PRIMJENA INSTRUMENATA KONTROLINGA U PRAKSI HRVATSKIH PODUZEĆA

Dr. sc. **Mladen Meter**
Poslovna učinkovitost d.o.o. za poslovno savjetovanje
Konzultant za kontroling i financije

Mato Šarčević, mag. oec.
Poslovna učinkovitost d.o.o. za poslovno savjetovanje
Mlađi konzultant

Cilj ovog članka je prikazati analizu najznačajnijih rezultata empirijskog istraživanja o primjeni instrumenata kontrolinga u praksi hrvatskih poduzeća, te na temelju dobivenih rezultata dati preporuke za moguća unaprjeđenja. U članku se polazi od toga da je za kvalitetno strateško i operativno poslovanje poduzeća nužno upotrebljavati strateške i operativne instrumente kontrolinga. Primjena strateških instrumenata kontrolinga pomaže poduzeću da čini prave stvari, a operativnih instrumenata da čini stvari na pravi način. Na početku članka je predstavljen značaj i način uporabe te najčešći instrumenti kontrolinga, zatim analiza dobivenih rezultata, a na kraju se nalaze preporuke za moguća unaprjeđenja u upotrebi instrumenata kontrolinga u hrvatskim poduzećima.

Ovaj članak je prošao recenzijski postupak i klasificiran je kao stručni rad.

Primjena instrumenata kontrolinga u poduzeću

Za podršku upravljanju poslovanjem i postizanje zadanih poslovnih rezultata poduzećima na raspolaganju stoje brojni koncepti i alati. Upravo je uloga kontrolinga, u partnerskom odnosu s menadžmentom, sudjelovati u kvalitetnom upravljanju poslovanjem. Kontroleri u svom radu vrlo često upotrebljavaju brojne instrumente kontrolinga – strateške instrumente kontrolinga za strateško planiranje i upravljanje poslovanjem, a operativne za ostvarenje operativnih ciljeva poslovanja.

Opseg i način uporabe instrumenata kontrolinga u poduzeću može ovisiti o brojnim čimbenicima, kao što su: uspješnost poslovanja poduzeća, interna razina poznavanja instrumenata kontrolinga i koristi koje se mogu ostvariti njihovom uporabom, postojanje osoba zaduženih za njihovu primjenu i unaprjeđenje, postojeća razina kompetencija zaposlenika te ostali brojni unutarnji i vanjski čimbenici koji određuju potrebu odnosno način upravljanja poslovanjem.

Kako se obično preporučuje način upotrebe instrumenata kontrolinga, tako je u pravilu i ovaj članak strukturno koncipiran. Na početku članka utvrđeno je postojeće stanje, napravljena je analiza, a na kraju članka dane su preporuke za poboljšanje upotrebe instrumenata kontrolinga u hrvatskim poduzećima, s krajnjim ciljem boljeg upravljanja poslovanjem i postizanja boljih poslovnih rezultata.

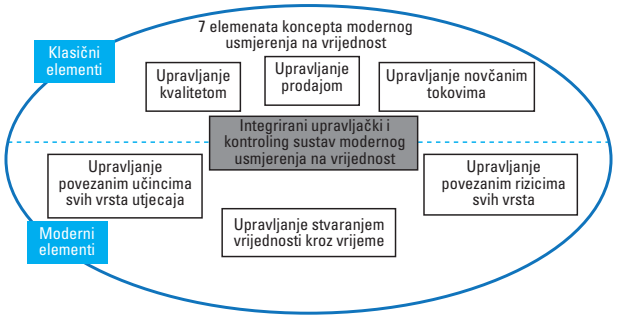
1. Instrumenti kontrolinga

1.1. Svrha upotrebe

Temeljni ciljevi poslovanja poduzeća su, između ostalih potencijalno postavljenih ciljeva, ostvarenje profitabilnog, rentabilnog, likvidnog i dugoročno održivog poslovanja. Rentabilnost, likvidnost i stabilnost/sigurnost često se navode kao elementi „zlatnog trokuta" (Rüegg-Strüm i Sander, 2009., str. 110.–115.). Drugim riječima, poslovanjem poduzeća je bitno stvarati vrijednost uvažavajući i upravljajući svim rizicima, a sve za korist svih uključenih dionika. Takav pristup poslovanju se u velikoj mjeri podudara s konceptom poslovanja temeljenim na upravljanju vrijednosti (eng. *Value Based Management* – VBM). Prema tom konceptu fokus u poslovanju nije isključivo na ostvarenju prihoda i profita, nego na strateškom upravljanju, čime se stavlja u fokus povećanje vrijednosti poslovanja (Schmidt et al., 2015., str. 40.).

Objedinjavanje klasičnih i modernih ciljeva poslovanja može se prikazati na sljedeći način:

Slika 1. *7* elemenata koncepta modernog usmjerenja na vrijednost



Izvor: Schmidt et al., 2015., str. 45.

Instrumenti kontrolinga pomažu poduzeću da kvalitetno planira i upravlja poslovanjem integrirajući strateško i operativnu razinu upravljanja, a pritom uvažavajući klasične i moderne elemente u lancu stvaranja vrijednosti poslovanja poduzeća.

1.2. Strateški i operativni instrumenti kontrolinga

Postoje brojne klasifikacije instrumenata kontrolinga. Najuobičajenija podjela instrumenata kontrolinga je na dvije grupe: strateške i operativne, a u većini klasifikacija se nailazi na određene instrumente koji su praktički nezaobilazni, kako u uporabi, tako i u klasifikacijama (Meter et al., 2016., str. 12.). Prema tom je kriteriju odabrano po pet strateških i operativnih instrumenata kontrolinga koji su primijenjeni u provedenom empirijskom istraživanju u hrvatskim poduzećima:

Tablica 1. Pet odabranih strateških i operativnih instrumenata kontrolinga

Strateški instrumenti kontrolinga	Operativni instrumenti kontrolinga
Uravnotežena karta ciljeva (BSC)	Metode upravljanja troškovima
SWOT analiza	Analiza točke pokrića
PESTLE analiza	Analiza kontribucijske marže
BCG matrica	Analiza investicijskog proračuna
Analiza potencijala	Analiza odstupanja

Izvor: autor rada.

Potpuna, ali ne i konačna, klasifikacija instrumenata kontrolinga može se prikazati ovako:

Tablica 2. Strateški i operativni instrumenti kontrolinga

Strateški instrumenti kontrolinga	Operativni instrumenti kontrolinga
Strateško planiranje Analiza jakosti i slabosti GAP analiza Analiza scenarija SWOT analiza PESTLE analiza 7-K model Kano model Porterovih „pet sila" Analiza konkurencije Analiza okruženja Analiza potencijala Analiza životnog vijeka proizvoda Portfolio analiza BCG matrica GE-McKinsey matrica BSC / SBSC Six Sigma Obračun ciljnih troškova *Benchmarking* *Sharehoder Value Analysis* EVA (*Economic Value Added*) MVA (*Market Value Added*) ...	Operativno planiranje Analiza odstupanja Analiza doprinosa pokrića / kontribucijske marže Analiza pokazatelja (produktivnost, profitabilnost, rentabilnost, ekonomičnost, efikasnost i dr.) Analiza investicijskog proračuna Metode upravljanja / obračuna troškova Metode vrednovanja poslovnih partnera Analiza točke pokrića Obračun troškova procesa, kvalitete, okoliša i dr. ABC / Paretova analiza XYZ analiza *Scoring* modeli ...

Izvor: autor rada.

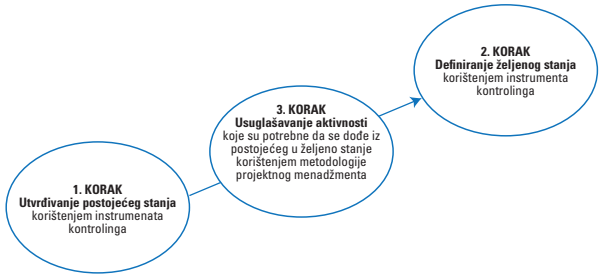
Različiti instrumenti kontrolinga upotrebljavaju se za različite ciljeve, a vrlo često je mogućnost uporabe povezana s poznavanjem tih instrumenata, korporativnom kulturom / postavkama upravljanja poslovanjem, kao i

samom razinom interno razvijenih poslovnih procesa i sustava.

1.3. Način uporabe

Implementacija instrumenata kontrolinga kako bi se osiguralo bolje upravljanje poduzećem isključivo je zadaća menadžmenta i kontrolinga poduzeća (Vollmuth, 2008., str. 14.). Pojedinačni instrumenti kontrolinga, osim što imaju različitu namjenu – ovisno o ciljevima koji se žele postići njihovom primjenom, također upotrebljavaju i različite dimenzije odnosno poglede na odabrani objekt promatranja. Međutim, ako se želi svrhovito i u potpunosti upotrebljavati instrumente kontrolinga, za njihovu kvalitetnu operacionalizaciju u poslovnoj praksi, treba ih provesti kroz koncept PAŽ (P – postojeće stanje; A – aktivnosti; Ž – željeno stanje):

Slika 2. Koncept PAŽ za uspješno ostvarivanje ciljeva



Izvor: autor rada.

Preskakanje bilo kojeg od navedenih koraka, ili površno i nesustavno provođenje pojedinih koraka, u poslovnoj praksi može dovesti do suboptimalne uporabe određenog instrumenta kontrolinga, što dovodi do nepotpunih ili čak krivih interpretacija odnosno postupanja.

2. Primjena instrumenata kontrolinga u praksi

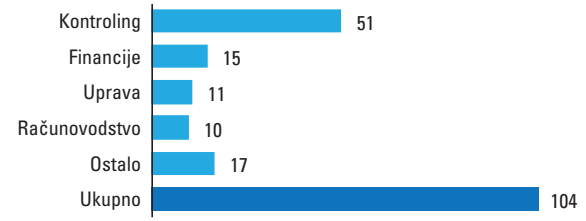
2.1. Uzorak istraživanja

Istraživanje o primjeni instrumenata kontrolinga u hrvatskim poduzećima provedeno je na uzorku od 104 ispitanika. Anketa je bila dostupna na internetskoj stranici Poslovne učinkovitosti od početka travnja do kraja svibnja 2017. godine, a nakon toga je provedena analiza prikupljenih podataka.

Struktura ispitanika prema različitim kriterijima prikazana je na slikama od 3. do 7.

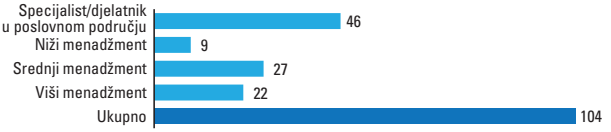
> U istraživanju je sudjelovalo 104 ispitanika

Slika 3. Broj ispitanika prema organizacijskim jedinicama



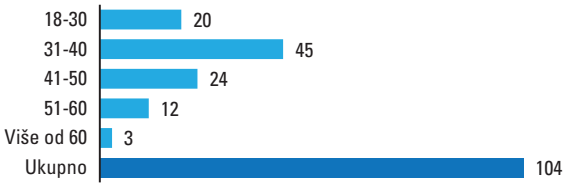
Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

Slika 4. Broj ispitanika prema radnim pozicijama



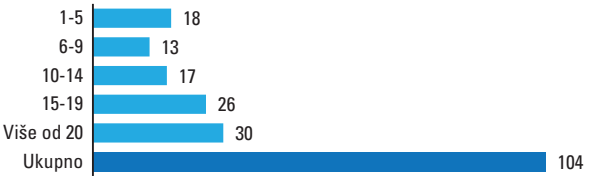
Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

Slika 5. Broj ispitanika prema starosti



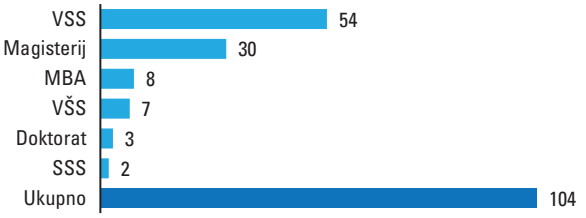
Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

Slika 6. Broj ispitanika prema godinama radnog iskustva



Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

Slika 7. Broj ispitanika prema obrazovanju



Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

Iz prethodnih prikaza vidljivo je da je najveći broj ispitanika iz organizacijske jedinice kontrolinga (51 ispitanik), a najmanji broj je iz računovodstva (10 ispitanika). Najveći broj ispitanika je na poziciji specijalista/djelatnika u poslovnom području (46 ispitanika), a najviše ispitanika je u dobi od 31 do 40 godina te najviše ispitanika ima više od 20 godina radnog iskustva. U uzorku istraživanja ispitanici su najčešće imali visoku stručnu spremu (54 ispitanika).

2.2. Ciljevi istraživanja

Ciljevi ovog istraživanja su bili:

1. utvrditi postojeću razinu primjene instrumenata kontrolinga u poslovnoj praksi hrvatskih poduzeća,
2. napraviti usporedbu između najznačajnijih rezultata primjene instrumenata kontrolinga u hrvatskim poduzećima u 2017. u odnosu na 2010. godinu,
3. napraviti analizu rezultata i dati preporuke za unaprjeđenje primjene instrumenata kontrolinga u hrvatskim poduzećima.

Uz navedene ciljeve istraživanja, u ovom radu također su dane odgovarajuće preporuke na temelju praktičnih iskustava autora i dobrih poslovnih praksi u primjeni instrumenata kontrolinga.

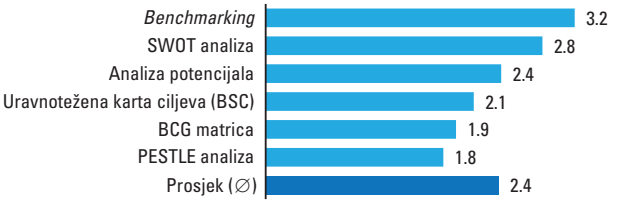
2.3. Razina primjene najčešćih instrumenata kontrolinga

Za kvalitetno strateško i operativno upravljanje poslovanjem poduzeća nužno je upotrebljavati strateške i operativne instrumente kontrolinga. Primjena strateških instrumenata kontrolinga pomaže poduzeću da „čini prave stvari", a operativnih instrumenata da „čini stvari na pravi način".

Na Likertovoj skali od 1 do 5, pri čemu 1 predstavlja najnižu ocjenu, a 5 najvišu ocjenu, kod ispitanika je utvrđena razina primjene najčešćih instrumenata kontrolinga:

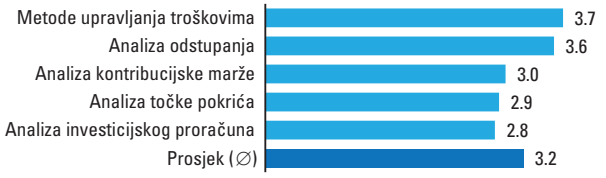
> Primjena strateških instrumenata kontrolinga ocijenjena je prosječnom ocjenom 2,4, a operativnih instrumenta kontrolinga prosječnom ocjenom 3,2

Slika 8. Primjena strateških instrumenata kontrolinga



Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

Slika 9. Primjena operativnih instrumenata kontrolinga



Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

Kod primjene strateških instrumenata kontrolinga prosječna ocjena iznosi 2,4, s tim da se u praksi najviše upotrebljava instrument *benchmarking* (3,2), a najmanje PESTLE analiza (1,8). Bitno je napomenuti da uporaba *benchmarkinga*, pogotovo ako se, što je u praksi najčešći slučaj, provodi eksterni *benchmarking* kvantitativnih pokazatelja, zahtijeva najmanje truda i metodološke pripreme. Osim toga, kod eksternog *benchmarkinga* kvantitativnih pokazatelja vrlo često postoji opasnost da se uspoređuju veličine koje nemaju nužno isti sadržaj i kod konkurenta, za razliku od internog *benchmarkinga*, gdje su usporedni podaci najčešće istovrsni.

Najmanja prosječna uporaba analize PESTLE može ukazivati na zanemarivanje potrebe analiziranja utjecaja vanjske okoline, što je u brojnim primjerima u poslovnoj praksi dovelo poduzeća do nepovoljnih ishoda u poslovanju. Stoga je uputno intenzivnije upotrebljavati taj instrument u poslovnoj praksi poduzeća.

Kod primjene operativnih instrumenata kontrolinga prosječna ocjena je nešto veća nego kod strateških instrumenata i iznosi 3,2.

Prema prikupljenim podacima od ispitanika, u poslovnoj praksi hrvatskih poduzeća najviše se upotrebljavaju metode upravljanja troškovima, s prosječnom ocjenom 3,7, dok se analiza investicijskog proračuna upotrebljava u najmanjoj mjeri s prosječnom ocjenom 2,8. Slično kao i kod *benchmarkinga*, s obzirom na to da se podatkovna podloga priprema i za zakonski obvezno izvještavanje, u odnosu na ostale navedene operativne instrumente kontrolinga, i u upravljanju troškovima je manje metodološki i resursno zahtjevna. Izni-

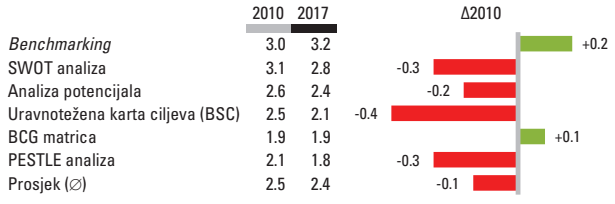
mno je važno naglasiti da korištenje metodama upravljanja troškovima svoj potpuni smisao ima samo ako se promatra u kontekstu cjelovite ocjene poslovanja, primjerice u odnosu na prihode, strateško pozicioniranje i sl., jer u protivnom upravljanje troškovima (najčešće rezanje troškova) može imati dugoročno negativan utjecaj na poslovanje.

Uporaba analize investicijskog proračuna u poslovnoj praksi ne mora se odnositi samo na kapitalne investicije, nego na sve poslovno relevantne investicije, gdje se kroz takav postupak sustavno i detaljno analiziraju očekivani troškovi i koristi, odnosno isplativost ulaganja svedena na neto sadašnju vrijednost ulaganja. U pravilu takav pristup osigurava poduzećima transparentan pogled na lanac stvaranja odnosno mogućeg uništavanja vrijednosti poslovanja poduzeća, te je svakako u kontekstu spomenutog koncepta modernog usmjerenja na vrijednost preporučljivo intenzivnije korištenje tim alatom.

Sažeto i okvirno, prema prosječnim vrijednostima za strateške instrumente kontrolinga može se zaključiti da prosječno oko 48% ispitanih poduzeća čini prave stvari (2,4/5,0) te da prosječno oko 64% poduzeća čini stvari na pravi način (3,2/5). Ukupna prosječna ocjena za strateške i operativne instrumente kontrolinga iznosi 2,8 (prosjek od 2,4 i 3,2), što se može interpretirati tako da prosječno oko 56% ispitanih poduzeća na primjeren način strateški i operativno upravlja svojim poslovanjem, dok je gotovo za polovicu ispitanih poduzeća (44%) moguće unaprijediti upravljačke procese.

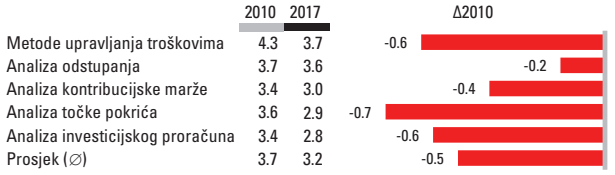
Dodatni poticaj za unaprjeđenje postojeće razine primjene instrumenata kontrolinga u poslovnoj praksi može dati i usporedna analiza rezultata u 2017. prema rezultatima iz 2010. godine (Meter, 2012., str. 206.–211.).

Slika 10. Primjena strateških instrumenata kontrolinga u 2017. vs. 2010.



Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

Slika 11. Primjena operativnih instrumenata kontrolinga u 2017. vs. 2010.



Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

Prosječna ocjena ukupne primjene instrumenata kontrolinga pogoršala se u promatranom razdoblju s 3,1 u 2010. (prosjek od 2,5 i 3,7) na 2,8 u 2017. godini (prosjek od 2,4 i 3,2).

3. Dobra i loša praksa primjene instrumenata kontrolinga u praksi

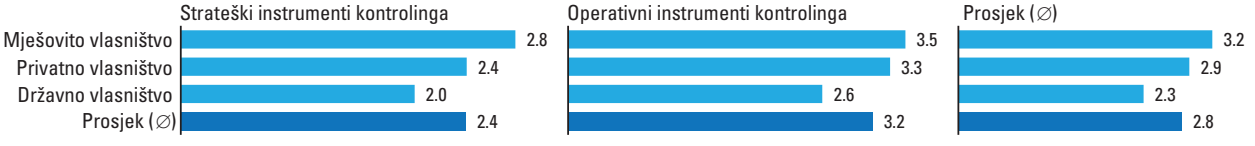
Kako bi se došlo do detaljnog pregleda gdje se više, a gdje manje upotrebljavaju pojedini instrumenti kontrolinga u praksi, provedena je analiza njihove primjene prema vlasničkoj strukturi, porijeklu kapitala i razini obrazovanja ispitanika.

3.1. Primjena prema strukturi vlasništva

Prema strukturi vlasništva ispitanih poduzeća, kod poduzeća s mješovitim vlasništvom je najveća prosječna ocjena od 3,2 za ukupno upotrijebljene instrumente kontrolinga, a najniža kod poduzeća s državnim vlasništvom 2,3.

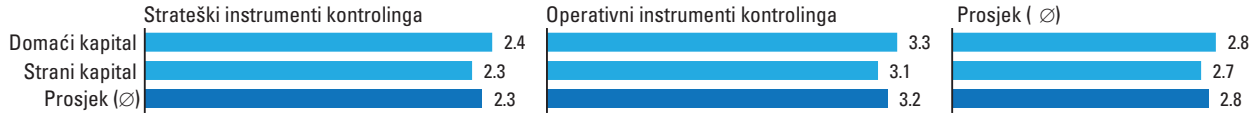
Najviše ocjene kod poduzeća s mješovitim vlasništvom na određeni način ukazuju na opću potrebu međusobnog dijaloga u poduzećima, koja u konačnici rezultira većom primjenom instrumenata kontrolinga. Inače, u tom kontekstu (mješovitog vlasništva tj. nepostojanja samo „jednog ispravnog stava") nalazi se i prirodno povoljno okruženje za rad kontrolera, čiji se rad često određuje kao partnerski, a ne jednostrani, posao s menadžmentom (Meter, 2017., str. 11.). S obzirom na značaj i udjel poduzeća u državnom vlasništvu u Hrvatskoj, a uzimajući u obzir da su kod njih najniže razine ocjena, možemo se nadati, za dobrobit cjelokupne hrvatske ekonomije, da će se u većoj mjeri u budućnosti i kod njih upotrebljavati instrumenti kontrolinga.

Slika 12. Primjena instrumenata kontrolinga prema strukturi vlasništva



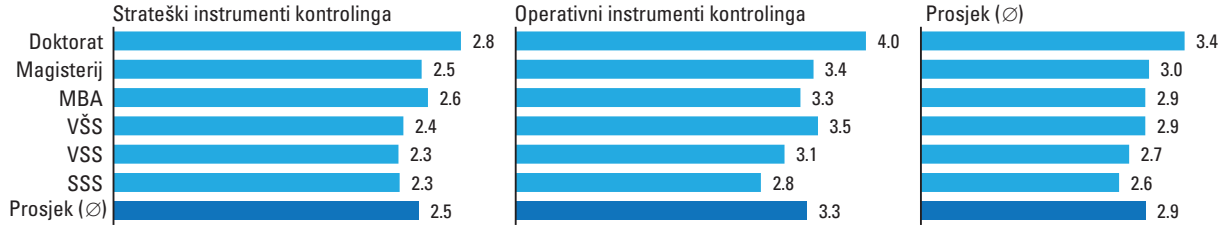
Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

Slika 13. Primjena instrumenata kontrolinga prema porijeklu kapitala



Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

Slika 14. Primjena instrumenata kontrolinga prema razini obrazovanja



Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

3.2. Primjena prema porijeklu kapitala

Prosječne ocjene za ukupno upotrijebljene instrumente kontrolinga su slične za poduzeća s domaćim kapitalom (2,8) i za poduzeća sa stranim kapitalom (2,7).

Uporaba strateških i operativnih instrumenata kod obje skupine poduzeća također je podjednaka, iako bi se moglo očekivati da u poduzećima s domaćim kapitalom postoji veća uporaba strateških instrumenata kontrolinga, prije svega zato što se njihova matica, gdje se obično donose strateške odluke, nalazi u Hrvatskoj, a ne u inozemstvu.

3.3. Primjena prema razini obrazovanja

Bez iznimke, sukladno rastu razine obrazovanja ispitanika, rastu i prosječne ocjene za ukupno upotrijebljene instrumente kontrolinga od 2,6 za SSS do 3,4 za doktorat.

Za pojedine grupe strateških i operativnih instrumenata kontrolinga, uz nekoliko iznimki, također je vidljiva slična međuovisnost kao i kod prosječnih ocjena za ukupno upotrijebljene instrumente. Zanimljivo je istaknuti da se kod strateških instrumenata kontrolinga prosječna ocjena ne povećava s porastom razine obrazovanja u mjeri u kojoj se to događa kod operativnih instrumenata kontrolinga. To nipošto ne znači da su operativni instrumenti važniji od strateških, baš naprotiv, (ako bi se već moralo birati) – kako je P. Drucker konstatirao, ne postoji besmislenija stvar nego činiti na dobar način stvari koje uopće nije trebalo činiti. (Ne)činjenje pravih stvari podrazumijeva (ne)efektivnost, što je područje analize za strateške instrumente kontrolinga, dok je sinonim za (ne)činjenje stvari na pravi način (ne)efikasnost, što analiziraju operativni instrumenti kontrolinga. Sigurno bi se mogao naći i poticaj, kao i poslovna nužnost, za veću uporabu strateških instrumenata kontrolinga, a pogotovo s porastom razine obrazovanja.

> Upotreba instrumenata kontrolinga ocjenjena je s prosječnom ocjenom 2,6 za SSS, a za doktorat sa 3,4

4. Mogući utjecaji na razinu primjene instrumenata kontrolinga u praksi

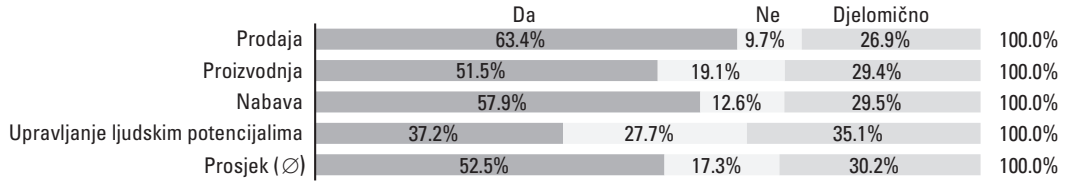
Nakon što je utvrđeno gdje se više, a gdje manje upotrebljavaju instrumenti kontrolinga, analizirani su i mogući utjecaji na razinu primjene instrumenata kontrolinga u praksi za kvalitetu, svrhu i pojedine vrste korisnika poslovnog informacijskog sustava kao jednog od najvažnijih izvora poslovnih podataka i informacija.

4.1. Kvaliteta poslovnog informacijskog sustava

Da bi se poslovni informacijski sustav mogao uzeti kao kvalitetna podloga za primjenu instrumenata kontrolinga, nužno je da su unutar njega moduli/aplikacije međusobno povezani, da se često razmjenjuju i obnavljaju te da su kvalitetni poslovni podaci odnosno informacije.

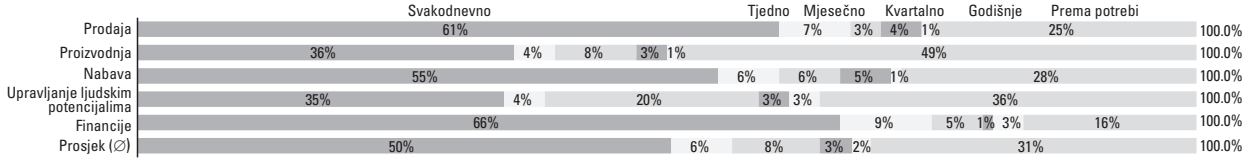
U nastavku su prikazani rezultati provedenog empirijskog istraživanja.

Slika 15. Međusobna povezanost modula/aplikacija poslovnog informacijskog sustava



Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

Slika 16. Učestalost razmjene poslovnih podataka i informacija između pojedinih modula/aplikacija poslovnog informacijskog sustava



Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

Slika 17. Kvaliteta poslovnih podataka i informacija iz poslovnog informacijskog sustava

Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

U prosjeku samo nešto više od polovice (52,5%) ispitanih poduzeća ima u potpunosti povezane module/aplikacije unutar poslovnog informacijskog sustava, a prosječno točno polovica (50%) svakodnevno aktualizira u sustavu poslovne podatke i informacije, za koje je prosječna ocjena kvalitete ispod četiri (3,8). Za kvalitetniju i još intenzivniju primjenu instrumenata kontrolinga u poslovnoj praksi preporučuje se da se navedene vrijednosti kroz aktivnosti poboljšanja u poduzećima podignu na višu razinu.

4.2. Svrha uporabe poslovnog informacijskog sustava

Poslovni informacijski sustav, kao najvažniji izvor kako eksternih i internih, tako i financijskih i nefinancijskih podataka i informacija, u praksi ima različite svrhe uporabe. U nastavku su prikazani rezultati najčešćih svrha uporabe kod ispitanih poduzeća.

Slika 18. Uporaba poslovnog informacijskog sustava za različite svrhe izvještavanja

Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

Slika 19. Uporaba poslovnog informacijskog sustava za različite poslovne svrhe

Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

Slika 20. Uporaba poslovnog informacijskog sustava za različite vrste informacija.

Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

Visoka razina intenzivne uporabe poslovnog informacijskog sustava za potrebe internog izvještavanja (prosječna ocjena 4,5) ukazuje na nužnost njegovog unaprjeđivanja kako bi na primjeren način podupro donošenje poslovnih odluka odnosno uporabu instrumenata kontrolinga. Očekivano, poslovno informacijski sustav se u najvećoj mjeri upotrebljava za evidentiranje poslovnih događaja (prosječna ocjena 4,4), a zbog nedovoljne prilagodljivosti, najmanje pri poslovnom planiranju (prosječna ocjena 3,8). Značenje planiranja za ostvarivanje željenih rezultata poslovanja je neupitno, stoga je poboljšanje mogućnosti planiranja u sustavu sigurno jedna od značajnijih preporuka za unaprjeđenje. Neprilagodljivost sustava, odnosno manjak inicijative za uporabom nefinancijskih informacija (prosječna ocjena 3,6) ukazuje na još uvijek nedovoljnu osviještenost o najnovijim trendovima koji ističu da je nužno upotrebljavati sve vrste podataka (velikih podataka – eng. *Big Data*) kako bi se došlo do kvalitetnih podataka (pametnih podatka – eng. *Smart Data*) radi donošenja kvalitetnijih poslovnih odluka i povećanja vrijednosti poslovanja poduzeća.

> Uporaba poslovnih podataka i informacija iz poslovnog informacijskog sustava za potrebe poslovnog odlučivanja je na prilično niskoj razini (prosječna ocjena 3,9; slika 19.), a u najvećoj mjeri ga upotrebljava visoki menadžment (3,9)

4.3. Korisnici informacija iz poslovnog informacijskog sustava

S obzirom na prirodu empirijskog istraživanja o primjeni instrumenata kontrolinga u poslovnoj praksi, u istraživanju su u najvećoj mjeri sudjelovali ispitanici koji podupiru rad menadžmenta odnosno sami menadžeri.

Uporaba poslovnih podataka i informacija iz poslovnog informacijskog sustava za potrebe poslovnog odlučivanja je na prilično niskoj razini (prosječna ocjena 3,9; slika 19.), a u najvećoj mjeri ga upotrebljava visoki menadžment (3,9). Iako razlike u uporabi između pojedinih razina menadžmenta nisu velike, važno je konstatirati da svejedno ne postoji logično opravdanje za utvrđene razlike – budući da se neke vrste odluka donose na svim razinama menadžmenta. Objašnjenje razlika se može pronaći u činjenici da se u praksi često događa da kaskadiranje odgovornosti na niže razine menadžmenta i nije uvijek na dobar način napravljeno, pa se događa (a pritom često i podrazumijeva) da viši menadžment snosi odgovornost za odlučivanje i na nižim hijerarhijskim razinama menadžmenta. Zbog toga je nužan transparentni prikaz područja odgovornosti, kaskadiranje i preuzimanje odgovornosti za vlastita područja rada.

Važnost instrumenata kontrolinga za upravljanje poslovanjem

Razina primjene instrumenata kontrolinga govori o tome u kojoj mjeri poduzeća upotrebljavaju instrumente koji pomažu boljem strateškom i operativnom upravljanju poslovanjem.

U hrvatskim je poduzećima razina uporabe instrumenata kontrolinga na niskim razinama, a u odnosu na prethodno istraživanje, stanje se čak i pogoršalo. Prosječna ocjena ukupno upotrijebljenih instrumenata kontrolinga na Likertovoj skali od 1 od 5 u 2017. godini iznosila je 2,8, a 2010. godine 3,1. O slaboj orijen-

Slika 21. Učestalost uporabe poslovnih podataka i informacija iz poslovnog informacijskog sustava za upravljanje poslovanjem

Izvor: Istraživanje „Primjena instrumenata kontrolinga u praksi", 2017.

> Rezultati istraživanja pokazuju da je evidentna potreba uporabe poslovnog informacijskog sustava u internom izvještavanju (prosječna ocjena uporabe iznosi 4,5), međutim povezanost između modula/aplikacija, aktualizacija podataka i informacija te sama kvaliteta raspoloživih podataka u sustavu zahtijeva velika unaprjeđenja

taciji poduzeća na budućnost govori podatak o uporabi strateških instrumenata kontrolinga s prosječnom ocjenom od samo 2,4, dok je ocjena za operativne instrumente u 2017. godini bila nešto bolja i iznosila je 3,2.

U 2017. godini najbolji rezultati uporabe instrumenata kontrolinga su utvrđeni za poduzeća s mješovitom vlasničkom strukturom (prosječna ocjena 3,2), za razliku od poduzeća s državnim vlasništvom, gdje je utvrđena najlošija ocjena (2,3). Iz analiziranih podataka vidljivo je da s porastom razine obrazovanja raste i primjena instrumenata kontrolinga, ali, nažalost, samo za operativne instrumente, dok su prema prikupljenim podacima strateški instrumenti odnosno strateško promišljanje poslovanja još uvijek dosta nerazvijeni – bez obzira na razinu obrazovanja ispitanika.

Rezultati istraživanja pokazuju da je evidentna potreba uporabe poslovnog informacijskog sustava u internom izvještavanju (prosječna ocjena uporabe iznosi 4,5), međutim povezanost između modula/aplikacija, aktualizacija podataka i informacija te sama kvaliteta raspoloživih podataka u sustavu zahtijeva velika unaprjeđenja. Takva bi unaprjeđenja sigurno mogla utjecati na porast uporabe poslovnog informacijskog sustava za potrebe poslovnog planiranja (prosječna ocjena 3,8) i donošenja poslovnih odluka (3,9).

Sada kada se intenzivno govori od industriji 4.0 i još značajnijoj digitalizaciji poslovanja, jednostavno nije moguće, uz financijske informacije, zaobići potrebu intenzivnije uporabe sve značajnijih nefinancijskih informacija čija je uporaba u hrvatskim poduzećima trenutačno ocijenjena prosječnom ocjenom od 3,6.

Literatura

Meter, M. (2012.) *Utjecaj računovodstvenog informacijskog sustava na upravljanje poslovnim rezultatom poduzeća,* Doktorska disertacija, Split, Sveučilište u Splitu Ekonomski fakultet Split

Meter, M. et al. (2016.) *Konceptualni model poslovnog informacijskog sustava za upravljanje poslovnim rezultatom,* u Meter, M. (Urednik) (2016.) *Kontroling u praksi: Najnoviji trendovi u kontrolingu*, Zagreb, Poslovna učinkovitost

Meter, M. (2017.) *Standardi u kontrolingu*, Kontroling, financije i menadžment, 1, 1, str. 11.–13.

Rüegg-Strüm, J. i Sander, S. *Controlling für Manager*, Zürich: Verlag Neue Zürcher Zeitung

Schmidt, W. et al. (2015.) *Moderne Wertorientierung*, Internationaler Controller Verein, Freiburg: Haufe-Lexware

Vollmuth, H. J. (2008.) *Controlling-Instrumente von A-Z*, Planegg: Haufe-Lexware

Poslovna učinkovitost d.o.o. (2017.) Istraživanje *Primjena instrumenata kontrolinga u praksi*