na vrijednosti, povećanje ili održavanje postojeće vrijednosti poduzeća. [4, p. 25 i 26]

Kontroler mora biti fleksibilan istraživač sa puno multidisciplinarnih znanja, informiran svemu što se događaja u poduzeću i izvan njega. Kontroler je zaposlenik koji za menadžera izvršava točno određene zadatke:

- oblikovanje procesa planiranja,

- praćenje ostvarivanja ciljeva,
- opskrba menadžmenta informacijama,
- poslovna podrška menadžmentu. [3, p. 36]

Funkcije i zadaci kontrolinga su uzročno-posljedično povezani te nisu jednoznačni pošto se prilagođavaju potrebama svakog poduzeća. Sustav kontrolorskih funkcija i zadataka je prikazana u tablici 2.1.

Funkcije kontrolinga	Zadaci kontrolinga
Zadatak kontrolinga je osiguranje racionalnosti vođenja. Kontroling samim tim nije odvojen od vođenja, ali ga je moguće jasno ograničiti.	Koordiniranje
Opseg i izražavanje kontrolinga se određuje u zavisnosti od opsega i izražavanja racionalizacijskih definicija vodstva.	Planiranje
U različitim kontekstima vođenja leži temelj kontrolinga u različitim područjima („racionalizacija uskih grla“). To pridonosi objašnjenju heterogenosti kontrolinga u praksi, kao i njegovih teorijskih stajališta.	Upravljanje Kontrola
Nosioci zadataka kontrolinga su sami voditelji (intra-personalno osiguranje racionalnosti), drugi voditelji, kontroler i nositelji drugih vanjskih funkcija (savjetnici i sl.).	Prikupljanje i obrada podataka

Tablica 2.1 Funkcije i zadaci kontrolinga[5, p. 11]

2.3. Odnos kontrolinga i drugih funkcija u poduzeću

Kako bi se funkcije kontrolinga dodatno razumjele pridonosi i osvrt na odnos kontrolinga i srodnih funkcionalnih područja u poduzeću. U praksi je zastupljen stav kako se kontroling u odnosu funkcionalnog dopunjavanja zapravo dopunjava sa svim srodnim funkcijama u poduzeću i pridonosi njihovom međusobnom usklađivanju i integriranju u ciljeve poduzeća. Srodne funkcije čiji će se međusobni odnos s funkcijom kontrolinga uspoređivati u nastavku obuhvaćaju računovodstvo i knjigovodstvo, financije, kontrolu i internu reviziju.

Knjigovodstvo je orijentirano na prošlost u svrhu računovodstvenog odraza poslovnog rezultata. S druge strane kontroling je usmjeren na budućnost, a polazne informacije o trenutnom stanju crpi iz računovodstva. [2, p. 88] Kontroling je proizišao iz računovodstva, 70-tih godina prošlog stoljeća došlo je do promjena vanjskih i unutarnjih uvjeta koje su potaknule kontroling da se oblikuje kao samostalna jedinica sa svojim ciljevima, načelima, metodama. Postoji velika razlika između američke i europske prakse kada je u pitanju definiranje kontrolinga, u američkim poduzećima većinom postoji poistovjećivanje između

računovodstva i kontrolinga dok je u europskim poduzećima kontroling profilirao kao samostalna funkcija ne samo operativno nego sve više i strateški usmjerena. U američkim poduzećima kontroling je izravno podređen upravi društva dok su njemu podređeni računovodstvo, oporezivanje i revizija. Europska praksa zahtjeva odvajanje kontrolinga s jedne strane, te računovodstva, revizije i kontrole s druge.

Zajednička baza podataka usko povezuje suradnju kontrolinga i menadžmenta, ali treba istaknuti kako informacije kontrolinga obuhvaćaju puno veći opseg, sadržaj i drukčiji način pripreme u odnosu na informacije računovodstva.

Prikupljanje kapitala i njegovo korištenje, financiranje, odnosi s investitorima i bankama, naplata potraživanja i kredita, ulaganje kapitala, osiguranje i zaštita kapitala samo su neke od aktivnosti funkcije financija. Temeljni cilj spomenute funkcije je očuvanje likvidnosti i financijske stabilnosti. [2, p. 88] Usklađivanje aktivnosti financija s vizijom, ciljevima i strategijom poduzeća, kao i drugim funkcijama poduzeća temeljni je cilj kontrolinga.

Kontrola je trajan proces obrade informacija radi spoznaje odstupanja između dviju usporedivih veličina, kao i analiza tih odstupanja. Sustav kontrole je zaokružena cjelina međusobno povezanih aktivnosti kontrole. Kontrolu svakako treba razlikovati od kontrolinga. Dok je kontroling usmjeren na sustavnu, koordinacijsku i integracijsku podršku menadžmentu, do tad je kontrola pojedinačni instrument, odnosno parcijalna funkcija zadatka podrške menadžmentu. [2, p. 88] Kontroling i kontrola se međusobno razlikuju i po još jednom kriteriju, a to je njihov objekt. Dok je kontroling podsustav menadžmenta i odnosi se na menadžment i njegove funkcije, kontrola se primarno odnosi na sustav izvođenja.

Svako poduzeće reviziju vodi kroz nekoliko faza koje uključuju njezino planiranje, ispitivanje i prikupljanje informacija te analiza i izvještavanje. Rezultati koje dobijemo provedbom interne revizije moraju biti objektivni, sažeti i jasni s određenim prijedlogom rješenja. Interna revizija procjenjuje učinkovitost upravljanja rizicima, kontrolira i savjetuje, unapređuje i razvija poslovne procese, ispravlja nepravilnosti te otklanja pogreške i prijevare.

Ciljevi koje imaju revizija i kontroling vrlo su slični, no ipak postoje neke razlike između njih. Unutar funkcije kontrolinga ne postoje određeni standardi i standardizirani izvještaji. Njegovi ciljevi su usmjereni na mjerenje učinaka i efikasnosti poslovanja te ocjenu zadovoljstva kupaca, za razliku od interne revizije koja je usmjerena na ispitivanje objektivnosti i realnosti financijskih izvještaja i nadzora nad primjenom zakonskih propisa.

Bitno je napomenuti da interni revizori često moraju nastupati kritički, provode ispitivanja, inspekcije, dokazuju postojanje nepravilnosti, sprječavaju eventualne zlouporabe, a zbog toga vrlo usko surađuju s eksternom revizijom. Za razliku od interne revizije, kontroling mjeri efekte loših poslovnih poteza. [6]

2.4. Pojam i funkcija kontrolera

Osobe ili osoba koja obavlja poslovnu funkciju kontrolinga naziva se kontroler. On je taj koji razumije cjelokupno poslovanje poduzeća, te osoba koja mora biti sposobna povezivati sva poslovna područja unutar poduzeća, s ciljem sastavljanja izvještaja primjenjivih u svim organizacijskim sektorima. Kontroler je zapravo osoba koja najbolje poznaje poduzeće.

Danas je jasno definirano koja je uloga kontrolera i koje funkcije on obavlja. U poslovno svijetu teško je predočiti koje vrste usluge kontroler može ponuditi. Zbog toga je objašnjenje načina na koji kontroling može biti od koristi menadžerima. Interational Group of Controlling (IGC) definirala je misiju kontrolera kao vodilju kontrolerima, ali i kao sažeti opis usluga koju kontroleri nude drugima. Kontroleri oblikuju i prate menadžerski proces postavljanja ciljeva, planiranja i upravljanja te na taj način s menadžmentom dijele odgovornost za postizanje ciljeva.

Kontroleri oblikuju i sudjeluju u menadžerskom procesu definiranja ciljeva, planiranja i nadzora te na taj način s menadžmentom dijele odgovornost za postizanje ciljeva, to znači da:

- Kontroleri osiguravaju transparentnost poslovnih rezultata, financija, procesa i strategija te na taj način pridonose većoj ekonomskoj učinkovitosti.
- Kontroleri koordiniraju podciljeve i odgovarajuće planove na holistički način te postavljaju sustav izvješćivanja koji je usmjeren prema budućnosti i koji pokriva poduzeće u cjelini.
- Kontroleri modeliraju i oblikuju kontrolerski proces definiranja ciljeva, planiranja i menadžerskog nadzora tako da oni koji donose odluke mogu djelovati u skladu s dogovorenim ciljevima.
- Kontroler dostavlja menadžerima sve relevantne kontrolerske informacije.
- Kontroler razvijaju i održavaju sustave kontrolinga.[7, p. 7]

Kontroler mora svoje zadatke obavljati na način da svaki menadžer nauči kako primijeniti kontroling u svom području djelovanja, poslovi koje obavlja su:

- redovito pomaganje u određivanju ciljeva poduzeća,

- organiziranje aktivnosti vezanih uz planiranje „od vrha pa dnu“ i „od dna prema vrhu“ kako bi osigurao ostvarivost ciljeva poduzeća,
- modelirati završnu fazu izrade budžeta,
- treba se brinuti o skladištenju ideja koje su u danom trenutku neiskoristive, ali će biti važne u nekom drugom krugu planiranja,
- osmisliti sastanke na kojima se članovi top menadžmenta bave pitanjima strateškog planiranja,
- organizirati proces planiranja tako da različiti segmenti planiranja budu integrirani,
- osigurati da svatko dobije svoje stvarne rezultate kako bi ih mogli usporediti s planiranim brojkama,
- dogovoriti posjete s menadžerima kako bi saznao koje mjere treba poduzeti nakon što dođe do odstupanja,
- ujediniti sustav izvješćivanja koji je usmjeren prema budućnosti u cjelovit pregled rezultata do kraja godine,
- voditi dnevnik planiranja i redovito se na njega referirati,
- sastaviti ekonomski rječnik poduzeća te se pobrinuti da ga zaposlenici koriste i razumiju,
- uvesti pravila procesa kontrolinga, priopćiti ih drugima te ih se pridržavati,
- biti odgovoran prema divizijskim kontrolerima u smislu računovodstvenog sustava, planiranje i izvješćivanja, kao i u smislu vještine kontrolinga. [7]

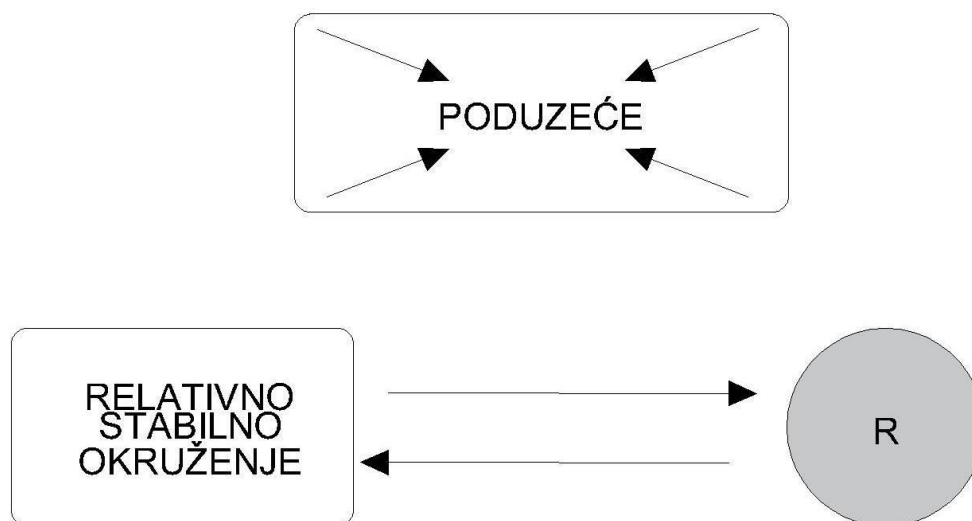
S obzirom da posao kontrolera ne uključuje samo proizvodnju informacija već i njihovu prodaju ljudima, 50% kontrolerskog posla tiče se prodajnih sposobnosti a za to su potrebne odgovarajuće vještine i znanja što je prikazano u Tablici 2.2.

Tehnički know-how	Komunikacijski know-how
<ul style="list-style-type: none"> • Poznaje računovodstveni sustav • Sposoban apstraktno razmišljati • Zna se služiti osobnim računalom • Stručan u metodama planiranja i rješavanja problema • Sposoban organizirati sastanke i zna rukovati audiovizualnim pomagalicama 	<ul style="list-style-type: none"> • Sposoban objasniti • Sposoban slušati • Strpljiv-spreman nanovo objasniti • Zna govoriti u slikama • Partner je, ali zna očuvati odmak • Sposoban nositi se s ozbiljnim problemima na dobroćudan način

Tablica 2.2 Karakteristike kontrolera [7, p. 2017]

2.4.1. Kontroler kao registrator

Razdoblje kontrolinga kao registratora dolazi još iz vremena pedesetih i šezdesetih godina te stabilnih uvjeta poslovanja. U to vrijeme promjene su bile rijetke, bila je puno veća potražnja od ponude pa se gotovo sve moglo prodati i tada se raspolagalo gotovo sigurnim informacijama. U ovom periodu poslovanja karakteristično je gotovo statičko okruženje. Kod takvih uvjeta planiranje ne zadaje nikakve probleme. Uspjeh poduzeća se temeljio na zadovoljenju rastuće potražnje na tržištu. Kontroler djeluje kao registrator, on upravlja brojkama i dokumentacijom te vodi poslove knjigovodstva. Okolina djeluje na poduzeće, a poduzeće se toj okolini pasivno prilagođava što je prikazano na slici 2.1.



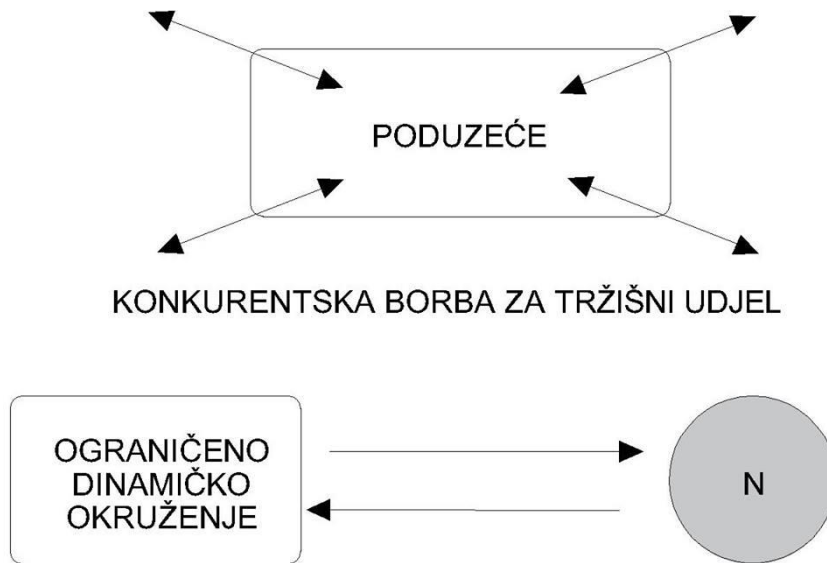
Slika 2.1 Odnos okruženja i kontrolinga kao registratora [2, p. 25]

Kod ovakvog statičkog okruženja i veoma rijetkih promjena, poduzeća su imala dovoljno vremena za prilagođavanje ako je došlo do nastalih promjena. Svako poduzeće je moglo doći do ostvarenja svojih ciljeva usredotočujući se na unutarnje faktore koji su najčešće bili racionalizacija troškova.

2.4.2. Kontroler kao navigator

Pošto je dolazilo do čestih promjena uvjeta poslovanja uzrokovale su se promjene okruženja. Stope inovacije su postale sve niže, a informacije više nisu bile toliko sigurne i trebale su se prihvaćati sa dodatnim rizikom. Postalo je sve više konkurencije, a okruženje se počelo sve više mijenjati. Takvo okruženje koje je često promjenjivo naziva se ograničenim dinamičnim okruženjem.

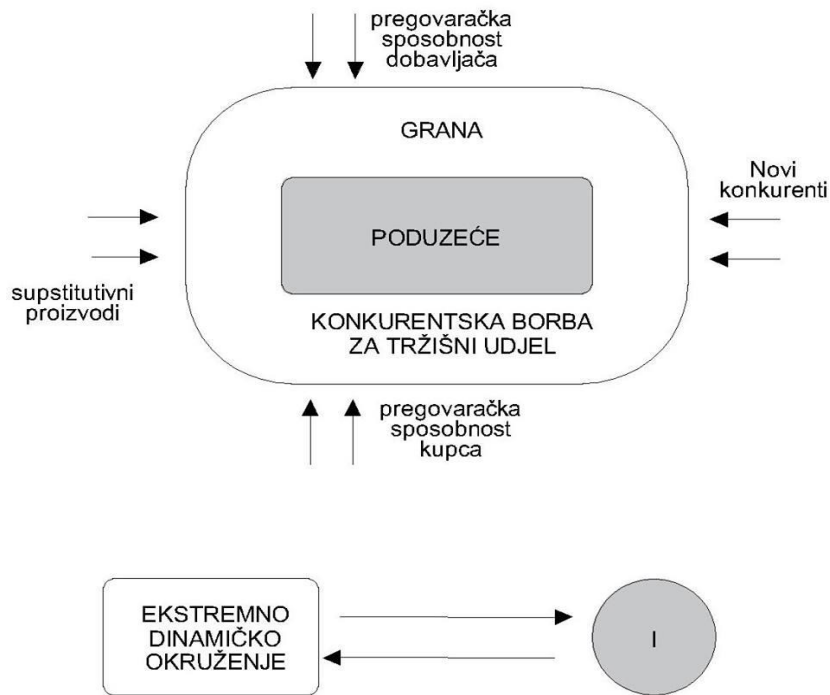
Poduzeća su postala jednostavno prisiljena da promijene svoju poslovnu strategiju s pasivnog u aktivno prilagođavanje i ponašanje na način da su nastojala utjecati na promjene okruženja. Upravo iz tog razloga kontroler djeluje kao navigator te se počinje služiti pojedinim instrumentima kao što su proračun, obračun troškova i učinka, kontrola njegova izvršenja. Dok su se ranije samo prikupljale informacije o ostvarenju, sada se teži uspostavljenju ciljeva sa unaprijed određenim standardima. Na slici 2.2 nalazi se situacija kontrolera kao navigatora



Slika 2.2 Odnos okruženja i kontrolinga kao navigatora [2, p. 26]

2.4.3. Kontroler kao inovator

Suvremeni uvjeti poslovanja značajno su se promijenili, pogotovo sredinom devedesetih godina prošlog stoljeća. Tada su poduzeća bila neprestano izložena novim problemima i situacijama sa velikim promjenama i kompleksnošću. Takvo okruženje se naziva ekstremno dinamičko okruženje i obilježava ga visoko zasićenje tržišta te sve veća konkurencija. U takvim uvjetima poslovanja kontroler djeluje kao inovator. On sudjeluje u procesu rješavanja problema, bavi se analizom odstupanja, planira kako ostvariti pozitivan rezultat te je uvijek usmjeren na budućnost. Stalnom izloženošću poduzeća promjenama proizvodni program se stalno mora prilagođavati, konkurencija na tržištu postaje sve veća, a životni vijek proizvoda se skraćuje. Kako bi poduzeće bilo uspješno ne treba se samo promatrati odnos konkurencije u grani u kojoj se posluje, već i utjecaj kupaca i dobavljača te nove konkurente. Na slici 2.3 prikazan je kontroler kao navigator.



Slika 2.3 Odnos okruženja i kontrolinga kao inovatora [2, p. 27]

3. Razine i alati kontrolinga

Kontroling je funkcija unutar menadžmenta koja pridonosi poboljšanju njihove efikasnosti i efektivnosti poslovanja. Kontroling se u velikom dijelu odnosi na strateško i operativno područje. Strateški kontroling podržava menadžment u trajnom usmjerenju sustava prema cilju, dok operativni kontroling se naziva usmjerenje kontrolinga na kratkoročno upravljanje socijalnim sustavom. [2, p. 93] Strateški i operativni kontroling izvršavaju zadatke koji su dokaz da oni čine jednu cjelinu. Ta cjelina služi kako bi se mogli ostvariti ciljevi koje ima kontroling. Strateški ciljevi u pravilu su financijski, međutim, strateško upravljanje svakom organizacijom pod utjecajem je čitavog niza nefinancijskih pokazatelja u kojime se nalaze uzroci svih ostvarenih financijskih učinaka.

3.1. Strateški kontroling

Poslovanje u današnjim uvjetima koji su vrlo nesigurni i dinamični, odnosno poslovanje u uvjetima recesije, zahtijeva uvođenje čitavog niza instrumenata praćenja uspješnosti implementacije strategije koji će omogućiti adekvatnu i pravovremenu reakciju menadžmenta. Danas se državna i privatna poduzeća, profitne i neprofitne organizacije, državne institucije, državne službe, jednostavnije rečeno – sve organizacije koje temeljem raspoloživih resursa proizvode određeni proizvod ili uslugu za svoje kupce, klijente ili korisnike usluga nalaze u

gotovo istoj situaciji. [8] Strateški menadžment za poslovanje poduzetnika je izuzetno važan, ali i za svaku drugu organizaciju kako bi uspješno funkcionirala, naročito u vrijeme krize. Na izgradnju potencijalnih uspjeha poduzeća, jačanje vitalnosti poduzeća te poboljšanje njegovih izgleda za trajan uspjeh usmjeren je strateški kontroling. Smisao strateškog kontrolinga je aktivno prilagođavanje tj. utjecati na vanjske činitelje i prilagođavati okruženja sebi.

Strateški zadaci kontrolinga:

- permanentan pogled u budućnost te na temelju analiza i trendova tržišta i konkurencije – izrada strateških prognoza,
- na temelju gospodarskih kretanja pomoć menadžmentu pri procjeni smjernica budućeg poslovanja,
- informiranje i savjetovanje menadžmenta na putu ostvarivanja vizije te podizanje ukupne efikasnosti poduzeća (njegove vrijednosti),
- pomoć menadžmentu pri oblikovanju ciljeva i njihova uravnoteženja s pomoću Balance Score Carda i to kvalitativno i kvantitativno,
- permanentno promatranje okoline (makroekonomska kretanja, kupci, dobavljači, političko i socijalno okruženje), primarna usmjerenost prema okolini u kojoj poduzeće djeluje ili se sprema na djelovanje,
- pomoć SWOT analizom menadžmentu u otkrivanju svega dobrog i lošeg u poduzeću, ali i okolini koja ga okružuje,
- pomoć pri upravljanju ljudskim potencijalima. [3, p. 39]

Osnovni instrumenti koje strateški kontroling koristi su:

- instrumenti strateškog planiranja (strateški činitelji uspjeha, koncept krivulje iskustva, životni vijek proizvoda, SWOT analize, strategijska bilanca, portfolio analize, strateški proračun, itd.),
- kontrole (strateška kontrola),
- informiranja (tihi signali, strateški radar),
- organiziranja (oblikovanje organizacijskog procesa i ustrojstva sukladno poslovnoj strategiji),
- upravljanja ljudskim potencijalima (izvođenje strategije upravljanja ljudskim potencijalima iz poslovne strategije poduzeća). [9]

3.2. Operativni kontroling

Operativni kontroling je podrška menadžmentu radi povećanja efikasnosti poslovanja poduzeća. Operativni kontroling se bavi prilagođavanjem postojeće situacije, posebice s aspekta resursa ostvarivanju kratkoročnih ciljeva, a temelji se pretežito na internim informacijskim izvorima, te koristi poznate metode i rješenja. Osnovni zadatak operativnog kontrolinga je pružanje stručne podrške menadžmentu, osnovni instrumenti koje koristi operativni kontroling su instrumenti operativnog planiranja, razne kontrole, organiziranja te upravljanje ljudskim potencijalima. [2, p. 250] Operativni kontroling kao sastavni i izvršni dio strategijskoga upravljanja obuhvaća upravljanje poslovnim rezultatom u skladu sa zadacima definiranim godišnjim planovima poslovanja, a koji se po potrebi raščlanjuju na kraće vremenske jedinice, odnosno po pojedinim organizacijskim jedinicama unutar poduzeća kao što su odjeli, centri odgovornosti, strateške jedinice itd. Strateški i operativni kontroling zajedno čine jedinstven i cjelovit kontroling sustav. Strateški kontroling osnovica je rada operativnoga kontrolinga, a izvješća operativnoga kontrolinga o postojećim rezultatima osnovica su budućih strateških promišljanja.

Operativni zadaci kontrolinga:

- kontinuirana komunikacija kroz cijelo poduzeće,
- kontinuirani rad na unapređenju informacijskog sustava, s naglaskom na financijsko računovodstvenu službu,
- aktivna suradnja na izradi operativnih planova,
- utvrđivanja relativnih veličina i pokazatelja nužnih za razumijevanje stanja i kretanja poslovnih događaja u poduzeću,
- utvrđivanja standardnih veličina s obzirom na djelatnost,
- testiranja različitih alata i instrumenata kontrolinga kao i brojnih ekonomskih pokazatelja te odabiranje onih koji u dotičnom slučaju najbolje prikazuju najvažnije parametre za ocjenu poslovanja,
- posebnu pažnju potrebno je posvetiti korelacijama između različitih veličina, tj. postoje li one ili ne,
- utvrđivanje pozitivnih i negativnih trendova te prijedlozi poboljšanja,
- izrade poslovnih izvještaja prema potrebama i specifičnostima poduzeća na dnevnoj, tjednoj, mjesečnoj, kvartalnoj i godišnjoj razini i prema osnovnim hijerarhijskim razinama (obično tri razine – visoki, srednji i niži menadžment),

- iniciranje i organiziranje sastanaka na različitim menadžerskim razinama – nakon što su izvještaji završeni, moraju se prezentirati pred odgovornima. To je najčešće prigoda da se razvije konstruktivna rasprava, na kojoj je kontroler moderator, ali jednako tako i aktivni sudionik diskusije koji apsolutno vlada materijom i svim potrebnim podacima. [3, p. 40]

Instrumenti kojima se operativni kontroling služi su:

- instrumenti operativnog planiranja (usporedni obračun troškova, račun doprinosa pokriću, scoring-modeli, investicijski proračun, operativni proračun, obračunske cijene, itd.),
- kontrole (operativna kontrola, analiza uzroka i odstupanja),
- informiranja (operativno informiranje i izvještavanje, ABC-analize, pokazatelji i sustavi pokazatelja, itd.),
- organiziranja (operativno usklađivanje organizacijskog procesa i ustrojstva),
- upravljanja ljudskim potencijalima (usklađivanje sustava nagrađivanja sa sustavom daljnjeg obrazovanja, oblikovanja karijere i strukturiranja rada). [3, p. 39]

Strateški i operativni kontroling pokrivaju sljedeće vrednote organizaciju, planiranje, kontrolu, informiranje i upravljanje ljudskim potencijalima. Kod operativnog kontrolinga navedene vrednote promatraju se kroz kraće vremensko razdoblje, a ako ih promatramo sa strane strateškog upravljanja govorimo o nekom budućem razdoblju. Slika 3.1. prikazuje vrednote strateškog i operativnog kontrolinga.



Slika 3.1 Strateški i operativni kontroling [2, p. 252]

4. Funkcije i instrumenti kontrolinga

4.1. Kontroling kao dopuna i stručna podrška menadžmentu

Kontroling je funkcija unutar menadžmenta koja pridonosi poboljšanju njegove efikasnosti i efektivnosti, a time i sposobnost prilagođavanja promjenama unutar i izvan poduzeća. Menadžment je proces koji se usmjerava na ostvarenje ciljeva organizacije, i to radom s ljudima i pomoću ljudi te korištenjem resursa. Kontroling pruža značajnu stručnu podršku u tom procesu usmjeravanja.[2, p. 93]

4.1.1. Menadžment

Menadžment dolazi od engleske riječi "management" i najčešće se povezuje s pojmovima kao što su rukovođenje i upravljanje. S time je on jedan od najvažnijih ljudskih aktivnosti. Pošto čovjek kao pojedinac nije mogao ostvariti svoje ciljeve, ljudi su počeli radi u skupinama, u tome svemu je bio potreban menadžment koji je osiguravao koordinaciju radova

pojedincima. U suvremenim uvjetima ciljem menadžmenta se smatra oblikovanje unutarnjeg i vanjskog okruženja za djelotvoran skupni rad. Menadžment se može definirati kao proces rada s drugima i pomoću drugih kako bi se ostvarili organizacijski ciljevi u promjenjivoj okolini uz efektivnu i efikasnu upotrebu ograničenih resursa.

Prema definiciji menadžmenta proizlaze neke bitne karakteristike menadžmenta, a to su:

- rad s drugima i pomoću drugih – operativne zadatke ne obavlja neposredno menadžment, već to čini s drugima i pomoću drugih koji su nositelji pojedinačnih zadataka.
- ciljevi poduzeća – poduzeće egzistira da bi ostvarilo određene ciljeve koji uvijek zahtijevaju zajedničku ili kolektivnu akciju. Ciljevi determiniraju svrhu poduzeća i njegov smjer. Oni su mjerilo uspješnosti menadžmenta s obzirom da se ex post komparira ostvareno i zadano.
- efikasnost nasuprot efektivnosti – menadžment je odgovoran za ravnotežu između efektivnosti i efikasnosti. U tom se smislu efikasnost definira kao odnos inputa i output, a efektivnost kao veličina outputa koju menadžment mora ostvariti.
- ograničeni resursi – resursi koji se rabe kao inputi u procesu proizvodnje nisu neograničeni, već im prijeti iscrpljenje. Stoga je nužno da se s njima postupa racionalno. Međutim, kada to i ne bi bilo tako, potreba racionalne uporabe raspoloživih resursa determinirana je visinom cijene outputa.
- promjenjiva okolina – okolina poduzeća puna je promjena koje su sve raznovrsnije, brojnije i dinamičnije, pa okolina poduzeća postaje složena, heterogena, dinamična i neizvjesna. U tom se kontekstu menadžmentu postavljaju dva osnovna zadatka:
 1. Pripremiti se za nastupajuće promjene,
 2. Prilagoditi se nastalim promjenama.

Da bi se pripremio za nastupajuće promjene menadžment najprije mora identificirati karakter i segmente okoline u kojoj poduzeće egzistira kako bi potom mogao odrediti primjerenu strategiju djelovanja prema toj okolini. [10, p. 1 i 2]

Kao i svaku drugu organizaciju kompleksnost obilježava i poduzeće. Kako bi se mogla svladati složenost organizacije ona se dijeli na sustav vođenja i sustav izvođenja. Sustav vođenja koordinira sustav izvođenja, iz toga proizlazi da je međusobno usklađivanje pojedinih funkcija izvođenja organiziran zadatak vođenja i naziva se primarnom koordinacijom.

Proces menadžment se može promatrati na razne načine u suvremenoj teoriji uobičajeno se govori integrativnom menadžmentu i njegovim trima dimenzijama: normativnom,

strategijskom i operativnom menadžmentu. Proces integracije u poduzeću vertikalno je povezivanje i usklađivanje aktivnosti struktura i ponašanja u procesu integrativnog menadžmenta. [2, p. 93 i 94]

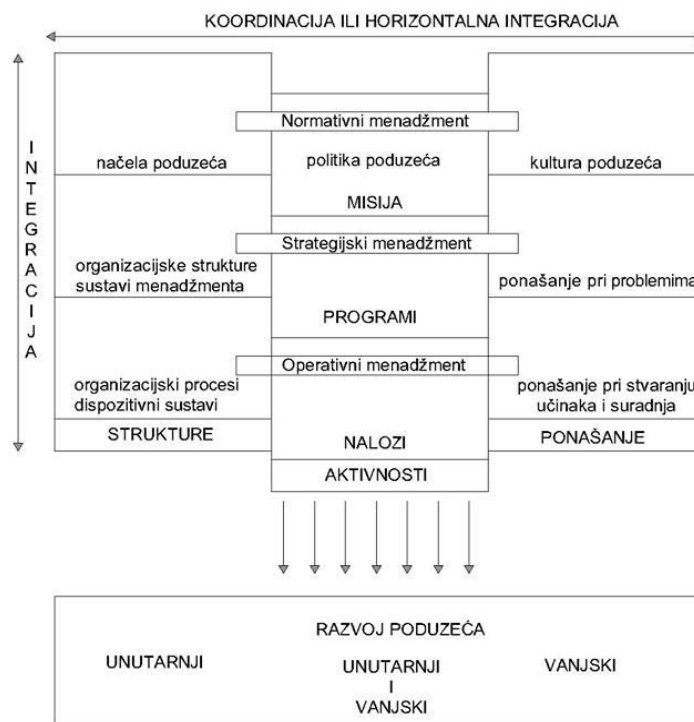
Normativni menadžment je razina općih ciljeva poduzeća, zajedno s principima, normama i pravilima igre, usmjerenih na jačanje vitalnosti i razvoja poduzeća. U poslovnoj etici principi normativnog menadžmenta nalaze svoje utemeljenje, dok moral opisuje “ono što jest“ (što se temeljem društvenog razvoja čini ispravnim), etika preispituje važeće moralne predodžbe i pokušava pronaći stvarno ispravno “ono što bi trebalo biti“. [2, p. 94] Svako poduzeće bilo veliko ili malo ima svoju kulturu, filozofija poduzeća ona nastaje aktivnošću menadžmenta te se temelji na etici. Normativni menadžment ima za zadatak da zajedno sa kontrolingom utječe na usklađivanje i filozofiju poduzeća. Njegovo usmjerenje je da pruži korist pojedinim grupama, na toj se razini oblikuju ciljevi u gospodarskom i društvenom okruženju, te posreduje članovima sustava unutarnji i vanjski smisao i identitet. Normativni menadžment je utemeljenje za sve aktivnosti u poduzeću, a ostvaruje se kulturom, politikom i principima poduzeća.

Strateški menadžment je usmjeren na izgradnju, brigu i korištenje potencijala uspjeha. Poznati profesor i znanstvenik Aloys Galwier navodi kakao su potencijali svih uspjeha cjelina svih proizvodno i tržišno specifičnih pretpostavki bitnih za uspjeh, koje moraju postojati najkasnije u vrijeme realizacije. [2, p. 94] Potencijali uspjeha koji su postojeći pokazuju stečena iskustva koje poduzeće ima na tržištu, u tehnologiji, socijalnim strukturama i procesima, a svi ti potencijali se uspoređuju sa konkurencijom kad je relativno ostvarena stratejska pozicija. Nakon toga se pronalaze novi potencijali uspjeha koji su usmjereni na što bolji razvoj kako bi se u budućnosti ostvarile konkurentske prednosti. Aktivnosti koje se ostvaruju programom, organizacijskom strukturom i sustavom menadžmenta nalaze se u samom središtu stratejskog menadžmenta. Njegovo usmjerenje je prema razvoju potencijala budućeg uspjeha te kako bi se pozicionirale vlastite aktivnosti u odnosu na konkurenciju i okruženje.

Operativni menadžment je ostvarivanje normativnog i stratejskog menadžmenta u operativnom području te je usmjeren na odvijanje naloga, organizacijske procese i dispozitivne sustave te na ponašanje suradnika u procesu stvaranja učinka. Rješavanje problema tekućeg poslovanja je u fokusu operativnog menadžmenta. [2, p. 95] On osigurava pretvaranje strateških dugoročnih planova u operativne. Temeljni nositelji operativnih aktivnosti su menadžeri. Aktivnosti koje se nalaze u operativnom kontrolingu su nabava, kontrola zaliha, kontrola i kvaliteta nabavljenih materijala i održavanje. Posao operativnog

menadžera nije samo da zna koliko je potrebno resursa za obavljanje procesa proizvodnje, već i kada se materijal treba isporučiti te nabaviti od dobavljača.

Sinergija operativnog i strateškog kontrolinga svojim djelovanjem potpomaže integraciju poduzeća. Pod time smatramo povezivanje menadžerskih funkcija na različitim razinama te dijelova poduzeća počevši od samih načela poduzeća i organizacijske strukture preko misije i programa djelovanja do ponašanja poduzeća s obzirom na njegovu kulturu te u kriznim situacijama. Odnos normativnog, strateškog i operativnog menadžmenta prikazan je na slici 4.1.



Slika 4.1 integracija dimenzija menadžmenta [2, p. 95]

Međusobnu povezanost i usklađenost pojedine dimenzije integrativnog menadžmenta treba promatrati u horizontalnom i vertikalnom smjeru. Vertikalna integracija se odnosi na usklađivanje na različitim razinama: konceptijski oblik htjenja (normativni menadžment), izgradnju i korištenje potencijala (strateški menadžment) i njihove konkretizacije u učinku i suradnji (operativni menadžment). [2, p. 94]

Kako bi se mogle uskladiti aktivnosti u poduzeću je potrebno zadati normu, misiju i program do naloga i aktivnosti. Misija poduzeća označava osnovnu funkciju ili zadatak poduzeća po kojem se ona razlikuje od ostalih. Ona se treba oblikovati za duže vrijeme te obuhvatiti aspekte izgradnje, korištenja i brige koji su potrebni za strateški oblik uspjeha.

Izvođenjem pojedinačnih aktivnosti iz misije dobiva se konkretan oblik naloga u operativnoj dimenziji. Nakon čega se nastoje uskladiti misija, strateški programi i operativni nalozi pomoću procesa integracije.

U poduzeću se od načela preko oblikovanja organizacijske strukture i sustava menadžmenta usklađuju strukture u svim trima dimenzijama. Nastoji se ostvariti konkretizacija definiranih principa, organizacijskih procesa, odnosno prostorno-vremenskog odvijanja procesa kroz sve dimenzije. Kako se struktura uskladi vertikalno to se naziva strukturalnom integracijom.

Kao što znamo da svako poduzeće ima svoju kulturu iz prošlosti koja u normativnoj verziji obrađuje kakvo će biti ponašanje suradnika poduzeća u budućnosti, te kakvo će biti njihovo strategijsko i operativno djelovanje. U središtu normativnog menadžmenta ponašanje je temelj, dok je kod strategijske dimenzije ostvarivanje s obzirom na uloge koje ima nositelje, te kako se on odnosi prema problemima. Suradnjom i učinkom radnog procesa stavlja se težište na razini operativnog upravljanja, dok je utjecaj na ostvarivanje određenog ponašanja zadatak operativnog menadžmenta. Kod svake razine velika pažnja se pridodaje aspektima utjecanja na ljudsko ponašanje.

Promjena potencijala poduzeća s vremenom vodi ka razvoju poduzeća. S tim da pri tome nije odlučujuće apsolutno povećanje potencijala već kvalifikacija s obzirom na:

- zahtjeve okruženja i
- potencijale koje može upotrijebiti konkurencija. [2, p. 96]

S aspekta hijerarhijskih razina tipovi menadžmenta se dijele na:

- top menadžment (menadžeri na najvišoj razini) – čine ga menadžeri na najvišoj hijerarhijskoj razini i odgovorni su za poduzeće kao cjelinu. Nazivaju se predsjednik, predsjedavajući, izvršni direktor, CEO (chief executive officer) i izvršni potpredsjednik. Vrhovni menadžment se brine za budućnost poduzeća. Među njegove najvažnije aktivnosti spada komuniciranje zajedničke vizije, oblikovanje korporacijske kulture i njegovanje poduzetničkog duha koji može pomoći poduzeću da održi korak s brzim promjenama. Temeljna odgovornost vrhovnog menadžmenta manifestira se u sljedećem: postavljanje ciljeva, definiranje strategije za ostvarenje postavljenih ciljeva, interpretacija eksterne okoline i donošenje odluka koje utječu na poduzeće kao cjelinu.
- middle menadžment (menadžeri na srednjoj razini) – čine ga menadžeri na srednjoj razini organizacijske hijerarhije, a odgovorni su za poslovne jedinice i glavne

odjele u poduzeću. Srednja razina menadžmenta je odgovorna za implementaciju cjelokupne strategije i politike koju definira vrhovni menadžment. Orijentirana je na bližu budućnost te se od nje očekuje da uspostavi dobre odnose s relevantnom okolinom poduzeća, ohrabruje timski rad i rješava konflikte. Primjeri tih menadžera su rukovoditelj odjela za razvoj, za financije, za prodaju I sl.

- lower ili first-line menadžment (menadžeri na prvoj razini) – čine ga menadžeri direktno odgovorni za proizvodnju dobara i usluga. Imaju nazive kao što su supervisor, line manager, section chief i office manager. Njihova je primarna zadaća primjena pravila i procedura za ostvarenje efikasne proizvodnje, osiguranje tehničke asistencije i motiviranje podređenih. Orijentirani su na kratki rok – ostvarivanje dnevnih zadataka. [10, p. 3]

4.1.2. Kontroling kao podrška menadžmentu

Odgovornost menadžmenta za uspjeh poduzeća sve više stvara teret vodećim ljudima zbog čega je posljednjih tridesetak godina u brojnim poduzećima koji su razvijene tržišne privrede uvodi kontroling kako bi se rasteretio poslovodstvo u procesu definiranja ciljeva, planiranja, kontrole, informiranja, organizacije i upravljanje ljudskim potencijalima. [2, p. 97] Kada se poduzeće prilagođava unutarnjim i vanjskim promjenama kontroling u potpunosti podržava menadžment, predlaže mu rješenja kojima će lako prići problemima i pokušati ih riješiti. Kontroling menadžmentu pruža potporu kod upravljanja i odlučivanja, te mu je stručna podrška u procesu vođenja. Njegova aktivnost je usmjerena prema samom vrhu poduzeća, te ima cilj da uskladi aktivnost poduzeća i njegove normirane, strategijske i operativne ciljeve. Jasno su određene odgovornosti koje imaju menadžer i kontroler. Za uspjeh poduzeća odgovoran je menadžer, dok je za njegovu transparentnost odgovoran kontroler. Konačnu odluku uvijek u svakom poduzeću donosi menadžer, dok je kontroler može pripremiti, uskladiti određene aktivnosti te ako je potrebno nadgledati njezinu realizaciju.

Odgovornost menadžera pripala je oblikovanju i usmjerenosti poduzeća na temelju nekih informacija koje nisu potpune i pod vremenskim pritiskom. Prema obilježjima poduzeća pojavila se potreba za razvojem kontrolinga, proizlazi iz otvorenosti poduzeća prema njegovoj okolini i iz potrebe vanjskog i unutarnjeg usklađivanja. Pod takvim utjecajem te zbog multifunkcionalnosti u poduzeću, orijentacije na rezultat i potrebe pokrića troškova te potrebe definiranja i stalnog preispitivanja cilja, izlazi unutarnja potreba za kontrolingom kao podrškom u uspostavljanju i očuvanju unutarnjeg sklada. [2, p. 97] Ovisno kakav je stupanj unutarnje i vanjske složenosti vidi se kakva je potreba za nadopunom i stručnom podrškom

menadžmenta. Unutarnja složenost je posljedica veličine i međunarodne usmjerenosti posla te mnogobrojnosti u proizvodnji i korištenju učinka (širina asortimana, struktura kupaca i dostavljača), dok je vanjska kompleksnost uvjetovana dinamikom, internacionalnošću i snagom konkurentske borbe u grani, promjenama očekivanja pojedinih grupa (kupaca, dioničara, vlasnika, zaposlenih, te promjenama općeg okruženja).

Primarni cilj menadžmenta je vitalnost kao obilježje cjeline poduzeća, a to znači:

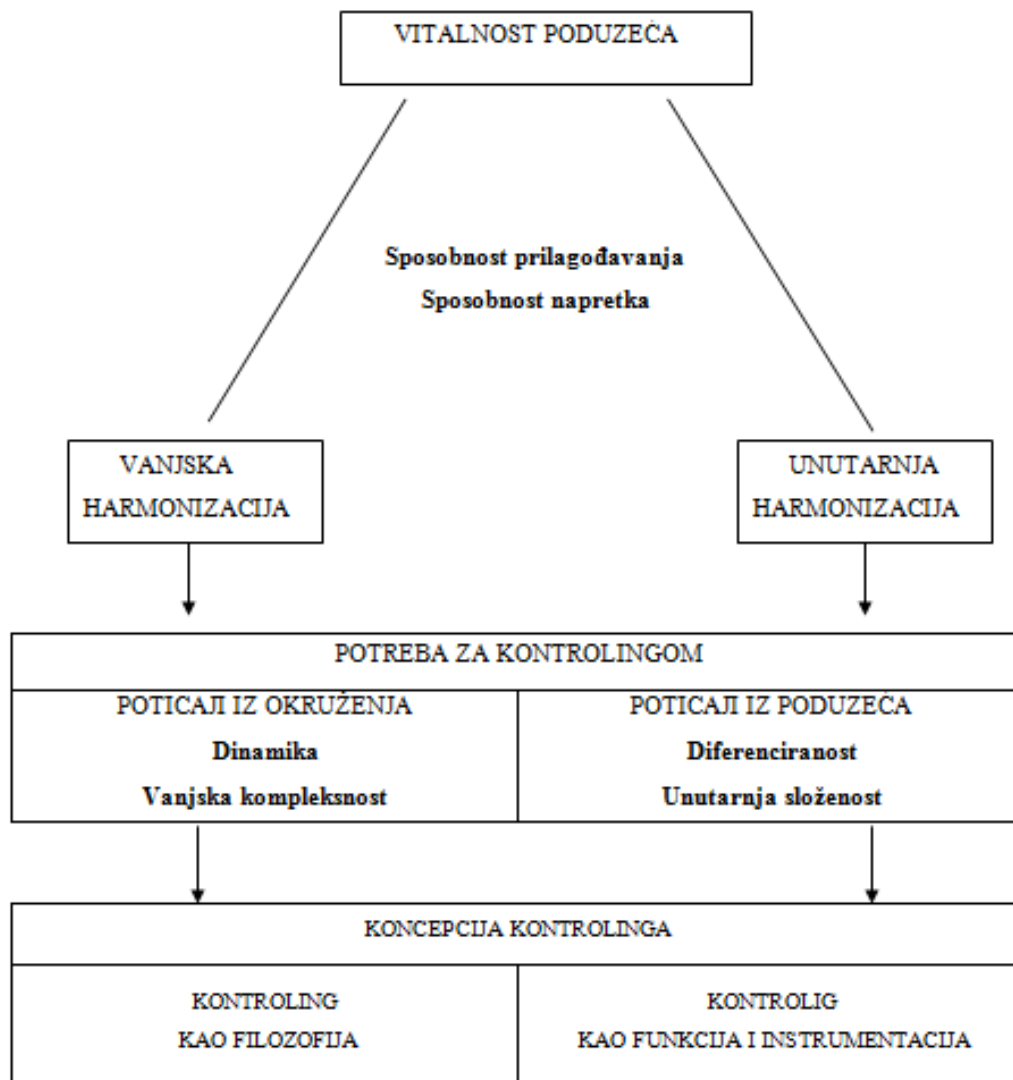
- aktivno i reaktivno prilagođavanje promjenama okoline (sposobnost prilagođavanja),
- očuvanje i razvijanje identiteta pomoću iskustva, učenja i zrelosti (sposobnost napredovanja). [2, p. 98]

Predodžba o dvojnosti čovjeka temelji se kod tradicionalne predodžbe o integrativnom upravljanju, a svaki čovjek može biti vođa i vođeni ili nadređeni i podređeni. Predodžba o integrativnom upravljanju podrazumijeva da se jedan čovjek nalazi na vrhu, a ispod njega je više ljudi koji su mu podređeni. Ako ljudi koji su podređeni ne rade prema zahtjevima menadžmenta tada dolazi do problema koji se moraju riješiti. Zbog toga dolazi do usavršavanja hijerarhijsko reda oštrim razgraničenjima zadataka i ovlasti. Takav se oblik integracije naziva integracija putem razgraničenja.

Integracija putem jedinstvene doktrine, nastala je kao nadopuna integraciji putem razgraničenja, kojom se razvija integrativno mišljenje i djelovanje u duhovnim odnosima. Ona je sredstvo kako bi se na vrhu piramide postigla moć, a primjenjuju je poduzetnici. Statička slika poduzeća nalazi se iza oba oblika integracija, zamisao je kako bi se na duži rok mogao stvoriti red koji normira buduće djelovanje.

Statička slika poduzeća se mijenja zbog toga što je poduzeće institucija koja je u dinamičnom okruženju i mora se mijenjati ako želi uspjeti. S time se pojavljuje i potreba za integracijom putem međuljudske integracije, kod koje menadžer postaje koordinator suradnika koji razvijaju svoje sposobnosti. Integrativna se funkcija u upravljanju poduzećem sve više uvažava kao ona funkcija koja dodano proizvodi učinak, no isključivo za razvoj ljudskih potencijala. [2, p. 99]

Na slici 4.2 nalazi se potreba za kontrolingom kao dopunom i stručnom podrškom menadžmentu. O kontrolingu odnosno informacijama koje kontroling prenosi menadžmentu ovisi vitalnost poduzeća tj. sposobnost poduzeća da se prilagođava tržištu, da bude fleksibilno i da napreduje. Kako bi se postigla ta fleksibilnost kontroling obrađuje i izvještava o vanjskim čimbenicima a isto tako i o čimbenicima unutar poduzeća.



Slika 4.2 Definiranje potrebe za kontrolingom [2, p. 99]

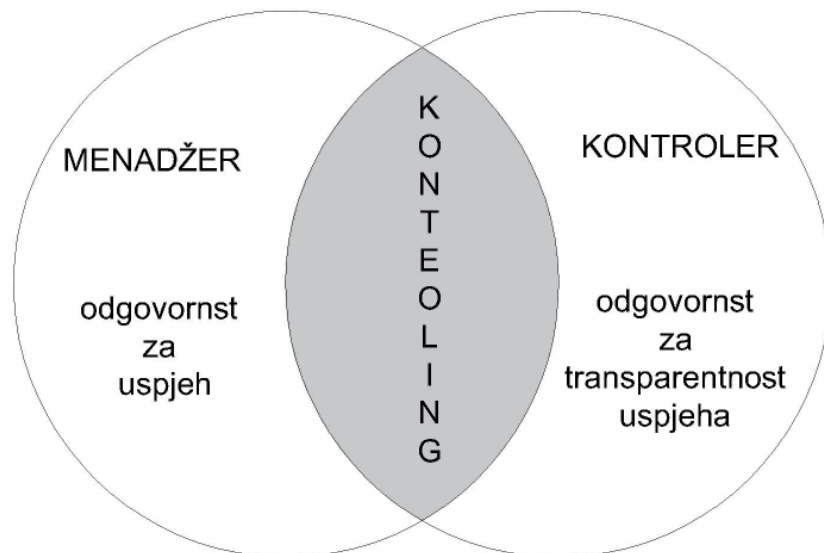
4.1.3. Suradnja menadžera i kontrolera

Proces menadžmenta se ostvaruje aktivnostima: definiranjem cilja i planiranjem, kontrolom, informiranjem, organiziranjem i upravljanjem ljudskim potencijalima. Prvo kod menadžmenta je da se definira misija, vizija i cilj poduzeća. Proces planiranja je jedna od aktivnosti menadžmenta te prethodi izvođenju. [2, p. 100] Aktivnost izvođenja podliježe kontroli kako bi se na vrijeme uočilo moguće odstupanje od plana, tako da je i kontrola jedan od podsustava menadžmenta.

Kod podsustava informiranja najvažnije su informacije koje su nam potrebne za upravljanje. Sustav upravljanja ljudskim potencijalima je usmjeren se na sve aktivnosti menadžmenta prema zaposlenicima. U području organizacije veoma je bitno područje gdje je aktivnost menadžera usredotočena na koordinaciju pojedinih podsustava u sklopu aktivnosti

izvođenja. Kako se povećava specijalizacija zadataka tako je povećana potreba za koordinacijom među njima.

Pošto kontroler i menadžer zajedno surađuju svaki od njih je odgovaran za svoj dio posla. Odgovornost menadžera je na oblikovanju ciljeva poduzeća, dok se kontroler brine o definiranju pojedinih dimenzija ciljeva. Pod dimenzijom ciljeva spada njegova konkurentnost, realnost mjerljivost, djeljivost i vremenska ograničenost u kojoj mora biti ostvaren. Kontroler ima odgovornost da poduzeće bude transparentno to znači za izgradnju i korištenje ekonomskih instrumenata, koji povećavaju preglednost te time menadžerima olakšava dio posla, a svaki menadžer ima odgovornost za postizanje uspjeha poduzeća. Kontroler zapravo menadžmentu čini veliku uslugu, on mu pruža stručnu podršku. Odnos kontrolinga i menadžmenta prikazan je na slici 4.3.



Slika 4.3 Odnos kontrolinga i menadžmenta [2, p. 101]

Svaki kontroler ima odgovornost kod oblikovanja i povezivanja sustava vrednota, planiranja, kontrole, informiranja, organizacije i upravljanja ljudskim potencijalima te postizanje usklađenosti između njih. Ako dođe do toga da se treba stvoriti neki sustav koji će biti od koristi za postizanje uspjeha poduzeće, kontrolor ih po potrebi spaja s postojećim ili stvara nove.

Odnos kontrolinga i menadžmenta opisuje se njihovim dopunjavanjem i suradnjom: dobar kontroling pomaže i sudjeluje u uspjehu menadžmenta, a menadžment određuje uspjeh kontrolinga. Autoritarni, patrijarhalni i savjetodavni stilovi rukovođenja naglašavaju utjecaj stila na uspjeh kontrolinga, kada nadređeni uglavnom sam odlučuje, uvjerava i nadređuje, bit

će barijera u razvoju kontrolinga. Dok kooperativni, participativni i demokratski stilovi rukovođenja su kada se zajedno odlučuje te se potiče razvoj kontrolinga. Uspješan kontroling se ostvaruje samo suradnjom s menadžmentom.[2, p. 100]

U području planiranja i kontrole koriste se brojni instrumenti. Ti instrumenti pružaju znanja koja su potrebna za određivanje strategijske pozicije poduzeća u to spadaju na primjer životni vijek proizvoda, strateški činitelji uspjeha. Za dobivanje potrebne informacije za cjelokupno poduzeće koristi se SWOT analiza i strategijska bilanca, dok se za strategijsko prosuđivanje pojedinih poslovnih područja koristi portiflo analiza proizvod - tržište te portiflo analiza tehnologije. Usklađivanjem u poduzeću primjenom i provjerom različitih sustava obračunskih cijena te operativnim i strateškim proračunom u različitim oblicima pridonosi kontroling kao koordinacijska funkcija. Kontroling s jedne strane treba uskladiti sustav planiranja, dok s druge treba uskladiti sustav ciljeva, informiranja, organizacije, upravljanja ljudskim potencijalima. U ovom slučaju dolazi do vanjske koordinacije između usklađivanja podsustava planiranja i podsustava vođenja.

Sustav informiranja veoma je važan podsustav vođenja. Tu važnu ulogu ima računovodstvo koje je za kontroling najvažnije područje informiranja. U sustavu informiranja od instrumenata koriste se razni sustavi obračuna troškova, pokazatelji i sustavi pokazatelja, ABC i XYZ analize te sustavi ranog upozorenja. Uvođenjem kontrolinga pridonosi se promjeni odnosa prema informiranju, da je među pojedinim podsustavima bolji sklad, pogotovo što se tiče informiranja, planiranja i kontrole.

Još jedan izuzetno važan podsustav vođenja je upravljanje zaposlenima. Poduzeće će postići najveći uspjeh vođenja i poslovanja ukoliko se suradnike motivira i potiče na pravi način. Kontroling suradnicima pruža stručnu podršku koja im je potrebna u usklađivanju između stila rukovođenja, sustava nagrađivanja, dodatnog obrazovanja, postizanje karijere i strukturiranja rada. Svako poduzeće mora na svoj način motivirati i poticati suradnike kako bi se zadovoljili ciljevi poduzeća i suradnika. Kada se uvede kontrola svaki negativni stav suradnika treba ublažiti i pojasniti njihovim odnosom prema objektu kontrole te prema procesu kontrole.

4.2. Koordinacijska i integracijska uloga kontrolinga

Koordinacija vrši usklađivanje povezanih ali i odvojenih činjenica ili procesa. Pod koordinacijom se podrazumijeva namjerno i prema cilju usmjereno usklađivanje kako pri implementaciji (ustroj, daljnji razvoj) tako i pri upotrebi odgovarajućih sustava planiranja, kontrole i informacijskog sustava u pogledu funkcija, osoblja i vremena. U kontrolingu se

koordinacija promatra kroz dvije dimenzije: kao sustavno oblikujuća i sustavno povezujuća. [2, p. 104] Koordinacija ili usklađivanje podjednako se provodi na na istom nivou i u unutarnjoj i vanjskoj koordinaciji. Unutarnjom se koordinacijom rješavaju problemi usklađivanja unutar sustava planiranja, dok se vanjska koordinacija odnosi na usklađivanje određenih podsustava menadžmenta. Cilj unutarnje sustavno oblikujuće koordinacije je poticanje i pružanje stručne podrške u stvaranju sustava vrednota. Sustav vrednota je temelj budućih poslovnih aktivnosti.

Kako bi se shvatila koncepcija važnosti, potrebno je pobliže pojasniti uzroke i osnovne elemente koordinacije. Do potrebe za koordinacijom dolazi ukoliko dva činjenična stanja vrše utjecaj jedno na drugo. Kako bi se u okviru implementacije kontrolinga omogućilo odgovarajuće korištenje koordinacijskih instrumenata, dovoljno je raspolagati dovoljnim poznavanjem međuovisnosti, jer ona čini osnovu koordinacije.

Poduzeće je dinamičan sustav, čijim se rastom i razvojem povećava i njegova kompleksnost. Razvijene organizacije imaju i razvijeniju strukturu i podjelu rada, tako da se njena cjelina kao nositelj općih funkcija raščlanjuje na dijelove sa različitim specijalnim funkcijama. Svaki se dio povezuje i ovisan je o drugim dijelovima, a oni zajedno čine određenu cjelinu. Upravo iz tog su razloga diferencijacija i specijalizacija povezane za sjedinjenje i za podređenost dijelova, dok dodatna diferencijacija i specijalizacija iziskuju potrebu za dodatnom integracijom i koordinacijom. [2, p. 90]

Poduzeće je dinamičan sustav, čijim se rastom i razvojem povećava i njegova kompleksnost. Razvijene organizacije imaju i razvijeniju strukturu i podjelu rada, tako da se njena cjelina kao nositelj općih funkcija raščlanjuje na dijelove sa različitim specijalnim funkcijama. Svaki se dio povezuje i ovisan je o drugim dijelovima, a oni zajedno čine određenu cjelinu. Upravo iz tog su razloga diferencijacija i specijalizacija povezane za sjedinjenje i za podređenost dijelova, dok dodatna diferencijacija i specijalizacija iziskuju potrebu za dodatnom integracijom i koordinacijom. [2, p. 90]

Integracijom se osigurava skladno djelovanje i koordinirani razvoj dijelova cjeline prema promjenama okoline. Integrativna funkcija upravljanja usmjerena je na postizanje i očuvanje smislene uzajamne ovisnosti svih dijelova poduzeća. Poduzeće kao proizvod ljudske kulture, služi postizanju specifične svrhe i upravo iz tog razloga mora biti svrhovito vođeno. Da bi poduzeće opstalo, mora se prilagođavati primjenama okoline. Poslovni proces jest cjelina

rješavanja problema koji se odvijaju neprekidno i istodobno. Integracijom se stvara dinamička cjelina sa zadacima:

- sagledavanja svakog procesa rješavanja problema kao usklađene cjeline pojedinih aktivnosti,
- takvog povezivanja brojnih procesa da se u vremenu prepoznaje konzistentno ukupno ponašanje poduzeća.

Također poduzeće mora biti integrirano u:

- Moralni sustav (time što razvija vrednote i norme koje trebaju vrijediti u društvu)
- Politički sustav (time što poštuje političke, pravne i druge norme)
- Gospodarski sustav (time što svoje poslovanje usklađuje s pravilima koja trebaju vrijediti ili vrijede pri aktivnostima usmjerenim na upotrebu materijalnih dobara). [2, p. 90]

Da bi funkcioniralo i ostvarilo svoje ciljeve, poduzeće mora biti integrirano u sva tri sustava. Integracijom se rješava konflikt koji postoji između dijelova i cjeline. U svim tim procesima, kontroling također ima bitnu ulogu, jer potiče razvoj svih dijelova, omogućuje samostalnije djelovanje i pri tome rukovodeći se razvoju cjeline. Kontroling potiče:

- razgradnju hijerarhijskih razina,
- pomak kompetencija i odgovornosti autonomne radne grupe,
- razvoj integrativnih i koordinativnih mehanizama i
- samoorganizirajuće koordinacijske procese. [2, p. 106 i 107]

4.3. Objekti i instrumenti kontrolinga

Kontroling se opisuje kao koordinativna i integrativna funkcija unutar specijaliziranog i raščlanjenog sustava menadžmenta. Polazi se od šest podsustava menadžmenta, koji istodobno čine sustave:

- sustav vrednota,
- sustav planiranja,
- sustav kontrole,
- sustav informiranja,
- sustav organiziranja,

- sustav upravljanja ljudskim potencijalima. [2, p. 108]

Navedeni podsustavi menadžmenta su objekti kontrolinga, njima se definira teorijsko razgraničenje kontrolinga prema drugim ekonomskim disciplinama. Kontroling ima za zadatak uzajamnu integraciju i koordinaciju kako bi se mogla povećati efikasnost i efektivnost menadžmenta. S time kontroling pridonosi bržem i boljem prilagođavanju poduzeća stalnim promjenama u okruženju u samom poduzeću.

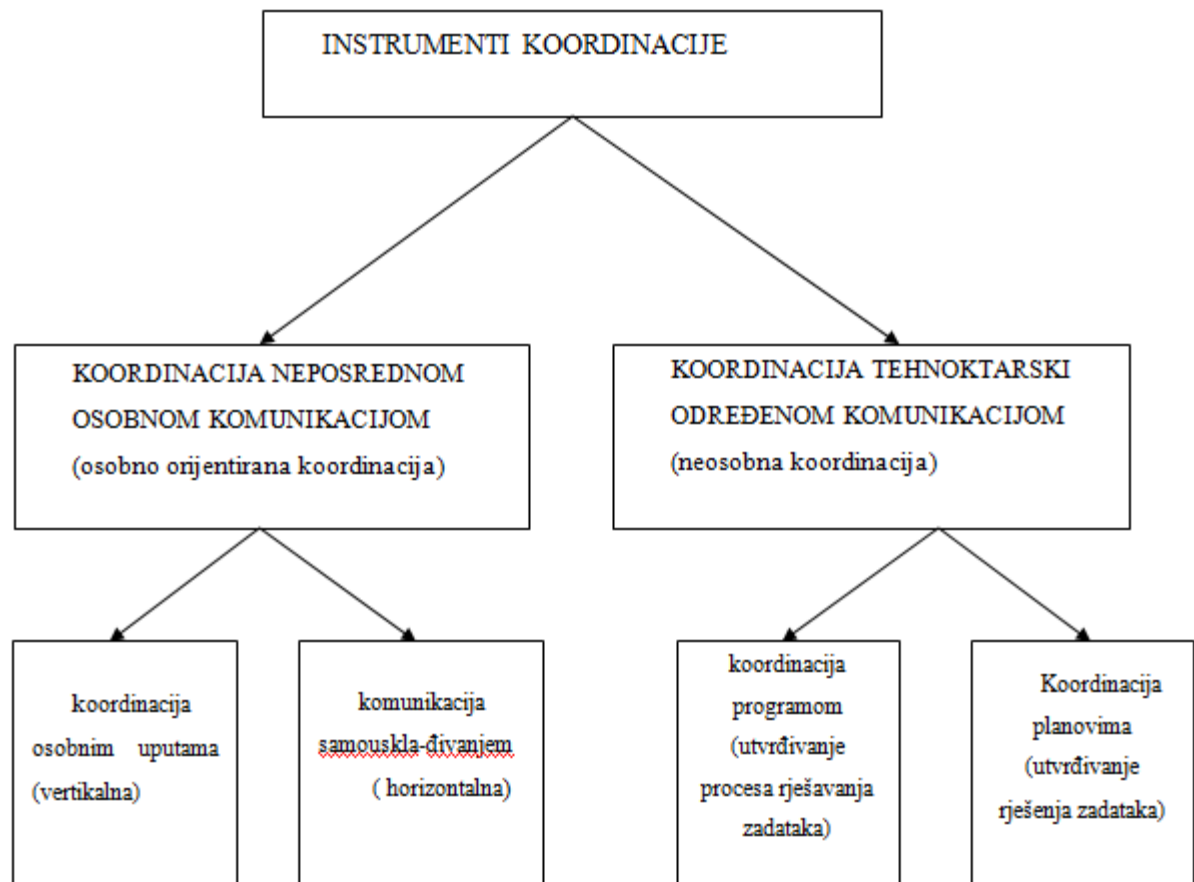
Na osobnim uputama se temelji prvi oblik osobno orijentirane koordinacije. Menadžment je odgovoran za davanje uputa i obveza. Upute koje izda menadžment mogu se odnositi na sam proces izvođenja, te nakon toga na dobiveni rezultat koji je postignut izvođenjem. Kontrola se uvodi kako bi se mogao kontrolirati proces i rezultat. Kod takve koordinacije obilježava se vertikalni smjer komuniciranja.

Kod drugog oblika osobno orijentirane koordinacije u cilju nije promatrati pojedince već grupe koje su nositelji usklađivanja. U tom obliku se pojavljuje koordinacija samousklađivanja, kod nje se zadatak usklađivanja prepušta grupnoj odluci. Samousklađivanje ima prednost što odluke koje donese grupa su prihvaćene i potiču motivaciju suradnika.

Koordinacija osobnim uputama vrlo je fleksibilna. Njezine su sposobnosti u preradi informacija pojedinih menadžera, te u stupnju u kojem ih podređeni prihvaćaju. Često dolazi do preopterećenja menadžera zbog kompleksnosti rada i dinamike, a podređeni sve češće odbijaju da se s njima komunicira na neregularan način.

Drugi orijentiran mehanizam koordinacije je koordinacija planovima. Planovi vrijede za sve suradnike oni ih obvezuju da se zadaci i ciljevi moraju ispuniti, nakon čega slijedi kontrola izvršenja. Sam proces rada uglavnom se ne nadzire, oni se protežu većinom na neko vremensko razdoblje.

Koordinacija i integracija se postižu na različite načine. Uz podjelu rada koordinacija se smatra organizacijskim principom, pronalaze se prve sistematizacije instrumenta koordinacije u sklopu organizacijske teorije. Kod prvog slučaja su osobe nositelji usklađivanja, a u drugom se koordinacija temelji na unaprijed zadanim pravilima i sustavima što je prikazano na slici 4.4.



Slika 4.4 Instrumenti koordinacije [2, p. 109]

4.3.1. Sustav vrednota

Sustav vrednota je prvi podsustav menadžmenta, on kao sustav obuhvaća definiranje vizije, misije i ciljeva poduzeća. Razumijevanje važnosti i oblikovanje sustava vrednota temelj su uspjeha poduzeća. [2, p. 111]

Kod uspjeha poduzeća razmišlja se čemu ono zapravo teži, što poduzeće želi postići, na koje će probleme kod kupaca nailaziti i rješavati ih, koji proizvod ili uslugu želi proizvoditi, kojim se kupcima odrediti i prodavati, te kako će se njihovo poduzeće razlikovati od konkurencije. Nakon toga slijedi i odluka kako će doći do određenog kapitala koji im je potreban, sredstva, naći adekvatne suradnike za svoje poduzeće kako bi se mogao ostvariti uspjeh poduzeća.

Sustav vrednota je temelj poslovne aktivnosti poduzeća, on treba imati orijentaciju prema svim područjima i suradnicima u poduzeću. Sa sustavom vrednota u poduzeću se treba znati kako se ponašati prema vanjskim suradnicima u koje spadaju kupci., dobavljači, dioničari, vjerovnici. Vizijom, misijom i ciljevima poduzeća temelji se sustav vrednota.

Vizija poduzeća je buduća predodžba o svrsi poduzeća i putovima njezina ostvarivanja. Ideje koje se razvijaju o postizanju koristi za društvo čine „zvijezdu Sjevernjaču“, ideju vodilju koja prožima ukupnu poslovnu aktivnost. Vizija poduzeća nije cilj puta, već je samo putokaz za bolji izbor alternativa, njome se opisuje smjer kojim se želi ići. [2, p. 111]

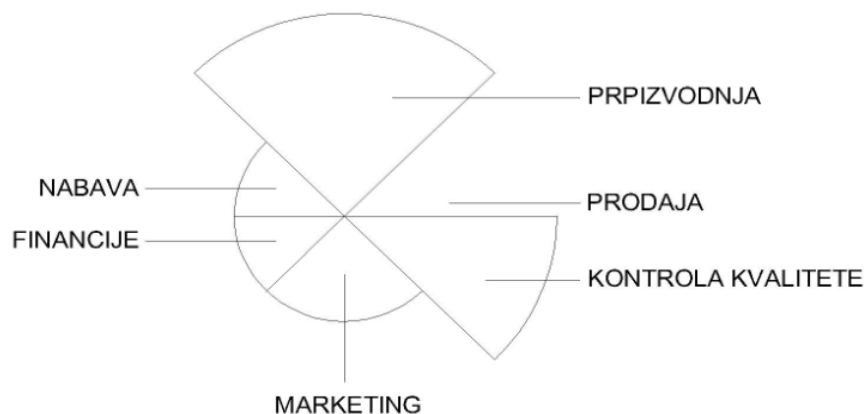
Dok je vizija poduzeća kvalitetni iskaz o tome što se želi, a misija izraz svrhe postojanja, dok su ciljevi kvantitativni izraz o tome koliko želimo postići toga što želimo. Krajnje točke su ciljevi prema kojima su usmjerene aktivnosti, početna i završna točka upravljanja, a to su planiranje, kontrola, informiranje, organiziranje i upravljanje ljudskim potencijalima. Na slici 4.5 i 4.6 nalazi se razlika poduzeća koje ima viziju i koje je bez vizije.

Kod definiranja ciljeva potrebno je brinuti o dimenzijama cilja, tj. da svaki cilj bude:

- jasan- nejasno oblikovani ciljevi otežavaju njihovo ostvarivanje,
- ostvariv- neostvarivi ciljevi demotiviraju, dovode u pitanje ostvarenje,
- mjerljiv- samo kod takvog cilja možemo pratiti stupanj ostvarenja,
- djeljiv- cilj poduzeća mora biti definiran da se iz takvog cilja mogu izvesti podciljevi pojedinih funkcija, projekata, programa, ostvarenjem kojih se pridonosi ostvarenju ukupnog cilja,
- vremenski ograničen- svaki cilj mora imati jasnu vremensku dimenziju, sagledivo vrijeme u kojem se očekuje njegovo ostvarenje. [2, p. 112]

Vizija utječe na uspješnost poduzeća, poznato je da uspješna poduzeća uglavnom imaju viziju, dok je neuspješna poduzeća uglavnom nemaju. S obzirom na značenje vizije za poduzeće, korisno je navesti zahtjeve koji moraju biti ispunjeni kad se definira vizija:

- vizija mora biti ostvarena u sagledivom vremenu, ona ne smije biti utopija,
- vizija odražava osobno uvjerenje poduzetnika, ona mora biti prožeta osobnošću vlasnika ili menadžera,
- vizija mora trajno mijenjati postojeće stanje, to je iskaz i filozofija kamo želi poduzeće,
- vizija mora otkrivati konkurentsko polje u kojem se poduzeće namjerava kretati i poziciju koju pri tome želi zauzeti. [2, p. 113]



Slika 4.5 Poduzeće bez vizije [2, p. 113]



Slika 4.6 Poduzeće s vizijom [2, p. 113]

4.3.2. Sustav planiranja

Planiranje je formalni proces utvrđivanja vizije, misije i ciljeva poduzeća, izbor adekvatnih strategija za ostvarenje tih ciljeva, te utvrđivanje koristi koje poduzeće ima ostvarenjem tih ciljeva. Planiranje treba svakoj organizaciji dati odgovore na tri temeljna pitanja: "gdje se poduzeće sada nalazi?", "gdje se poduzeće želi naći u budućnosti?", te "kako tamo stići?". U današnje vrijeme planiranje postaje nužno zbog toga što imamo ograničene resurse i neizvjesnost okoline.

Na početku svake aktivnosti stoji plan, kao rezultat procesa planiranja u poduzeću. Plan predstavlja:

- jasno definiranje ciljeva i zadataka,
- jasno definiranje aktivnosti i resursa neophodnih za ostvarivanje zadataka i ciljeva i
- izražavanje uspostavljenih ciljeva i resursa u brojkama. [10, p. 15]

Osnovna svrha planiranja je pravodobna spoznaja alternativa, šansi i rizika za dostizanje ciljeva, kao i izbor prikladnih mjera. Osnovna svrha planiranja razlaže se u ove aspekte:

- usmjerenje na cilju - planiranjem se usklađuju podciljevi i način rada suradnika prema glavnom cilju,
- rano upozorenje - planiranje spoznajom prognosticirajućih problema omogućava pravodobno poduzimanje protumjera odnosno rješenja,
- koordinacija parcijalnih planova - planiranjem se međusobno usklađuju rješenja parcijalnih problema, izbjegava se nepredvidivi međusobni utjecaj u njihovoj realizaciji,
- priprema za odluke - u procesu planiranja analiziraju se poznati problemi i istražuju alternative koje mogu dovesti do rješenja problema,
- utvrđivanje temelja kontrole - planiranje omogućava usporedbu željenih zadanih veličina s ostvarenim veličinama te omogućava nadziranje premisa planiranja,
- informiranje suradnika - planiranjem se suradnici informiraju o ciljevima, alternativama, korištenju sredstava i terminima,
- motiviranje suradnika - sudjelovanjem u procesu izrade plana, kao i prihvaćenim planskim zadacima, potiču se suradnici na takvo ponašanje koje će pridonijeti ostvarenju poslovnih i individualnih ciljeva. [2, p. 118]

Kod planiranja, veoma je važno da se vrši sveobuhvatna analiza, utjecaj okruženja, interna okolina poduzeća, vrijednosti koje imaju utjecaj na proces odlučivanja. Sve navedeno će pridonijeti analizi pri izradi planova, na način da se smanji rizik pogrešnog odlučivanja, a s druge strane, povećati šanse ostvarivanju zadanog cilja. Planove koji se donose moguće je razlikovati na osnovu:

- vremenskog horizonta,
- funkcionalnog područja,
- rukovodeće hijerarhije i
- hijerarhije planiranja. [2, p. 119]

Preduvjeti planiranja zadaci su za nositelje planiranja, kojima olakšava ispunjenje svrhe:

- jasnoća ciljeva:
 - koji se ciljevi planiranjem slijede,
 - od kojih se podciljeva sastoje glavni ciljevi,
 - kakvi odnosi vladaju među pojedinim podciljevima,
 - kakvu prednost imaju pojedini podciljevi,
 - na koje se vrijeme odnose pojedini ciljevi,
 - kakve šanse i rizike za dostizanje drugih ciljeva skrivaju odabrani ciljevi.
- spoznaja utjecaja okruženja na definirane ciljeve,
- pregled nad unutarnjim podacima i informacijama u poduzeću, ograničenjima i nepromjenjivim veličinama,
- poznavanje veličina koje se planiranjem mogu mijenjati, i to unutar razdoblja za koje se planira, to su varijable odlučivanja koje povećavaju ili smanjuju slobodan prostor djelovanja,
- poznavanje vjerojatnosti utjecaja pojedine alternative odlučivanja na cilj i
- raspoloživost informacija na reviziju odluka. [2, p. 119]

Obveza planiranja koja se postavlja pred kontroling u pravilu obuhvaća mnoštvo zadaća, koje se trebaju dokumentirati, a to su:

- formiranje i sustavni daljnji razvoj cjelovite arhitekture sustava planiranja te izrada i ažuriranje priručnika za planiranje,
- formiranje zahtjeva za informacijsko-logističku infrastrukturu poduzeća, kako bi informacije mogle teći po mogućnosti bez ikakvih zapreka,
- stvaranje transparentnosti u odnosu na problematične situacije (kao primjerice težišta, kritična sučelja preklapanja, tjesnaci i rizici kao uzroci kasnijih odstupanja od planova), opcije djelovanja i posljedice,
- pripremanje instrumenata i tehnika planiranja kao i osobno savjetovanje odnosno potpora pri njihovoj primjeni,
- priprema odluka u različitim fazama planiranja, isto tako i primjene dodjele resura
- utvrđivanje potreba u pogledu vremena i potreba za informacijama pojedinih koraka planiranja i odlučivanja
- koordinacija razmjene podataka, informacija i znanja
- provjera planova u pogledu njihove cjelovitosti i uvjerljivosti i
- predstavljanje rezultata planiranja. [10, p. 82 i 83]

Rezultat planiranja, tj. planski cilj je zadavanje potrebnih vrijednosti. Taj cilj vrijedi kod zatvorenog sustava planiranja te također i kod oblikovanja pojedinog plana koji se odnosi na neki izdvojeni problem. Kada se zada potrebna vrijednost tada se teži njezinom ostvarenju. Da li će se kada se ostvari plan dosegnuti potrebna veličina utvrđuje se usporedbom rezultata, odnosno kontrolom.

Ukoliko nema planiranja ili planiranje nije dovoljno kvalitetno uzrokuje se donošenju loših odluka, poduzimanju krivih koraka i slabiju suradnju organizacijskih jedinica. Resursi se troše u krivo, manja je efikasnost, efektivnost i sa time se dobivaju loši organizacijski rezultati. Organizacije često shvate važnost planiranja, tj. postavljanje jasne organizacijske misije, definiranje ciljeva, razvijanje strategija i planova tek kada nastupe problemi.

4.3.3. Sustav kontrole

Temeljni cilj kontrole je zaštita i očuvanje imovine poduzeća te rast kroz ostvarivanje planova i ciljeva. Kako bi poslovanje bilo uspješno nije dovoljno samo sastaviti plan poslovanja i organizirati njegovo provođenje. Menadžment treba uvesti kontrolu kojom se vidi da li se rezultati poslovne aktivnosti podudaraju sa planom, te dali se svi pridržavaju organizacijskih smjernica i da li one dovode do efikasnosti poduzeća. Ako dođe do bilo kakvih odstupanja od zadanih planova što se odnosi na vrijednosti i organizacijske smjernice, tada se ta odstupanja trebaju analizirati i vidjeti zašto je do njih došlo. To nam pomaže za daljnje planiranje i organiziranje smjernica kako bi se ta iskustva mogla koristiti. Tako nam nadzor tj. kontrola spada u temeljne zadatke menadžmenta.

Zahtjevi koji se pritom postavljaju pred kontroling kao kontrolnu instanciju su sljedeći:

- objektivnost, što znači da su rezultati kontrole intersubjektivno povjerljivi, tj. različite osobe na jednakoj informativnoj osnovi dolaze do istog sadržaja,
- pouzdanost, tj. kontrole prema svojoj vrsti i provedbi nisu u potpunosti standardizirane, nego se moraju prilagoditi određenom značenju stanja koje se kontrolira,
- validnost koja je dana ako se uistinu kontrolira ono što se namjerava kontrolirati i
- evidentiranje podataka o zatečenom (postojećem) stanju. [4, p. 156]

Za ostvarivanje zadataka nadzora koriste se instrumenti kontrole i revizije. Međusobno razlikovanje kontrole i revizije moguće je s obzirom na:

- vremensku dimenziju- kontrola se smatra stalnom aktivnošću, usmjerenom na sadašnjost, a revizija povremenom aktivnošću, usmjerenom na prošlost,

- pripadnost organizaciji osobe koja nadzire- osoba koja kontrolira član je organizacije, a reviziju provodi najčešće osoba izvan organizacije,
- ovisnost o procesu i području odgovornosti- revizijom se smatra nadzor koji provodi osoba koja ni izravno ni neizravno ne ovisi niti o procesu niti o području odgovornosti koje nadzire, a kontrolu provodi osoba koja je ovisna o procesu ili području odgovornosti. [2, p. 168]

Kako bi moglo doći do provođenja kontrole potrebno je sastaviti standardne veličine koje se mogu očekivati, odnosno one planirane kojima se treba težiti te nakon toga utvrditi primjerene planske pokazatelje. Sukladno vrsti i obujmu posla, učinkovitost zaposlenika može biti iskazana u radnim satima, količini iskorištenog materijala, brzini izvršenja zadataka, opsegu obavljenog posla i sl.

Kontrola je trajan proces obrade informacija da bi se vidjelo da li dolazi do kakvih odstupanja. Jedna od veličina koja se uzima je uloga mjera i normi, dok je druga sporedna veličina ona koja se ispituje. Budući da se procesom kontrole dolazi do novih i vrijednih spoznaja, kontrola se sve više shvaća kao proces i instrument učenja.

Svrha kontrole najčešće se opisuje dokumentacijom, dolaskom do spoznaja, informacijama te utjecajem na ljudsko ponašanje i strojne procese. Kontrola nam pomaže u tome da saznamo da li određenim aktivnostima u poduzeću dolazi do određenog cilja. Informacije koje dobijemo provođenjem kontrole pomažu nam kako bi smo mogli dalje odlučivati. Kontrola se najčešće vidi kod osiguranja postizanja zadanih ciljeva i provođenju planova. Ona ima velik utjecaj na ponašanje ljudi te na daljnje usmjeravanje procesa.

Cilj kontrole je uvijek spoznaja. Ona može biti orijentirana na jest ili na treba. U prvom slučaju kontrolom se osigurava izvršenje plana odnosno norme, a u drugom slučaju se radi o prilagođavanju ili novom oblikovanju zadanih vrijednosti. Kontrola orijentirana na jest naziva se kontrolom unazad, a kontrola orijentirana na treba kontrolom unaprijed. [2, p. 170]

Osoba koja je odgovorna za provođenje kontrole je član organizacije te je u izravnom ili neizravnom odnosu prema procesu ili području odgovornosti koje nadzire. Sustav kontrole je potpuna cjelina na međusoban način povezanih aktivnosti kontrole. Kontrola se smatra jednim od najvažnijih instrumenata upravljanja te smatra najmanje „simpatičnim“ instrumentom upravljanja.

4.3.4. Sustav informiranja

Informacijski sustav ima izuzetnu važnost za funkciju kontrolinga. Informacijski orijentirana koncepcija u razvoju kontrolinga zauzima važno mjesto, koje je cilj koordinacija

u procesu prikupljanja i korištenja informacija. Zadatak sustava vođenja je efektivno i efikasno upravljanje sustavom izvođenja, a ostvarenje tog zadatka pretpostavlja znanje o izvođenju i uvjetima izvođenja. Svrha informacija je povećanje znanja o aktivnostima izvođenja, a ono je potrebno menadžmentu za planiranje, kontrolu, organiziranje, upravljanje ljudskim potencijalima i za oblikovanje vizije, misije te ciljeve organizacije. [2, p. 179]

Informacijski sustav je parcijalni dio sustava vođenja, kojeg ne treba poistovjećivati sa sustavom obrade podataka, uređen skup informacija koje se odnose na činjenice, obilježja i događaje sustava izvođenja koje su potrebne sustavu vođenja. Prikupljanje, pohrana, obrada i isporuka informacija su zadatak informacijskog sustava. Ovaj sustav ne treba poistovjećivati sa sustavom obrade podataka jer je obrada podataka aktivnost koja prikuplja, prerađuje, pohranjuje i priopćava poslove podatke. Podaci postaju informacije tek onda kada su pripremljeni za određenu svrhu.

Najvažnije područje u sklopu informacijskog sustava je računovodstvo. Ono je neophodno kod bilježenja poslovnih događaja, a od samog početka su zastupljena dva usmjerenja računovodstva:

- usmjerenje prema eksternim i
- usmjerenje prema internim korisnicima.

Poslovno računovodstvo najčešće se raščlanjuje na:

- eksterno računovodstvo, priprema one elemente informacijskog sustava koji zbog zakonskih propisa ili ugovornih odnosa trebaju vanjskim korisnicima, financijsko računovodstvo, odnosi se na obračun stanja i kretanja novca (gotovine). Ima središnju važnost za očuvanje financijske ravnoteže-nelikvidnost je najčešći povod stečajju.
- računovodstvo troškova i učinaka, neobavezni je oblik internog računovodstva, koje, barem u dijelu računovodstva troškova, ako ne i računovodstva učinaka ima svako veće poduzeće. [2, p. 180]

Velik je broj instrumenata koji stoje na raspolaganju kontrolingu, a to su sustavi ranog upozorenja, zatim ABC analize te pokazatelji i sustavi pokazatelja. Jedan od važnijih instrumenata je sustav ranog upozorenja, koji je neophodan u primjeni poduzeća kako bi osigurao konkurentnost i trajan uspjeh.

4.3.5. Sustav organiziranja

Jedan od podsustava menadžmenta je sustav organiziranja. Zadatak organiziranja je oblikovati efikasnu organizacijsku strukturu i odrediti uloge koje će pojedini članovi obavljati

kako bi se ostvarili planirani ciljevi. Organizacije se često proučava te ona čini instrument za ciljano upravljanje aktivnostima. Kontroling za svoje potrebe pristupa sustavu organiziranja s koordinacijskog aspekta prema drugim podsustavima menadžmenta.

Organizacija se tumači na dva načina: kao procesualni i strukturalni red socijalnih sustava, kao proces i kao rezultat, što ilustriraju slijedeći stavovi: „Poduzeće je organizacija“ te „Poduzeće ima organizaciju“. [2, p. 225] Organizacija je sustav formalnih pravila, smjernica za ciljano upravljanje poslovnom aktivnošću.

Organiziranje se odnosi na oblikovanje aktivnosti izvođenja i podjelu zadataka njihovim nositeljima. Svaki zadatak posebno opisuje kako se izvode aktivnosti i koji je njihov krajnji rezultat. Ako se zadatak odradi dobro izvršioци dobivaju financijske nagrade ili neke druge poticaje, no ako zadatak nije dobro obavljen tada slijedi neka kazna.

Svako obilježje organizacije opisuje se na različit način. Pod osnovne dimenzije svake organizacijske strukture spadaju specijalizacija, koordinacija, konfiguracija, delegacija odlučivanja te formalizacija.

Osnovna zadaća projektiranja organizacije sastoji se u sljedećem:

- raščlaniti ukupan zadatak poduzeća,
- formirati radna mjesta,
- formirati organizacijske jedinice,
- projektirati odnose između organizacijskih jedinica,
- projektirati sustav upravljanja,
- projektirati organizacije radnog kolektiva,
- projektirati organizacije tokova,
- projektirati prostornu organizaciju,
- projektirati organizacijska sredstva. [10, p. 41]

Projektiranje organizacije ima 3 osnovna zadatka:

- projektiranje organizacijske strukture,
- projektiranje sustava upravljanja,
- projektiranje ekonomskih odnosa u poduzeću. [10, p. 41]

Kada se oblikuje organizacijska struktura provodi se raščlanjivanje ukupnog zadatka poduzeća na pojedinačne zadatke.

4.3.6. Sustav upravljanja ljudskim potencijalima

Sustav upravljanja ljudskim potencijalima podsustav je menadžmenta. Isticanje važnosti ljudi za organizacijsku uspješnost te općenito znanstveno bavljenje ljudske organizacije i upravljanje nije novo. U današnje vrijeme je stvarni praktični interes poduzeća i njihova upravljanja (menadžmenta) za ljudske potencijale i njihov razvoj to se ne pojavljuje samo zbog razvoja i uspješnosti poslovanja nego je potrebno kako bi poduzeće moglo opstati. Upravljanje ljudskim potencijalima se odnosi na sve aspekte utjecanja menadžmenta na podređene suradnike i čini cjelinu. Jednim od dijela vođenja se smatra upravljanje ljudskim potencijalima.

Promatranjem zaposlenika kao proizvodnog faktora govori se o svim zadacima za pribavljanje i izbor suradnika, odluka o zapošljavanju suradnika na određenom radnom mjestu, ocjenjivanje i nagrađivanje suradnika, njihovo daljnje obrazovanje, njihovo premještanje na druga radna mjesta i njihovo otpuštanje. Svi ovi zadaci koji su navedeni zajedno čine sustav izvođenja, te s time im je potreban i sustav vođenja. U sustav vođenja spadaju planiranje potreba za suradnicima, organizacija zapošljavanja suradnika, kontrola sustava nagrađivanja, informiranje o učincima, izostancima s posla. [2, p. 231] Utjecati na ponašanje suradnika možemo različitim instrumentima. Najvažniji instrument je poticaj, njime se sposobnosti suradnika koriste na željeni način za poduzeće, nakon poticaja slijedi motivacija. Kako bi suradnik obavljao posao sa zadovoljstvom i pravilno svaki menadžer mora imati metode motivacije kako bi došao do suradnika kao pojedinca.

5. Zaključak

Teorija i praksa kontrolinga u posljednje se vrijeme sve više razvija. Ako poduzeće odluči uvesti u svoj sustav kontroling, on je zadužen da menadžmentu osigura korisne informacije kako bi uspješno vodio poduzeće. Treba na vrijeme obavijestiti menadžment o odstupanjima od planiranih vrijednosti te tako i istražiti koji su uzroci doveli do toga. Suvremeno poslovanje postaje praktički nemoguće bez uvođenja modernih funkcija u upravljanja poduzećem. Kako bi provođenje tih funkcija bilo moguće potreban je odjel kontrolinga. Kontroleri su nositelji zadaća kontrolinga, zbog toga oni moraju imati širok spektar ekonomskog znanja kako bi se zadovoljio smisao kontrolinga. Naime menadžeri su ti koji su odgovorni uspjeh ili neuspjeh poduzeća te u poduzeću donose ključne odluke. Kod procesa menadžmenta postoje aktivnosti kojima se menadžment ostvaruje, a to su: definiranje ciljeva, planiranje, kontrola, informiranje, organiziranje i upravljanje ljudskim potencijalima. Menadžment najprije treba definirati misiju, viziju i cilj poduzeća. Kontroling predstavlja jednu od funkcija kojima se povećava efikasnost i efektivnost u radu menadžmenta.

Kontroling sa svim svojim funkcijama i alatima usmjerenim na procese planiranja i kontrole, vrši koordinaciju unutar svih procesa i pruža podršku menadžmentu tijekom procesa upravljanja poduzećem. Kontroling se katkad shvaća samo kao funkcija u poduzeću, no rjeđe kao univerzalni način razmišljanja i zbog toga katkad ne zaživi u cijelosti.

Ljudi su počeli raditi u grupama kako bi došli do ciljeva koje ne mogu postići samo stalno kao pojedinci, tu je menadžment bio dužan da im osigura koordinaciju radova, te se tako dolazi do zaključka da je menadžment jedan od najvažnijih ljudskih aktivnosti. Postoje tri vrste menadžmenta normativni, strateški i operativni. Kontroling treba biti kvalitetan izvor informacija čime se znatno unapređuje cijeli komunikacijski sustav, zna se tko je odgovoran za kvalitetu informacija, a tko za kvalitetu odluka.

Literatura

- [1] <http://www.kognosko.hr/sto-je-kontroling/>, dostupno 13.08.2018.
- [2] N. Bedenik, »Kontroling abeceda poslovnog uspjeha,« u *Kontroling abeceda poslovnog uspjeha*, Zagreb, Školska knjiga, 2007.
- [3] J. Očko i A. Švigir, »Kontroling- upravljanje iz backstagea,« u *Kontroling- upravljanje iz backstagea*, Zagreb, Knjiga pring d.o.o., 2009.
- [4] K. Ziegebein, »Kontroling,« u *Kontroling*, Zagreb, RRIF-PLUS, 2008.
- [5] L. U. Dr.sc.Luković T., »Controlling koncepcija i slučajevi,« u *Controlling koncepcija i slučajevi*, Dubrovnik, Sveučilište u Dubrovniku, 2009.
- [6] <http://mrezaznanja.hr/test/wp-content/uploads/2012/03/Kontroling-u-poslovanju.pdf>, dostupno 10.09.2018.
- [7] A. Blažeg i K. Eismayer, »Kontroling i kontroler,« u *Kontroling i kontroler*, Zagreb, Kongosko, 2014.
- [8] <http://www.poslovnaucinkovitost.eu/kolumne/poslovanje/501-strateski-kontroling>, dostupno 20.08.2018.
- [9] http://www.poslovnaucinkovitost.eu/images/uploads/1517/3._operativni_kontroling_nikola_cvjetkovic.pdf, dostupno 20.08.2018.
- [10] <http://studentski.hr/system/materials/8/5dd134b468fda9f01794a03b687ae98e73a0be82.zip?1439380413>, dostupno 04.09.2018.

Popis slika

<i>Slika 2.1</i> Odnos okruženja i kontrolinga kao registratora [2, p. 25]	9
<i>Slika 2.2</i> Odnos okruženja i kontrolinga kao navigatora [2, p. 26]	10
<i>Slika 2.3</i> Odnos okruženja i kontrolinga kao inovatora [2, p. 27]	11
<i>Slika 3.1</i> Strateški i operativni kontroling [2, p. 252]	15
<i>Slika 4.1</i> integracija dimenzija menadžmenta [2, p. 95]	18
<i>Slika 4.2</i> Definiranje potrebe za kontrolingom [2, p. 99]	22
<i>Slika 4.3</i> Odnos kontrolinga i menadžmenta [2, p. 101]	23
<i>Slika 4.4</i> Instrumenti koordinacije [2, p. 109]	28
<i>Slika 4.5</i> Poduzeće bez vizije [2, p. 113]	30
<i>Slika 4.6</i> Poduzeće s vizijom [2, p. 113]	30
<i>Tablica 2.1</i> Funkcije i zadaci kontrolinga [5, p. 11]	5
<i>Tablica 2.2</i> Karakteristike kontrolera [7, p. 2017]	8