OBLIKOVANJE BSC MODELA ZA IZVJEŠTAVANJE MENADŽMENTA NA PRIMJERU PODUZEĆA „ČISTOĆA d.o.o.“

Kruno, Džeko

Master's thesis / Diplomski rad

2016

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

Permanent link / Trajna poveznica: https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:124:670250

Rights / Prava: In copyright / Zaštićeno autorskim pravom.

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

Repository / Repozitorij:

REFST - Repository of Economics faculty in Split

SVEUČILIŠTE U SPLITU

EKONOMSKI FAKULTET

DIPLOMSKI RAD

OBLIKOVANJE BSC MODELA ZA IZVJEŠTAVANJE MENADŽMENTA NA PRIMJERU PODUZEĆA „ČISTOĆA d.o.o.“

Mentor:

Prof. dr. sc. Ivica Pervan

Student:

Kruno Džeko, Univ.Bacc.Oec

Split, veljača, 2016.

SADRŽAJ:

1. UVOD

1.1. Problem istraživanja ... 1

1.2. Predmet istraživanja ... 2

1.3. Istraživačka hipoteza ... 2

1.4. Ciljevi istraživanja ... 3

1.5. Metodologija istraživanja ... 3

1.6. Doprinos istraživanju ... 4

2. IZVJEŠTAJI ZA MENADŽMENT PODUZEĆA ... 5

2.1. Temeljni financijski izvještaji ... 5

2.1.1. Bilanca ... 7

2.1.2. Račun dobiti i gubitka ... 9

2.1.3. Izvješće o novčanim tokovima ... 11

2.1.4. Izvješće o promjeni glavnice ... 14

2.1.5. Bilješke uz financijske izvještaje ... 15

2.2. Temeljni financijski pokazatelji ... 16

2.3. Balance Scorecard Model ... 21

2.3.1. Povijest i pojam BSC-a ... 21

2.3.2. 4 temeljne pretpostavke BSC modela ... 24

2.3.3. Primjena BSC-a u svijetu i RH ... 32

2.3.4. Prednosti i nedostaci BSC metode ... 40

3. OBLIKOVANJE BALANCED SCORECARD MODELA ZA MENADŽERSKO IZVJEŠTAVANJE U ČISTOĆI d.o.o. ... 42

3.1. Povijest i opći podaci o Čistoći d.o.o. ... 42

3.2. Postojeći model izvještavanja u Čistoći d.o.o. ... 53

3.3. Oblikovanje modela za menadžersko izvještavanje u Čistoći d.o.o. na temelju BSC modela ... 57

3.4. Provedba ankete javnog mijenja o Čistoći d.o.o. i njezinim uslugama ... 67

4. ZAKLJUČAK ... 70

5. SAŽETAK ... 72

6. SUMMARY ... 72

7. LITERATURA ... 73

1. UVOD

1.1. Problem istraživanja

„ Dobar balanced scorecard bi trebao ispričati cijelu priču o vašoj poslovnoj strategiji“

Robert S. Kaplan

S ovom rečenicom obuhvatiti će se suštinski dio izvještavanja menadžera koji će se obraditi ovim radom.

Prema Kaplan-u i Norton-u (1990.) koji su ujedno i začetnici i autori modela, balanced scorecard model je (hrv. bilanca postignuća ili model uravnoteženih postignuća) sistem mjerenja i upravljanja performansama poduzeća koji se temelji na četiri međusobno povezane i jednako važne perspektive –financijska perspektiva, perspektiva kupaca, perspektiva internih poslovnih procesa i perspektiva učenja i razvoja. BSC metoda olakšava postavljanje ciljeva, olakšava menadžerima održavanje ili promjenu strategije te omogućava izvještavanje o napretku u ostvarenju ciljeva. [1]

Prema Horngren-u, Datar-u i Rajan-u (2012.) osnovna ideja balanced scorecard modela sadržava pored financijskih mjera i nefinancijske mjere, budući da se uspješno poslovanje ne može postići odlučivanjem na bazi samo financijskih pokazatelja.

Nematerijalna imovina poput znanja i iskustva zaposlenika, odnosa klijenata i dobavljača te inovativnih kultura najvažnija je u proizvodnji vrijednosti u današnjem ekonomskom svijetu.

Pri korištenju BSC-a postoje raznorazni problemi koji mogu dovesti do krive slike o poduzeću ili krivih odluka. Jedna od najčešćih grešaka je podrazumijevanje da se uvođenjem BSC-a rješavaju svi problemi i da rješenja dolaze sama po sebi. BSC je samo jako dobar alat kojim treba upravljati te on zahtijeva vrhunski management.

Kod BSC-a nema ispravljanja u hodu jer je to alat koji zahtijeva unaprijed već detektirane probleme i načine za njihovo rješavanje. Zbog toga je veoma zahtjevan ali daje dugoročno najtočnije i najisplativije zaključke za poduzeće u cjelini. Pokazalo se da prave koristi od

[1] Niven, P. R.: Balanced Scorecard: Step by Step, John Wiley&Sons Inc., New York, 2002., str. 12-13.

BSC-a dolaze s vremenom, tek kada se uigraju i obuče timovi, posloži logika i riješe početni problemi.

U ovom radu opisati će se i objasniti elementi balanced scorecarda te implementacija takvog modela u poduzeće. Sama ideja balanced scorecarda, koja obuhvaća viziju, strategiju, financijsku uspješnost, položaj na tržištu, interne sposobnosti i mogućnost rasta i razvoja je odlična ali je i sve samo ne jednostavan i lagan zadatak.

1.2. Predmet istraživanja

U ovom radu predmet istraživanja će biti oblikovanje i uporaba balanced scorecard modela za menadžersko izvještavanje na primjeru poduzeća Čistoća d.o.o. Rad će se usmjeriti na četiri međusobno povezane i jednako važne perspektive - financijsku perspektivu, perspektivu kupaca, perspektivu internih poslovnih procesa i perspektivu učenja i razvoja. Analizirajući te perspektive postaviti će se pitanja svakoj od njih što treba poboljšati kako bi se ostvarili postavljeni ciljevi.

Analizirati će se i postojeći model izvještavanja koji se koristi u Čistoći d.o.o. Ova analiza bi trebala dati odgovore na pitanja na koji način Čistoća d.o.o. prati i mjeri svoje performanse te što poduzima za njihovo poboljšanje.

Upotrebom dostupne literature u obliku knjiga, znanstvenih članaka i dosadašnjih istraživanja vezanih uz tematiku BSC modela pojasniti će se i svima približiti djelovanje i korisnosti BSC modela.

1.3. Istraživačka hipoteza

Hipoteze predstavljaju moguće odgovore na zadane odnosno postavljene probleme. Prema Pivac (2010) znanstvene hipoteze predstavljaju nagađanje, naslućivanje i pretpostavke koje motiviraju istraživača a testiranje hipoteza je postupak kojim se određuje je li i koliko pouzdano raspoloživi podaci iz reprezentativnog uzorka podupiru pretpostavljenu pretpostavku.

Hipoteza koju ćemo postaviti na temelju problema i predmeta istraživanja glasi:

H1: Upotreba BSC modela za izvještavanje menadžera dugoročno omogućava bolje informacije, poslovanje i upravljanje performansama nego sadašnji model izvještavanja.

1.4. Ciljevi istraživanja

Definiranjem problema te predmeta istraživanja i dobivanjem uvida u tematiku možemo zaključiti da će se u ovom radu posebna pažnja posvetiti sadašnjem modelu izvještavanja poduzeća Čistoća d.o.o. kao i implementacija odnosno oblikovanje BSC modela za to isto poduzeće.

Ciljevi istraživanja su teorijski i empirijski. Teorijska istraživanja se provode iz dostupne literature u obliku knjiga, znanstvenih članaka i dosadašnjih istraživanja vezanih uz tematiku BSC modela.

Također će se empirijskim istraživanjem pomoću ankete doći do podataka o perspektivama Čistoće d.o.o.

1.5. Metodologija istraživanja

Najvažnije metode koje će se koristiti u izradi rada:

- Metoda klasifikacije - sistematska i potpuna podjela općega pojma na posebne, u okviru opsega pojma.
- Induktivna i deduktivna metoda - osnovne metode zaključivanja i dokazivanja. Obje se metode toliko nadopunjuju i isprepleću da ih je u spoznajnoj praksi teško razdvajati. Induktivna metoda omogućuje da se na temelju pojedinačnih zapažanja dođe do općih konstatacija Deduktivnom metodom se iz općih stavova izvode posebni.
- Metoda sinteze - spaja jednostavne misaone tvorevine u komplicirane.
- Metoda analize - raščlanjuje misaone tvorevine na njihove sastavne dijelove.
- Povijesna metoda - bavi se analizom događaja na temelju dokaznog materijala, raznih dokumenata koji su se dogodili u prošlosti.
- Metoda deskripcije - opisuje svojstva nekog pojma
- Metoda komparacije - pomaže uočiti sličnosti ili zajednička obilježja dvaju ili više događaja, pojava, objekata.

- Metoda anketiranja - postupak pomoću kojeg se, prikupljaju, analiziraju izjave ljudi kako bi se saznali podaci o njihovim stavovima, mišljenjima i sl. zbog statistike.

Empirijski dio rada odnositi će se na prikupljanje i analizu financijskih podataka iz godišnjih financijskih izvještaja i ostale dokumentacije, te metode ankete kojom će se istražiti mišljenje stanovništva o uslugama koje pruža Čistoća d.o.o. U izradi rada koristiti će se računalni programi Microsoft Office Excel te SPSS. Prikupljeni podaci bit će prikazani grafički i tabelarno.

1.6. Doprinos istraživanju

Najznačajniji doprinos ovog istraživanja biti će u tome što se na primjeru oblikovanja i implementacije BSC modela u poduzeće Čistoća d.o.o. dobiva sasvim novi način izvještavanja i mjerenja performansi nego što je to bilo prije a s tim se dobiva mogućnost usporedbe starog modela izvještavanja menadžera sa novim modelom izvještavanja menadžera u poduzeću.

Saznati će se neke temeljne informacije o BSC modelu, njegovu nastanku, nedostacima i prednostima i ključnim idejama koje se zagovaraju u modelu.

Doprinos ovog rada će biti i u saznanju dali je BSC model zapravo bolji od klasičnih modela izvještavanja, dali pruža bolje i točnije informacije.

Anketiranjem odabranih sudionika dobiti će se i mišljenje javnog mijenja o uslugama i percepciji koju pruža poduzeće Čistoća d.o.o.

2. IZVJEŠTAJI ZA MENADŽMENT PODUZEĆA

2.1. Temeljni financijski izvještaji

Glavni izvor informacija te završnu fazu računovodstvene obrade podataka predstavljaju upravo financijski izvještaji. Informacije koje pružaju su dragocjene. Imaju značajnu ulogu u budućim odlukama i aktivnostima tvrtke.

Financijske informacije mogu dolaziti iz različitih izvora. Najčešće, informacije koje pružaju su sa financijskih tržišta te tržišta proizvoda i usluga a mogu se nalaziti i u internim izvješćima tvrtke koje u pravilu nisu dostupne eksternim korisnicima.

Informacije možemo rangirati prema njihovoj točnosti i važnosti. Naime svaka financijska informacija ne pruža nam istu razinu podataka koji su nam važni za tvrtku. Informacije koje nam nude mogućnost predviđanja te omogućuju povratnu vezu i pravovremenost su primarne informacije. One su pouzdane i korisnici pomoću njih dobivaju prave informacije.

Također, dobivanjem informacija susrećemo i one koje trebamo uspoređivati i pratiti kroz duže vremensko razdoblje. Tek njihovim praćenjem može se doći do nekih zaključaka koje će se moći iskoristiti. One predstavljaju sekundarne informacije.

Na kraju svega svaka informacija treba biti u razumljvom obliku da bi se pravilno primjenile i dale svoj najveći potencijal. Njihova vrijednost ne opada i uvijek se u nekom obliku može upotrijebiti za buduće poslovanje.

Financijska izvješća su rezultat računovodstvene obrade podataka. Oni su temelj računovodstvenih odnosno financijskih informacija. U procesu odlučivanja su neizbježni za donošenje racionalnih odluka. Sadrže informacije o prošlim aktivnostima poduzeća te trebaju pružiti podatke o financijskom položaju, novčanom tijeku i uspješnosti gdje je važno da se događaji prate prema njihovom nastajanju i razvoju. Financijski izvještaji sastavljaju se za svaku poslovnu godinu i imaju karakter trajnih dokumenata.

Najvažniji financijski izvještaji koji korisnicima pružaju objektivne informacije o poslovanju poduzeća su bilanca, račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanim tijekovima, izvješće o promjeni glavnice i bilješke o financijskim izvješćima.[2]

Temeljni izvještaji međusobno su povezani i daju cjelovitu sliku o poslovanju tvrtke iz koje se mogu dalje donositi poslovne odluke. Prema Međunarodnim računovodstvenim standardima (MRS) i Međunarodnim revizijskim standardima (MRevS), izvještaji moraju pružati korisnicima informacije o društvu.

Usprkos velikoj vrijednosti financijski izvještaju pružaju korisnicima samo financijske informacije prošlih događaja te se ne mogu koristiti za isčitavanje nefinancijskih informacija.

Izvještaji trebaju biti razumljivi da svaki korisnik može koristiti te podatke. Moraju imati važnost za korisnika, te biti pouzdani da korisnik može očekivati ono što piše u izvještaju. Sve informacije trebaju biti transparentne i usporedive u odnosu na prošla razdoblja ili na druge tvrtke koje obavljaju djelatnost u istoj grupi.

[2] V. Belak: "Osnove profesionalnog računovodstva", Veleučilište u Splitu, Split, 2003, str. 35.

2.1.1. Bilanca

Bilanca (engl. balance sheet, njem. Bilanz) je bilanca stanja, dvostrani računovodstveni iskaz koji ima uravnoteženu desnu i lijevu stranu (lijeva strana u kojoj se iskazuje aktiva mora biti uvijek jednaka desnoj strani u kojoj se iskazuje pasiva). [3]

Bilanca je stematizirani prikaz imovine, obveza i kapitala na određeni dan. Ona je trenutačni iskaz stanja (na određeni dan) sredstava i izvora sredstava iskazanih u novčanom izrazu. U bilanci stanja iskazuje se vrijednost imovine poduzeća.

U aktivi bilance bilježi se imovina koja se najčešće raščlanjuje na tekuću imovinu, dugoročna financijska ulaganja i fiksnu imovinu. U pasivi se bilježe kratkoročne i dugoročne obveze, te vlastiti kapital (vlasnička glavnica).

Kada poduzeće posluje pozitivno, bilanca ja aktivna, a ostvareni se dobitak bilježi kao saldo izravnanja u pasivi (čini izvor za povećanje imovine iskazane u pasivi). Obrnuto, kada poduzeće posluje negativno, bilanca je pasivna, a ostvareni se gubitak bilježi kao saldo izravnanja u aktivi (tumači se kao smanjenje imovine).

Bilanca pruža korisnicima informacije o tome što poduzeće ima na određeni dan (aktiva), što poduzeće duguje i što mu ostaje kad se od imovine oduzmu obveze (pasiva). Bilanca se obično sastavlja u jednom od dva oblika, i to: 1. dvostrani pregled (po foliju) u kojem se lijeva strana naziva aktivna, a desna pasivna, te 2. jednostrani pregled (po pagini) gdje je prvi (gornji) dio aktivan, a drugi (ispod aktive) dio pasivan. Bilanca je podloga za financijsku analizu, analizu likvidnosti, zaduženosti, aktivnosti i profitabilnosti. Kao najvažniji financijski izvještaj predmet je revizije.[4]

Dugotrajna imovina (engl. fixed assets, long-term assets, njem. langfristiges Vermögen) su sva sredstva koja trajno služe poslovnom procesu u poduzeću a njihovo dospijeće je duže od godine dana. [5]

---

[3]K. Žager., I. Mamić Sačer, S.Sever; L.Žager, Analiza financijskih izvještaja - 2. prošireno izdanje, Masmedia, Zagreb, 2008. str 53.
[4] Izvor: Internet, raspoloživo na: http://limun.hr/main.aspx?id=10365, (15.08.2015.)
[5] Izvor: Internet, raspoloživo na: http://limun.hr/main.aspx?id=10403&Page=5, (15.08.2015.)

Kratkotrajna imovina (engl. short-term assets) je oblik imovine poduzeća s rokom dospijeća do godine dana. Ova vrsta imovine neprekidno mijenja svoj oblik: raspoloživa platežna sredstva koriste se za kupovinu sirovina i isplatu plaća, sirovine postaju u procesu proizvodnje poluproizvodi i gotovi proizvodi; prodajom gotovih proizvoda nastaju potraživanja i ona se konačno pretvaraju u gotovinu na računu i u blagajni.[6]

Tablica 1 – Primjer skraćene bilance (na određeni datum)

AKTIVA	PASIVA
A.Potraživanja za upisani a neuplaćeni kapital	**A.Kapital i rezerve**
	I.Upisani Kapital
	II.Premija na emitirane dionice
	III.Revalorizacijska rezerva
	IV.Rezerve
	V.Zadržani dobitak ili preneseni gubitak
	VI.Dobitak ili gubitak tekuće godine
B.Dugotrajna imovina	**B.Dugoročna rezerviranja**
I.Nematerijalna imovina	
II.Materijalna imovina	
III.Financijska imovina	
IV.Potraživanja	
C.Kratkotrajna imovina	**C.Dugoročne obveze**
I.Zalihe	
II.Potraživanja	
III.Financijska imovina	
IV.Novac u banci i blagajni	
D.Plaćeni troškovi budućeg razdoblja i nedospjela naplata prihoda	**D.Kratkoročne obveze**
E.Gubitak iznad visine kapitala	**E.Odgođeno plaćanje troškova i prihod budućeg razdoblja**
F.Ukupna aktiva	**F.Ukupna pasiva**
G.Izvanbilančni zapisi	**G.Izvanbilančni zapisi**

Izvor: Lj.Vidučić: „Financijski menadžment“ ,Sveučilište u Splitu, Zagreb, 2008., str. 359.

[6] Izvor: Internet , raspoloživo na: http://limun.hr/main.aspx?id=10579&Page=3, (15.08.2015.)

2.1.2. Račun dobiti i gubitka

Račun dobiti i gubitka spada u temeljna financijska izvješća.

Iskazuje rezultate poslovanja u određenom razdoblju. Izvještaj o dobiti iskazuje prihode od poslovanja (prihode od prodaje, dobit od ulaganja), rashode (trošak za prodanu robu, kamate, opće i administrativne troškove , obveze po osnovi poreza na dobit i neto dobit (net income) prije i nakon oporezivanja). [7]

Sadrži najznačajnije informacije o poslovanju, odnosno prihode, rashode i razliku između njih koja može biti dobit ili gubitak.

Prikazuje informacije korisnicima o rezultatima poslovanja za određeno razdoblje. Računi glavne knjige na kojima se iskazuju prihodi i rashodi razdoblja služe za sastavljanje računa dobiti i gubitka. Sastavljanje računa dobiti i gubitka u materijalnom i formalnom smislu propisan je Zakonom o računovodstvu.

Prihod predstavlja povećanje neto vrijednosti koje nastaje kao rezultat financijskih transakcija. Prihode u računu dobiti i gubitka dijelimo na prihode od prodaje proizvoda, prihode pružanja usluga, financijske prihode i izvanredne ili prihodi koji ne nastaju od redovne djelatnosti (inventurni viškovi, naplata potraživanja iz proteklih godina i sl.).

Rashod podrazumijeva troškove nastale stjecanjem redovnih prihoda, odnosno izazvane osnovnom djelatnošću subjekata (primjerice, materijalni troškovi i amortizacija, nematerijalni troškovi i sl.). Rashode u računu dobiti i gubitka dijelimo na redovne (troškovi sadržani u prodanim proizvodima i uslugama, troškovi prodaje i administrativni troškovi, financijski rashodi), izvanredni rashodi (rashodi pri obavljanju neredovitih aktivnosti, inventurni manjkovi, elementarne nepogode, ratna djelovanja). [8]

[7] Izvor: Internet raspoloživo na: http://www.moj-bankar.hr/Kazalo/R/Ra%C4%8Dun-dobiti-i-gubitka , Arbutina, Porezni lesikon, (15.08.2015)
[8] Izvor: Internet, raspoloživo na http://limun.hr/main.aspx?id=10177&Page=,(15.08.2015.)

Tablica 2 – Primjer računa dobiti i gubitka za razdoblje od 01.01. do 31.12.2012. godine - "Čistoća" d.o.o.

Red. Broj	NAZIV	Prethodno razdoblje	Tekuće razdoblje
I.	**POSLOVNI PRIHODI**	73.66.690	72.735.284
1.	Prihod od prodaje	72.417.929	71.427.391
2.	Ostali poslovni prihodi	1.243.761	1.307.893
II.	**POSLOVNI RASHODI**	73.326.015	70.289.426
1.	Povećanje/smanjenje vrijednosti zaliha nedovršene proizvodnje		
2.	Materijalni troškovi	13.230.352	13.584.075
3.	Troškovi osoblja	43.918.939	43.295.873
3.1.	Neto plaće i nadnice	25.973.137	25.753.898
3.2.	Troškovi poreza i doprinosa iz plaća	11.104.048	11.224.771
3.3.	Doprinosi na plaće	6.841.754	6.317.204
4.	Amortizacija	6.843.556	5.811.369
5.	Ostali troškovi	4.068.141	4.574.691
6.	Vrijednosno usklađivanje dugotrajne i kratkotrajne imovine	1.169.967	1.371.852
7.	Rezerviranja		
8.	Ostali poslovni rashodi	4.095.060	1.651.566
III.	**FINANCIJSKI PRIHODI**	578.322	547.164
IV.	**FINANCIJSKI RASHODI**	12.023	29.104
V.	**IZVANREDNI - OSTALI PRIHODI**	488.906	299.867
VI.	**IZVANREDNI - OSTALI RASHODI**	1.676	
VII.	**UKUPNI PRIHODI**	74.728.918	73.582.315
VIII.	**UKUPNI RASHODI**	73.339.714	70.318.530
IX.	**DOBIT PRIJE OPOREZIVANJA**	**1.389.204**	**3.263.785**

Izvor: Godišnje izvješće o poslovanju komunalnog društva „Čistoća”d.o.o. 2012. godina.

2.1.3. Izvješće o novčanim tokovima

Novčani tok je priljev i odljev novčanih ekvivalenata. Novčani tok je „novčanik“ svakog poduzetnika u koji se slijeva novac od naplata potraživanja i odlijeva uslijed plaćanja različitih obveza. Izvještaj o novčanom toku omogućuje menadžmentu procjenu uspješnosti upravljanja gotovinom kao i procjenu budućih tokova gotovine kako ne bi eventualno došlo do blokade žiro računa. Uz to izvještaj o novčanom toku služi za prijenos informacija menadžerima, investitorima, ali i kreditorima o priljevima i odljevima novca tijekom jednog obračunskog razdoblja. [9]

• RDG: Prihodi – Rashodi = Dobit • Novčani tok: Primici – Izdaci = Novac

Dva su načina kako možemo izraditi izvještaj o novčanom toku:

Pri korištenju direktne metode specificiraju se sve stavke novčanih primitaka, a odbijaju stavke novčanih izdataka. Svaka stavka primitka i izdatka se određuje neposredno. Pri tome se novčani tok prikazuje u tri glavne skupine: operativne aktivnosti, investicijske aktivnosti, financijske aktivnosti.[10]

Pri tome je bitno točno utvrditi iz koje vrste aktivnosti dolazi (odlazi) novac kako bi dobili ispravnu podlogu za analizu i odlučivanje. Direktna metoda je i jednostavnija za izradu.

Izvještaj o novčanom toku prema **indirektnoj metodi** ne prikazuje posebno stavke primitaka i izdataka već prikazuje novac osiguran od operativnih aktivnosti u obliku neto dobiti. Neto dobit nakon toga korigiramo za stavke promjene na računima koji utječu na novčani tok i stanje novca kao što su npr. kupci, dobavljači, povećanje/smanjenje zaliha, povećanje/smanjenje vrijednosti imovine.

Izrada i analiza izvještaja o novčanom toku pruža nam informacije o rezultatima upravljanja novčanim resursima te sposobnosti osiguravanja likvidnosti i solventnosti trgovačkog društva. Uz to daje nam ključne informacije za procjenu kvalitete zarada, stupnju obnovljivosti poslovnih resursa te stupnju konkurentnosti na tržištu.

---

[9] Izvor: Internet, raspoloživo na: http://www.profitiraj.hr/racunovodstvo-i-porezi/vaznost-izvjestaja-o-novcanom-toku/ , Naslov: Izvještaj o novčanom toku - što trebate znati?, (15.08.2015.).
[10] Aljinović Barać, Ž. Računovodstveno izvještavanje u RH i harmonizacija sa zahtjevima EU, Ekonomski fakultet, Split, 2009.

Tablica 3 – Primjer izvješća o novčanom tijeku - direktnom metodom

Oznaka pozicije	NAZIV POZICIJE
	NOVČANI TIJEK OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI
1.	Novčani primici od kupaca
2.	Novčani primici od tantijema, naknada, provizija i sl.
3.	Novčani primici od osiguranja za naknadu šteta
4.	Novčani primici s osnove povrata poreza
5.	Ostali novčani primici
I.	**UKUPNO NOVČANI PRIMICI OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI**
1.	Novčani izdaci dobavljačima
2.	Novčani izdaci za zaposlene
3.	Novčani izdaci za osiguranje za naknade šteta
4.	Novčani izdaci za kamate
5.	Novčani izdaci za poreze
6.	Ostali novčani izdaci
II.	**UKUPNO NOVČANI IZDACI OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI**
A	**NETO NOVČANI TIJEK OD POSLOVNIH AKTIVNOSTI**
	NOVČANI TIJEK OD INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI
1.	Novčani primici od prodaje dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine
2.	Novčani primici od prodaje vlasničkih i dužničkih instrumenata
3.	Novčani primici od kamata
4.	Novčani primici od dividendi
5.	Ostali novčani primici od investicijskih aktivnosti
III.	**UKUPNO NOVČANI PRIMICI OD INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI**
1.	Novčani izdaci za kupnju dugotrajne meterijalne i nematerijalne imovine
2.	Novčani izdaci za stjecanje vlasničkih i dužničkih financijskih instrumenata
3.	Ostali novčani izdaci od investicijskih aktivnosti
IV.	**UKUPNO NOVČANI IZDACI OD INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI**
B	**NETO NOVČANI TIJEK OD INVESTICIJSKIH AKTIVNOSTI**
	NOVČANI TIJEK OD FINANCIJSKIH AKTIVNOSTI
1.	Novčani primici od izdavanja vlasničkih i dužničkih financijskih instrumenata
2.	Novčani primici od glavnice kredita, zadužnica, pozajmica i drugih posudbi
3.	Ostali primici od financijskih aktivnosti
V.	**UKUPNO NOVČANI PRIMICI OD FINANCIJSKIH AKTIVNOSTI**
1.	Novčani izdaci za otplatu glavnice kredita i obveznica
2.	Novčani izdaci za isplatu dividendi
3.	Novčani izdaci za financijski najam
4.	Novčani izdaci za otkup vlastitih dionica
5.	Ostali novčani izdaci od financijskih aktivnosti

VI.	**UKUPNO NOVČANI IZDACI OD FINANCIJSKIH AKTIVNOSTI**
C	**NETO NOVČANI TIJEK OD FINANCIJSKIH AKTIVNOSTI**
	UKUPAN NETO NOVČANI TIJEK
	NOVAC I NOVČANI EKVIVALENTI NA POČETKU RAZDOBLJA
	NOVAC I NOVČANI EKVIVALENTI NA KRAJU RAZDOBLJA
	POVEĆANJE (SMANJENJE) NOVCA I NOVČANIH EKVIVALENATA

Izvor: Pravilnik o strukturi i sadržaju financijskih izvještaja - (Redakcijski pročišćeni tekst,'Narodne novine', br. 38/08, 12/09, 130/10)

2.1.4. Izvješće o promjeni glavnice

Promjene kapitala = promjene neto knjigovodstvene vrijednosti poduzeća između dva datuma bilance

Na visinu glavnice utječe rezultat poslovanja (dobit +/gubitak -) te sve druge transakcije koje su evidentirane izravno u korist ili na teret vlastitog kapitala (isplata dividendi, prodaja vlastitih dionica, revalorizacija, procjena, MRS 8 Ispravak temeljne pogreške i promjena značajne računovodstvene politike).

Izvješće se može sastaviti da obuhvaća sve promjene u glavnici ili samo djelomične promjene. Djelomični izvještaji o promjeni glavnice često se svodi na izvještaj o promjeni zadržane dobiti ili izvještaj o promjeni rezervi, revalorizacijskih rezervi i sl.[11]

Tablica 4 – Primjer izvještaja o promjenama glavnice

Red. Broj	NAZIV STAVKE	STANJE	
		31.12.20xx	31.12.20xy
1.	Upisani kapital		
2.	Premije na emitirane dionice		
3.	Rezerve zakonske		
4.	Zadržana dobit		
5.	Dobit tekuće godine		
6.	Dividende		
	Ukupno uloženi i zarađeni kapital		
7.	Revalorizacijske pričuve		
	a) Revalorizacija nekretnina		
	Postrojenja i oprema		
	b) Revalorizacija ulaganja		
	c) Ostala revalorizacija		
8.	Tečajne razlike s naslova neto		
	Ulaganja u inozemni subjekt		
	Ukupno izravno povećanje kapitala		
9.	Promjene računovodstvenih politika		
10.	Ispravak temeljnih pogrešaka		
	Ukupno izravno povećanje		
	Zadržane dobiti		
	SVEUKUPNA GLAVNICA		
	Sveukupne promjene		

Izvor: Pravilnik o strukturi i sadržaju GFI (Narodne novine. br. 38/08.)

[11]Izvor: Grupa autora: Računovodstvo, HZRiFD, Zagreb, 2003.god., str. 96 - 100

2.1.5. Bilješke uz financijske izvještaje

Bilješke uz financijske izvještaje pružaju dodatne informacije i objašnjenja pozicija u bilanci, računu dobiti i gubitka i novčanog tijeka.

Bilješke se izrađuju na temelju sastavljenih izvještaja a sastoje se od osnovnih podataka o društvu, računovodstvene politike te pojašnjenja pojedinih pozicija financijskih izvještaja.

U bilješkama su sadržani podaci, detalji i upute za korisnike financijskog izvještaja. Temeljni financijski izvještaji trebaju biti jasni i pregledni, a to znači da detaljne podatke i informacije iz izvještaja treba prenijeti u bilješke.

Bilješke nisu standardni izvještaj što znači da se sastavlja u slobodnoj formi iako se u svakoj bilješki uz financijski izvještaj mora voditi računa da bilješka ima gore navedena tri sastavna dijela i da slijedi načela potpunosti, jasnoće i preglednosti.

Bilješke uz financijske izvještaje predaju se Državnom uredu za reviziju u papirnatom obliku uz standardne izvještaje ili kao PDF dokument potpisan naprednim elektroničkim potpisom.[12]

[12] Izvor: Internet, raspoloživo na:
http://hr.wikipedia.org/wiki/Bilje%C5%A1ke_uz_financijske_izvje%C5%A1taje (15.08.2015.)

2.2. Temeljni financijski pokazatelji

Temeljni financijski pokazatelji nam služe za detaljnu analizu financijskih izvještaja. Utemeljeni su na uspoređivanju i raščlanjivanju a bitnu dimenziju predstavlja i vrijeme u kojem se razmatra poslovanje ciljanog poduzeća. Prema L. Žager-u (2006.) horizontalnom analizom nastoje se uočiti tendencija i dinamika promjena pojedinih pozicija temeljnih financijskih izvještaja. Temeljem uočavanja tih promjena prosuđuje se kakva je uspješnost i sigurnost poslovanja pojedinog društva. Vertikalna analiza omogućava uvid u strukturu financijskih izvještaja.[13]

Financijski pokazatelji se prema L.Žager-u (2000.) s obzirom na vremensku dimenziju dijele na dvije skupine. Jedna skupina pokazatelja razmatra poslovanje poduzeća unutar godine dana, a temelji se na podacima iz računa dobiti i gubitka dok se druga skupina financijskih pokazatelja odnosi na točno određeni trenutak koji se poklapa s trenutkom sastavljanja bilance i govori o financijskom položaju poduzeća u tom trenutku. [14]

Izračunavanjem pokazatelja daje se podloga poduzeću za donošenje najboljih financijskih odluka koje poduzeću mogu osigurati ciljanu kratkoročnu ali i dugoročnu stabilnost. Zavisno od toga kakva se odluka želi donijeti, naglašava se važnost pojedinog tipa pokazatelja. Ako se analiza provodi primjerice za bankara koji razmišlja hoće li odobriti kratkoročni kredit poduzeću, tada se naglasak stavlja na postojeću financijsku situaciju i blisku budućnost poduzeća, tj. naglašava se značenje pokazatelja koji mjere likvidnost. Nasuprot tome, sa stajališta dugoročnih investitora više se naglašava moć za stvaranje prihoda i efikasnost poslovanja nego likvidnost, jer se zna da neprofitabilna poduzeća umanjuju vrijednost imovine i bez obzira na postojeću dobru likvidnost neće moći iz ostvarenog poslovnog rezultata podmiriti obaveze dugoročnim investitorima.

Menadžment treba biti usmjeren na kratkoročni ali i dugoročni financijski aspekt poduzeća kako bi se uspostavila stabilnost i podmirile tekuće obaveze te osigurale pripadajuće naknade vlasnicima koje jamče razvitak poduzeća.

[13] L. Žager: Temeljni pokazatelji analize financijskih izvještaja, Računovodstvo i financije, 52. (2006), 4 ; str. 16.-21.
[14] L. Žager: Financijski pokazatelji, Revizija, 6 (2000), 3-4 ; str. 89-106

Razlikujemo nekoliko skupina financijskih pokazatelja:[15]

1. Pokazatelji likvidnosti (liquidity ratios) – mjere sposobnosti poduzeća da podmiri svoje kratkoročne obveze
2. Pokazatelji zaduženosti (leverage ratios) – mjere koliko se poduzeće financira iz tuđih izvora sredstava
3. Pokazatelji aktivnosti (activity ratios) – mjere kako efikasno poduzeće upotrebljava svoje resurse
4. Pokazatelji ekonomičnosti – mjere odnos prihoda i rashoda, tj. pokazuju koliko se prihoda ostvari po jedinici rashod
5. Pokazatelji profitabilnosti (profitability ratios) – mjere povrat uloženog kapitala, što se ponekad smatra najvišom upravljačkom djelotvornošću
6. Pokazatelji investiranja (investment ratios) – mjere uspješnost ulaganja u obične dionice

Ako su u poslovanju zadovoljena dva kriterija, kriterij sigurnosti (likvidnost, financijska stabilnost i zaduženost) i kriterij uspješnosti (efikasnost) možemo govoriti o dobrom upravljanju poduzećem. Pokazatelji likvidnosti i zaduženosti smatraju se pokazateljima koji opisuju financijski položaj poduzeća, a pokazatelji ekonomičnosti, profitabilnosti i investiranja zapravo su pokazatelji uspješnosti poslovanja. Pokazatelji aktivnosti se mogu smatrati i pokazateljima sigurnosti i pokazateljima uspješnosti.[16]

Pokazatelji likvidnosti[17]

Pokazatelji likvidnosti mjere sposobnost poduzeća u kontekstu sposobnosti podmirenja dospjelih kratkoročnih obaveza. Najčešći eksplicirani pokazatelji likvidnosti su koeficijent trenutne likvidnosti, koeficijent ubrzane likvidnosti, koeficijent tekuće likvidnosti i koeficijent financijske stabilnosti. Svi navedeni pokazatelji računaju se na temelju podataka iz bilance.

Koeficijent trenutne likvidnosti = novac / kratkoročne obveze (1)

Koeficijent ubrzane likvidnosti = novac + potraživanja / kratkoročne obveze (2)

Koeficijent tekuće likvidnosti = kratkotrajna imovina / kratkoročne obveze (3)

Koeficijent financijske stabilnosti = dugotrajna imovina / kapital + dugoročne obveze (4)

[15] K. Žager – L. Žager: Analiza financijskih izvještaja, Masmedia, Zagreb 1999., str. :243-255.
[16] Buble M. i suradnici, Strateški menadžment, Sinerija, Zagreb, 2005., str. 286
[17] K. Žager – L. Žager: Analiza financijskih izvještaja, Masmedia, Zagreb 1999., str. :248

Koeficijent trenutne likvidnosti ukazuje na sposobnost poduzeća za trenutno podmirenje obaveza. Bolja mjera je koeficijent ubrzane likvidnosti, a njegova bi vrijednost trebala biti veća od 1, što bi značilo da bi poduzeće koje želi održavati normalnu likvidnost trebalo imati brzo unovčive imovine koliko ima kratkoročnih obaveza. Najznačajniji pokazatelji su koeficijent tekuće likvidnosti i koeficijent financijske stabilnosti. Koeficijent tekuće likvidnosti u pravilu bi trebao biti veći od 2, odnosno poduzeće mora imati minimalno dvostruko više kratkoročne imovine nego kratkoročnih obaveza. Koeficijent financijske stabilnosti mora biti manji od 1, jer poduzeće dio svoje kratkotrajne imovine mora financirati iz kvalitetnih dugoročnih izvora. Što je vrijednost ovog pokazatelja manja, to je likvidnost i financijska stabilnost veća. Ukoliko su spomenuti pokazatelji manji od zadanih granica, poduzeće ne mora biti nelikvidno, već sve ovisi kojom se djelatnošću bavi, kakva je struktura imovine i obveza, kao i aktivnost poduzeća mjerena koeficijentom obrta i trajanjem obrta (obrt ukupne imovine).

Pokazatelji zaduženosti[18]

Najčešći pokazatelji zaduženosti poduzeća su koeficijent zaduženosti, koeficijent vlastitog financiranja i koeficijent financiranja. Sva tri pokazatelja se formiraju na temelju bilance, i odražavaju statičku zaduženost. Ti pokazatelji su odraz strukture pasive i govore koliko je imovine financirano iz vlastitoga kapitala (glavnice) i koliko je imovine financirano iz tuđega kapitala (obveza).

Koeficijent zaduženosti = ukupne obveze / ukupna imovina (5)

Koeficijent vlastitog financiranja = glavnica / ukupna imovina (6)

Koeficijent financiranja = ukupne obveze / glavnica (7)

U pokazatelje zaduženosti spadaju također i pokriće troškova kamata i faktor zaduženosti koji ukazuju na dinamičku zaduženost jer dug razmatraju s aspekta mogućnosti njegova podmirenja, a utvrđuju se na temelju podataka iz računa dobiti i gubitka i bilance.[19]

Pokriće troškova kamata = dobit prije poreza i kamata / kamate (8)

Faktor zaduženosti = ukupne obveze / zadržana dobit + amortizacija (9)

[18] K. Žager – L. Žager: Analiza financijskih izvještaja, Masmedia, Zagreb 1999., str. :250.
[19] Z.Aralica, Povezanost vrijednosti kapitala i odabranih pokazatelja u proizvodnim poduzećima Ekonomski pregled, 2005.god., str.1205 .

Pokazatelji aktivnosti[20]

Pokazatelji aktivnosti poznati su pod nazivom koeficijenti obrta koji se računaju na temelju odnosa prometa i prosječnog stanja. Ukazuju na brzinu cirkulacije imovine u poslovnom procesu. Koeficijent obraza se izračunava za ukupnu imovinu, kratkotrajnu imovinu i potraživanja. Na temelju koeficijenta obrta potraživanja moguće je utvrditi i prosječno trajanje naplate potraživanja. Svi se navedeni pokazatelji izračunavaju iz bilance i računa dobiti i gubitka.

Koeficijent obrta ukupne imovine = ukupni prihod / ukupna imovina (10)

Koeficijent obrta kratkotrajne imovine = ukupni prihod / kratkotrajne imovina (11)

Koeficijent obrta potraživanja = prihodi od prodaje / potraživanja (12)

Osim prokazanih pokazatelja moguće je računati i čitav niz drugih koeficijenata obrta kao što je koeficijent obrta ukupnih zaliha i materija, ili koeficijent obrta pojedinih vrsta zaliha, ili za svakog pojedinog kupca. Što je taj broj veći, to je poduzeće uspješnije, jer je vrijeme vezivanja ukupne imovine i pojedinih vrsta imovine kraće.

Pokazatelji ekonomičnosti[21]

Pokazatelji ekonomičnosti mjere odnos prihoda i rashoda i pokazuju koliko se prihoda ostvari po jedinici rashoda, a računaju se na temelju podatka iz računa dobiti i gubitka. Odnos ukupnih prihoda i ukupnih rashoda rezultira pokazateljem ukupne ekonomičnosti, no da bi se poslovanje pojedinog poduzeća bolje sagledalo potrebno je računati i parcijalne pokazatelje ekonomičnosti. Podrazumijeva se da je poželjno da je koeficijent ekonomičnosti što veći broj.

Ekonomičnost ukupnog poslovanja = ukupni prihodi / ukupni rashodi (13)

Ekonomičnost poslovanja (prodaje) = ukupni prihodi / ukupni rashodi (14)

Ekonomičnost financiranja = financijski prihodi / financijski rashodi (15)

[20] K. Žager – L. Žager: Analiza financijskih izvještaja, Masmedia, Zagreb 1999., str. :251.
[21] K. Žager – L. Žager: Analiza financijskih izvještaja, Masmedia, Zagreb 1999., str. :252.

Pokazatelji profitabilnosti[22]

Pokazateljima profitabilnosti razmatraju se pokazatelji marže profita, rentabilnost ukupne imovine i rentabilnost vlastitoga kapitala. Marža profita se računa na temelju podataka iz računa dobiti i gubitka. Ako se usporede neto marža profita i bruto marža profita usporedba govori o tome koliko relativno u odnosu na ostvareni ukupni prihod iznosi porezno opterećenje, a ako se marža profita pomnoži sa koeficijentom obrtaja ukupne imovine, kao rezultat dobivao pokazatelj rentabilnosti imovine. Pokazatelji rentabilnosti računaju se na temelju podataka bilance i računa dobiti i gubitka.

Neto marža profita = neto dobit + kamate / ukupni prihod (16)

Bruto marža profita = dobit prije poreza + kamate / ukupni prihod (17)

Neto rentabilnost imovine = neto dobit + kamate / ukupna imovina (18)

Bruto rentabilnost imovine = dobit prije poreza + kamate / ukupna imovina (19)

Rentabilnost vlastitog kapitala = neto dobit / vlastiti kapital (20)

Pokazatelji investiranja[23]

S pomoću pokazatelja investiranja mjeri se uspješnost ulaganja u dionice poduzeća. Osim financijskih izvještaja, za izračunavanje ovih pokazatelja potrebni su i podaci dionicama, posebice broj dionica i njihova tržišna vrijednost.

Dobit po dionici = neto dobit / broj dionica (21)

Dividenda po dionici = dio neto dobiti za dividende / broj dionica (22)

Odnos isplate dividendi = dividenda po dionici / dobit po dionici (23)

Odnos cijene i dobiti po dionici = tržišna cijena dionice / dobit po dionici (24)

Ukupna rentabilnost dionice = dobit po dionici / tržišna cijena dionice (25)

Dividendna rentabilnost dionice = dividenda po dionici / tržišna cijena dionice (26)

[22] K. Žager – L. Žager: Analiza financijskih izvještaja, Masmedia, Zagreb 1999., str. :253.
[23] K. Žager – L. Žager: Analiza financijskih izvještaja, Masmedia, Zagreb 1999., str. :254.

Dobit po dionici i dividenda po dionici pokazuju koliko se novčanih jedinca dobiti ili dividende ostvari po jednoj dionici. U pravilu je dobit po dionici veća od dividende po dionici jer se dio dobiti zadržava, no moguće je i da su dividende isplaćivane iz zadržane dobiti. Odnos isplate dividendi govori o toj problematici, dok odnos cijene i dobiti po dionici pokazuje koliko je puta tržišna cijena dionice veća od dobiti po dionici. Najznačajniji pokazatelji investiranja su pokazatelji rentabilnosti dionice.

2.3. Balance Scorecard Model

2.3.1. Povijest i pojam BSC-a

Balanced Scorecarda model se pojavio u 1990. godini kada su Robert D. Kaplan i David P.Norton proveli istraživanje „Mjerenje performansi u organizaciji budućnosti“ u kojem sudjeluje desetak poduzeća gdje su se proučavale nove metode mjerenja performansi. Glavni razlog zbog kojeg su Kaplan i Norton proveli istraživanje je bilo vjerovanje da su financijske mjere učinka nedjelotvorne za moderno poslovanje poduzeća dok su se tadašnja poduzeća koristila isključivo financijskim mjerama za upravljanje svojim poslovanjem baziranih na povijesnim podacima. Vjerovali su da je potrebno mnogo više od samih financijskih podataka za uspješno vođenje poslovanja. 1992. godine opisuju Balanced Scorecard koncept u Harvard Business Review časopisu.

1996. objavljuju knjigu „The Balanced Scorecard“ kojom postavljaju temeljna načela za poslovanje kasnije mnogih uspješnih poduzeća u svijetu.[24]

Prema Kaplan-u i Norton-u koji su ujedno i začetnici i autori modela, balanced scorecard model je (hrv. bilanca postignuća ili model uravnoteženih postignuća) sistem mjerenja i upravljanja performansama poduzeća koji se temelji na četiri međusobno povezane i jednako važne perspektive –financijska perspektiva, perspektiva kupaca, perspektiva internih poslovnih procesa i perspektiva učenja i razvoja. BSC metoda olakšava postavljanje ciljeva, olakšava menadžerima održavanje ili promjenu strategije te omogućava izvještavanje o napretku u ostvarenju ciljeva. Ključni problem kojeg su autori identificirali u dosadašnjim

[24] Niven, P. R.: Balanced Scorecard: Step by Step, John Wiley&Sons Inc., New York, 2002., str. 11.

modelima mjerenja i upravljanja performansama jest velika tendencija upravljanja poslovanjem temeljena samo na financijskim pokazateljima koji izvještavaju o prošlim događajima. Takav model mjerenja i upravljanja performansama je nedovoljan za uspješnu implementaciju strategije poduzeća i projiciranje budućih događaja.[25]

Osnovna ideja modela Balanced Scorecard je da sustav mjerenja performanse sadržava pored financijskih mjera i nefinancijske mjere, budući da se uspješno poslovanje ne može postići odlučivanjem na bazi samo financijskih pokazatelja. Unatoč važnosti nefinancijskih pokazatelja performanse važno je ne izgubiti iz vida ključnu misao. U profitnim organizacijama, primarni cilj modela Balanced Scorecard je održati dugoročne financijske performanse. Nefinancijske mjere jednostavno služe kao vodeći pokazatelji za dugoročne financijske performanse.[26]

BSC model nije samo sustav pokazatelja, već puno više – sustav upravljanja koji oblikuje cjeloviti proces planiranja, upravljanja i kontrole. Također, valja naglasiti da dolazi do usklađivanja ciljeva pojedinih odjela i zaposlenika sa organizacijskom strategijom.U tom se kontekstu BSC smatra središnjim i organizacijskim okvirom za cjelovit proces menadžmenta. Za uspješno uvođenje BSC-a od ključnog su značaja jednostavnost prikupljanja podataka, usredotočenost na ključne aspekte poslovanja, prihvaćenost od strane menadžmenta, veza s poslovnim ciljevima, zahtjevnost ciljeva te prilagodba modela stalnim promjenama u poslovanju.[27]

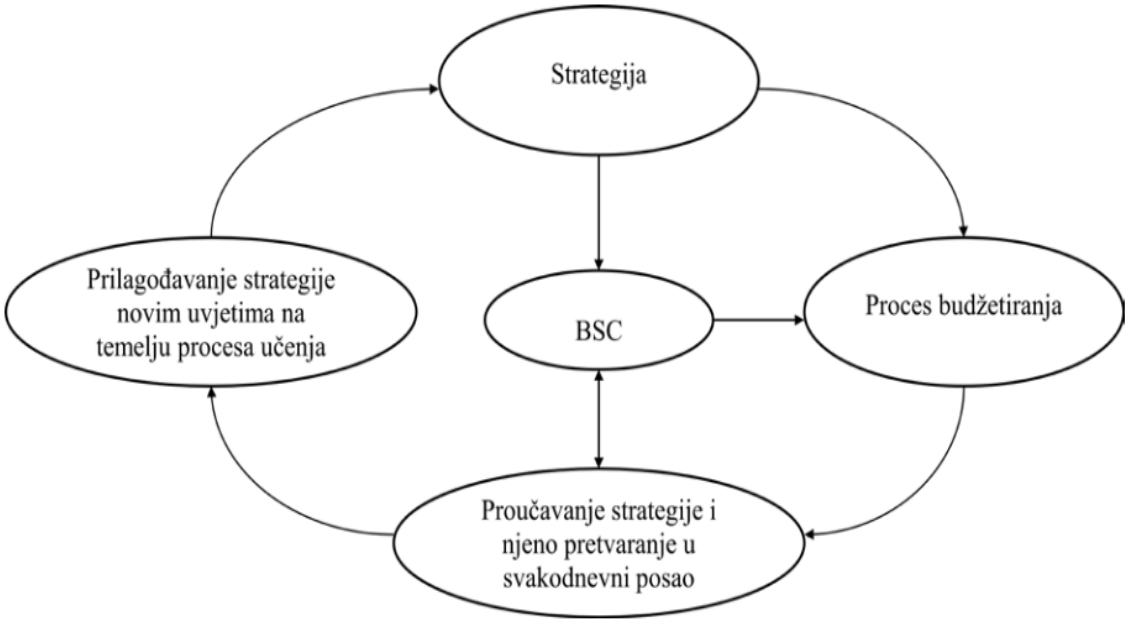
BSC je namijenjen tvrtkama svih veličina i djelatnosti. Njegova vrijednost se očituje u primjenjivosti na različitim oblicima organizacija, uključujući i neprofitne organizacije kod kojih nema orijentiranosti prema profitu kod financijskih performansi već pružanju što kvalitetnije usluge uz što manji trošak.[28]

---

[25] Niven, P. R.: Balanced Scorecard: Step by Step, John Wiley&Sons Inc., New York, 2002., str. 12-13.
[26] Horngren C.T., Datar S.M., Rajan M.V. Cost Accounting: Managerial emphasis, 2012., str. 470-471
[27] Nørreklit, H.: „The balance on the balanced scorecard- a critical analysis of some of its assumptions“, Management Accounting Research 11, 2000., 65.str.
[28] Pervan, I., Soče, I.: „Mjerenje uspješnosti poslovanja modelom Balanced Scorecard“, Udruga računovođa i financijskih djelatnika, Split, 2010., Računovodstveno-financijske informacije 54 br.03, 18. str.

Pomoću BSC pristupa tvrtke nastoje ostvariti sljedeće svrhe:

- Postavljanje mjerljivih strateških ciljeva,
- Visoku transparentnost i zajedničko razumijevanje strategije i međusobno zavisnih strateških ciljeva,
- Motviranost i visoku razinu prihvatljivosti i identifikacije zaposlenika s vizijom, misijom, ciljevima i strategijama organizacije,
- Usmjerenost na rezultate i učinke,
- Bolji odnos s kupcima,
- Učinkovita i djelotvorna obrada tržišta,
- Strateško upravljanje investicijama,
- Razvoj i rast vrijednosti tvrtke.[29]



Slika 1: Oblikovanje strategije kao kontinuiranog procesa pomoću BSC

Izvor: Belak, V.: Poslovna izvrsnost i upravljanje performansama, Ekonomski fakultet Zagreb, 2010.

[29] Pavlek, Z.: „Balanced Scorecard – najinventivniji upravljački model“, RRiF, Zagreb, 2006., RriF br.10/2006., str. 123

2.3.2. 4 temeljne pretpostavke BSC modela

Osnovni Balanced Scorecard model se temelji se na četiri glavne perspektive:[30]

1) Financijska perspektiva - mjeri uspjeh kompanije u povećanju vrijednosti za dioničare, odnosno pridonosi li strategija poduzeća poboljšanju financijskog stanja poduzeća,
2) Perspektiva kupaca – mjeri kako strategije i aktivnosti poduzeća orijentirane prema kupcima utječu na lojalnost kupaca i veću profitabilnost,
3) Perspektiva internih poslovnih procesa – mjeri kako se procesi unutar poduzeća trebaju odvijati da bi se povećala efikasnost poduzeća,
4) Perspektiva učenja i razvoja – mjeri kako inovacija, edukacija i zadovoljstvo zaposlenika doprinosi ostvarenju strategijskih ciljeva.

Svaki poslovni subjekt trebao bi sastaviti svoje vlastite pokazatelje koji definiraju njegovu misiju, strategiju i ciljeve. Konačan rezultat koji se mora postići trebao bi, za svaku perspektivu, biti sljedeći:[31]

- Popis ciljeva za perspektivu, popraćen detaljnim opisom svakog cilja,
- Opis pokazatelja za svaki cilj,
- Prikaz kako se svaki pokazatelj može kvantificirati i prikazati,
- Grafički model povezanosti pokazatelja unutar perspektive i povezanosti pokazatelja s pokazateljima ili ciljevima u drugim perspektivama.

Financijska perspektiva

Pogled na postignuća tvrtke iz financijske perspektive, bazirane na upotrebi financijskih pokazatelja, pokazuje kako i u kojoj mjeri strategija i njezina primjena pridonosi poboljšanju financijskog stanja poduzeća. Financijska perspektiva predstavlja najbitniji aspekt poslovanja, iz razloga što je ostvarenje dobiti najvažniji cilj kojem teži svako poduzeće.

Financijsku perspektivu modela Balanced Scorecard čine ciljevi i mjere koje predstavljaju krajnju mjeru uspješnosti za poduzeće u svrhu maksimizacije profita. Postizanje ciljeva u perspektivi učenja i razvoja, internih poslovnih procesa i perspektivi kupaca rezultiraju u financijskoj perspektivi, što ukazuje na važnost financijskih pokazatelja uspješnosti, ali ne kao

[30] Hannabarger, C., Buchman, R., Economy, P.: Balanced Scorecard Strategy for Dummies, op. cit., str. 11.
[31] Dražić Lutilsky, I., Peričević H.: Uravnotežen sustav mjerenja rezultata- BSC model, Računovodstvo i financije, Zagreb, 2007, br. 6/2007, str. 42.

jedinog pokazatelja postizanja organizacijskih ciljeva. Prema Pavleku (2006), financijska perspektiva se ne može promatrati izolirano jer ciljevi usmjereni na prinose ne govore o uzrocima koji su doveli do odstupanja između ostvarenih i planiranih ciljeva.[32]

U praksi većina poduzeća bira financijske mjere u tri sljedeća najvažnija područja:[33]

- Rast poslovanja mjeren financijskim pokazateljima: porast prihoda, prodajni i tržišni udio, produktivnost, odnos prihoda i aktive, prihod po zaposlenom, porast aktive, prihod iz novih proizvoda i usluga.
- Profitabilnost poslovanja je najčešće u interesu menadžmenta, a mjeri se sljedećimpokazateljima: profitna marža (profit kao postotak od prihoda), ROE (povrat na vlastiti kapital), ROA (povrat na aktivu), ROCE (povrat na korišteni kapital), profit po zaposlenom.
- Stvaranje vrijednosti je važan aspekt procjene uspješnosti za dioničare, a za procjenukoriste se pokazatelji poput: ekonomska dodana vrijednost (EVA), tržišna dodana vrijednost (MVA), dividende, cijena dionice.

Financijska perspektiva ističe važnost izračuna pokazatelja jer ako ne možeš mjeriti, onda ne možeš ni upravljati. Pretjeranim naglašavanjem kratkotrajnih financijsko-ekonomskih rezultata i učinaka, menadžment često zapostavlja razvoj proizvoda, poboljšanja procesa, razvoj zaposlenika, informacijske tehnologije, razvoj kupaca i marketinga. Financijski pokazatelji odražavaju prošle aktivnosti i ne govore mnogo o tome što bi se u sadašnjosti ili budućnosti moglo poduzeti u procesu stvaranja vrijednosti. Iz navedenih razloga, BSC metoda kroz svoje četiri perspektive široko obuhvaća i analizira poslovanje organizacije. Upravo želi ispraviti jednu od najčešćih pogrešaka u poslovnom svijetu. Menadžeri uglavnom razmišljaju o kratkoročnim povratima od ulaganja, maksimiziranju vrijednosti za dioničare i na taj način brzo i lako steći novac. Ali upravo to ih odvraća od izrade dugoročnih investicija kako bi poboljšale zdravlje organizacije. Zbog toga, BSC stavlja naglasak na investicije i poboljšanja u opremu, ljude i procese.[34]

---

[32] Pavlek, Z. (2006): Balanced Scorecard – najinventivniji upravljački model, Računovodstvo, revizija i financije, Vol. 16, No. 10, str. 121-126

[33] Belak, V.: „Bilanca postignuća u planiranju i praćenju rezultata poslovanja“, RRiF, Zagreb, 2002., RRiF br.11/2002., 23. str.

[34] Đonlić I.: Upravljanje performansama i poslovanjem temeljem modela BSC, Split, (2012.), str.18.

Slika 2: Ciljevi financijske perspektive

Izvor: Atkinson, A.A., Kaplan, S.R., Matsumura, M.E., Young, M.S. (2007): Management accounting, fifth edition, Pearson Education, Inc., New Jersey, str. 403.

Perspektiva kupaca

Perspektiva kupaca je ključna za svako poduzeće iz razloga što se prihod ostvaruje prodajom proizvoda i usluga kupcima. Ovo motrište omogućuje menadžerima odrediti ciljeve i mjerila za ostvarivanje uspješnosti poslovanja u pojedinim segmentima kupaca i na pojedinim tržištima. Preko perspektive kupaca treba procijeniti što je vrijedno i privlačno za kupce proizvoda i usluga kako bi kupci u narednim razdobljima prihvaćali proizvode i usluge poduzeća. U procesu oblikovanja strategije vrlo je važno putem istraživanja tržišta definirati segmente tržišta i kupaca, kao i njihove želje u pogledu cijena, kvalitete, funkcionalnosti i sl.

Pri svakoj kupnji kupci imaju određena očekivanja u pogledu omjera plaćene cijene i dobivene kvalitete kupljenog proizvoda ili usluge. Za očekivati je ako je kupac zadovoljan da će ponoviti kupnju u istom poduzeću, te na taj način generirati prihod i profit poduzeću. U suprotnom ako kupac smatra da nije zadovoljan jer je proizvod skup, nekvalitetan, servis loš, prodajno osoblje neljubazno to vrlo često rezultira gubitkom kupca, nižim prihodima i profitom.

Za poduzeća koja žele opstati u današnjim uvjetima i postići održivu konkurentsku prednost kupac mora biti u središtu. Samo poduzeća koja moraju brzo i efikasno zadovoljiti želje

kupaca i pravodobno reagirati na promijenjene uvjete u smislu razvitka novoga proizvoda ili usluge mogu biti uspješna.[35]

Neke od najčešćih mjera perspektive kupaca su:[36]

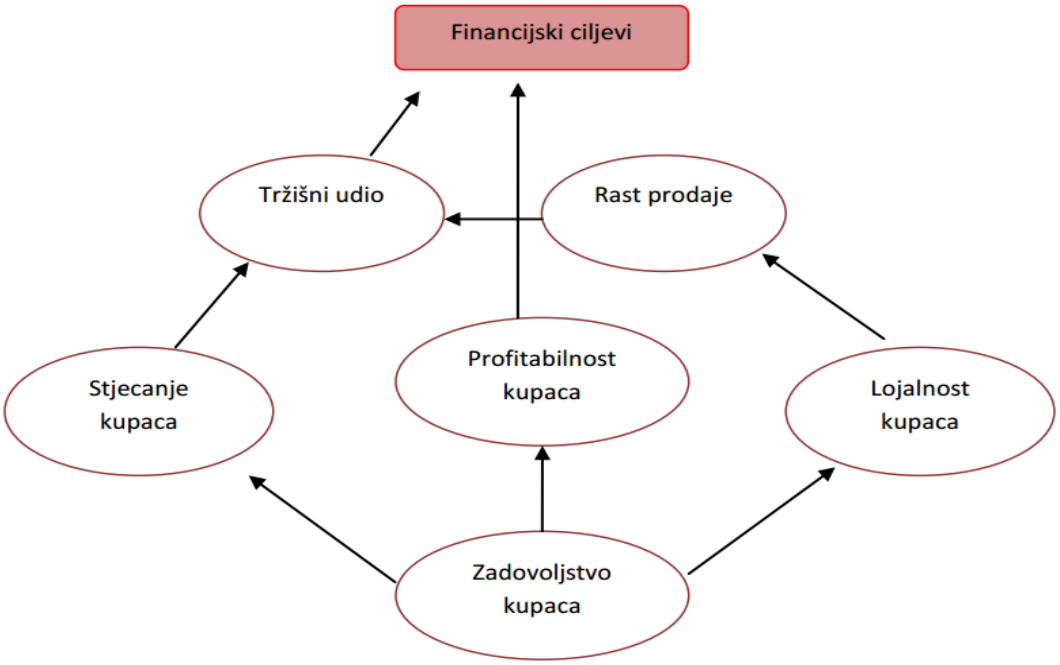
- Zadovoljstvo kupaca – Zadovoljstvo kupaca proizvodom ili uslugom je važan pokazatelj za buduće korake u poslovanju u pogledu ispunjavanja očekivanja kupaca. Ako mjerenje zadovoljstva kupaca poduzeću ukazuje na pad zadovoljstva kupaca ilina nezadovoljstvo kupaca to je signal za poduzeće da poduzme korektivne korake navrijeme kako bi spriječilo gubitak buduće prodaje. Zadovoljstvo kupaca vodi do lojalnosti kupaca.
- Lojalnost kupaca – Lojalnost kupca predstavlja tendenciju postojećeg kupca da kontinuirano nabavlja proizvode i usluge od poduzeća. Zadržavanje ili lojalnost kupaca ukazuje koliko je uspješna kompanija u zadržavanju svojih kupaca budući da stjecanje novog kupca košta puno više od zadržavanja već postojećeg kupca. Lojalnost kupaca utječe na stjecanje novih kupaca jer je zadovoljan kupac najbolja promidžba za poduzeće.
- Stjecanje kupaca – Stjecanje novih kupaca teži je i zahtjevniji proces od zadržavanja već postojećih. Stjecanjem novih kupaca poduzeće ostvaruje rast prodaje te povećava svoj tržišni udio.
- Profitabilnost kupaca – Zadržavanje ili lojalnost postojećih kupaca utječe na povećanje profitabilnosti kupaca.
- Rast prodaje – Rast prodaje se ostvaruje prodajom dodatnih proizvoda i usluga postojećim kupcima ili pak novim kupcima.
- Podjela tržišta - Podjela tržišta mjeri udio poduzeća na određenom tržištu. Poduzeća mjere podjelu tržišta u terminima novčane prodaje, jedinica proizvoda ili broja kupaca.

[35] Lončarević, M.: „Sustav uravnoteženih ciljeva u funkciji uspješnosti poslovanja hrvatskih poduzeća“, Hrvatsko društvo ekonomista, Zagreb, 2006., Ekonomski pregled 57 (1-2), str. 102

[36] Atkinson, A.A., Kaplan, S.R., Matsumura, M.E., Young, M.S. (2007): Management accounting, fifth edition, Pearson Education, Inc., New Jersey, str.402- 404.

Poduzeće mora znati što kupci žele – što oni zahtijevaju u pogledu kvalitete, cijene i isporuke. Treba znati što će kupci tražiti u budućnosti.

Potrebno je dati odgovore na sljedeće: Tko je kupac? Koje su njegove potrebe? Kako ih možemo zadovoljiti? Potrebno je pronaći kvalitetne i pouzdane izvore, definirati prave pokazatelje, prepoznati procese kritične za odnose s kupcem i neprestano raditi na njima.



Slika 3: Utjecaj perspektive kupaca na financijske ciljeve

Izvor: prilagođeno prema Atkinson, A.A., Kaplan, S.R., Matsumura, M.E., Young, M.S. (2007): Management accounting, fifth edition, Pearson Education, Inc., New Jersey, str. 404.

Perspektiva internih poslovnih procesa

Pod internim procesima organizacije podrazumijevaju se aktivnosti koje obuhvaćaju proces nabave inputa, izrada proizvoda ili obavljanje usluge i proces isporuke finalnih učinaka.[37] Ova perspektiva odgovara na pitanje kako se odvijaju pojedinačni poslovni procesi, jer ukazuje na one koji su odgovorni za taj dio, te kakva su poboljšanja potrebna poduzeti u tom smjeru.

Ciljevi ove perspektive obično se postavljaju nakon financijske i perspektive kupaca jer ovomotrište zapravo identificira procese kritične za postizanje ciljeva kupaca i vlasnika te stvaravrijednost za poduzeće.[38]

Kao ključni procesi perspektive internih poslovnih procesa identificirani su:[39]

- Operativni procesi – uključuju aktivnosti potrebne od proizvodnje proizvoda i usluga do dostave krajnjem kupcu. U te aktivnosti spada nabava sirovina od dobavljača, proizvodnja proizvoda/usluga te distribucija gotovog proizvoda/usluge krajnjem kupcu,
- Procesi upravljanja kupcima – predstavljaju aktivnosti kojima se odnosi sa kupcima još više produbljuju, a obuhvaćaju: odabir kupaca, stjecanje kupaca, zadržavanje kupaca i povećanje poslovanja s kupcima,
- Procesi inovacije - predstavljaju konstantnu inovativnost i usredotočenost na potrebekupaca koja ovisi o mogućnosti zaposlenika poduzeća da budu inovativni, te nove inovacije pretvore u nove proizvode i usluge,
- Socijalni procesi i procesi regulacije – predstavljaju skup nacionalnih i lokalnih regulativa kojih se poduzeće mora pridržavati u svome poslovanju, te aktivnosti na unapređenju zajedničkog dobra zajednice.

Mjere koje se mogu koristiti za ovu perspektivu su: potrebno vrijeme za lansiranje na tržište, vrijeme odgovora na narudžbe kupaca, vrijeme trajanja od narudžbe do isporuke, uvođenje novih proizvoda u usporedbi s konkurencijom, uvođenje novih proizvoda u odnosu na plan, vrijeme trajanja ciklusa proizvodnje ili obavljanj ausluga, broj proizvoda s greškom, vrijeme

[37] Đonlić I.: Upravljanje performansama i poslovanjem temeljem modela BSC, Split, (2012.), str. 19.
[38] Hočevar, M.: „Prednosti i slabosti uravnoteženih pokazatelja (balanced scorecard)“, RRiF, Zagreb, 2007., RRiF br.11/2007., str, 57.
[39] Atkinson, A.A., Kaplan, S.R., Matsumura, M.E., Young, M.S. (2007): Management accounting, fifth edition, Pearson Education, Inc., New Jersey. Str.407.

uklanjanja pogrešaka, postotak iskorištenja kapaciteta, obrtaj zaliha, prosječni troškovi po proizvodu, pravovremenost isporuka.[40]

Perspektiva internih procesa nudi još bitnih pokazatelja kao što su patenti u tijeku, prosječna starost patenata, omjer novih proizvoda u ukupnoj ponudi, postotak kvara, dostupnost korisničke baze podataka, reklamacije, smanjenje škarta i sl.

Perspektiva učenja i razvoja

Perspektiva učenja i razvoja predstavlja važnu kariku u razvoju poduzeća jer se povećanjem sposobnosti zaposlenika, te njihovim motiviranjem da te sposobnosti koriste za dobrobit poduzeća, povećava uspješnost u svim segmentima poslovanja. Sposobnosti zaposlenika su njegovo znanje i vještine koje ukazuju na sposobnost organizacije da unaprijedi proizvodni proces, proizvod ili uslugu, prepozna buduće potrebe kupaca te ostvari nove prodaje. Učenje i rast predstavljaju suštinsku osnovu za uspjeh bilo koje organizacije zasnovane na znanju.

BSC naglašava važnost ulaganja u ljudski potencijal, te usmjerava mjerenja na tri osnovna pokazatelja:[41]

- Zadovoljstvo zaposlenika i njihova motivacija preduvjet su za unaprjeđenje kvalitete, produktivnosti i zadovoljstva kupaca. Kako bi poduzeća osigurala visoku razinu zadovoljstva svojih kupaca, morat će osigurati da njihove kupce uslužuju zadovoljni zaposlenici.
- Zadržavanje zaposlenika predstavlja zadaću poduzeća da zadrži one zaposlene za koje organizacija ima dugoročni interes. Poduzeća dugoročno ulažu u svoje zaposlenike, tako da bi njihov odlazak iz poduzeća značio gubitak intelektualnoga kapitala.
- Produktivnost zaposlenika mjeri se outputom po zaposlenom. Output se može mjeriti fizičkim mjerama (broj proizvoda po zaposlenom, broj prevaljenih kilometara) ili s financijskim mjerama (prihod po zaposlenom, profit po zaposlenom, dodana vrijednost po zaposlenom i sl.).

Najčešće se za praćenje i mjerenje usavršavanja i rasta efikasne snagezaposlenih koriste sljedeći pokazatelji: [42] motivacijski indeks, indeks zadovoljstva zaposlenih, kvalifikacijski

[40] Belak, V.: „Bilanca postignuća u planiranju i praćenju rezultata poslovanja“, RRiF, Zagreb, 2002., RRiF br. 11/2002., 24. str.
[41] Podrug, N., Vrdoljak Raguž, I., Pavković I.: Istraživanje primjene bilance postignuća u hrvatskim poduzećima, Ekonomska misao i praksa, br. 2/2012., str. 697

indeks, broj sati dopunskog usavršavanja, sudjelovanje zaposlenih u profesionalnim udruženjima, stopa fluktuacije zaposlenih, dodana vrijednost po zaposlenom, dobit po zaposlenom, prihod po zaposlenom, broj jedinica i usluga po zaposlenom, stopa slaganja pojedinačnih interesa sa interesima poduzeća. Pokazalo se da su najuspješnija ona poduzeća koja vrednuju svoje članove kao najvažniji faktor sadašnjeg i budućeg uspjeha, te im u skladu s time daju aktivnu ulogu u procesu izvršenja poslovne strategije.

Ova perspektiva je, bez ikakve sumnje, najviše zanemarena u poduzeću. No, činjenica je da je razvoj poduzeća nemoguć bez kvalitetnih zaposlenika. Zadovoljstvo zaposlenika najčešće se mjeri ispunjavanjem anonimnih upitnika ili anketa na razini cijelog poduzeća. Što je veće zadovoljstvo zaposlenika to će njihovi učinci biti bolji, a to može se postići na brojne načine: sudjelovanjem u dioničarstvu poduzeća, kvalitetnom radnom okolinom, visokom razinom interne komunikacije, pružanjem prilika za ispunjavanje osobnih ciljeva. Zaposlenici su svjesni zajedničke vizije, misije i strategije poduzeća te je u potpunosti razumiju i svoje ciljeve poistovjećuju sa ciljevima poduzeća.[43]

Slika 4: Ciljevi perspektive učenja i razvoja

Izvor: prilagođeno prema Atkinson, A.A., Kaplan, S.R., Matsumura, M.E., Young, M.S. (2007): Management accounting, fifth edition, Pearson Education, Inc., New Jersey, str. 410.

[42] Belak, V.: Bilanca postignuća (Balanced Scorecard) u planiranju i praćenju rezultata poslovanja, op. cit., str. 24-25

[43] Atkinson, A.A., Kaplan, S.R., Matsumura, M.E., Young, M.S. (2007): Management accounting, fifth edition, Pearson Education, Inc., New Jersey. Str.410

2.3.3. Primjena BSC-a u svijetu i RH

Primjenjivanje BSC modela u praksi dalo je odlične rezultate te se uvođenje BSC-a u poduzeća pokazalo potrebnim i opravdanim. Ciljevi uvođenja mogu se klasificirati u sljedeće skupine: [44] uravnoteženo upravljanje, poboljšana operacionalizacija strategije, poboljšana transparentnost i priopćavanje ciljeva organizacije.

BSC metoda se sastoji od mjere financijske uspješnosti, odnosa s kupcima, interne poslovne procese, te organizacijskog učenje i rasta. Svaka poslovna jedinica u poduzeću treba razviti vlastite BSC mjere na način da odražavaju ciljeve i strategije poduzeća. Neke od tih mjera će biti zajedničke svim podružnicama, odnosno jedinicama, dok će druge biti jedinstvene za svaku poslovnu jedinicu.[45]

Svaka organizacija, kako bi shvatila svoj smisao postojanja, definira misiju, viziju i ciljeve:[46]

- Misija opisuje vrijednosti, aspiracije i razloge postojanja poduzeća. Dobro definirana misija predstavlja temelj za izvođenje ciljeva, startegije i planova. Formalni iskaz misije čini široku osnovicu djelovanja poduzeća po kojemu se ono razlikuje od drugih istorodnih poduzeća. Efikasna misija trebala bi biti dugoročna, laka za razumijeti i piopćiti te poticati promjene. Misija predstavlja svjetionik, zvijezdu vodilju u današnjem poslovnom svijetu.
- Vizija označuje sliku budućeg stanja poduzeća, mentalnu sliku moguće i poželjne budućnosti koja je realna, vjerodostojna i privlačna. Odgovara na pitanje što poduzeće želi ostvariti u budućnosti pa je stoga usmjeravajuća sila energije zaposlenika u određenom smjeru. Suvremeno poduzeće teži k definiranju zajedničke vizije, a to znači one vizije koja nije nastala u kabinetu menadžmenta većrezultira iz spoznaje svih zaposlenika. Tako definirana vizija daje jamstvo da će zaposlenici težiti njezinu ostvarenju s obzirom da je ona rezultat njihova napora. Vizija je kritična komponenta kao spona između razloga postojanja (misija), vrijednosti (kulturapoduzeća) i strategije koja se izvršava kako bi se postiglo željeno stanje.

[44] Janković, S.: „Zašto Balanced Scorecard (BSC) koristi menadžmentu“, RiF, Zagreb, 2007., RiF br.11/2007., 177. str.
[45] Gascho, Lipe, M., Salterio, S., E.: The Balanced Scorecard: Judgmental Effects of Common and Unique Performance Measures , 2000., str. 286.
[46] Buble, M.: Osnove menadžmenta, Sinergija-nakladništvo, Zagreb, 2006., 121.-125.str.

- Ciljevi su konačni rezultati planiranih aktivnosti – oni iskazuju što poduzeće treba ostvariti, u kojem opsegu i kada to treba ostvariti. Stoga ciljevi moraju biti kvantificirani koliko je god moguće jer se samo tako izraženi ciljevi mogu realno mjeriti tokom ostvarivanja. Ostvarenje ciljeva je način na koji poduzeće ostvaruje svoju misiju.

Balanced Scorecard u RH

Primjena modela Balanced Scorecard u Republici Hrvatskoj relativno je ograničeno i svodi se isključivo na teorijsko poznavanje samog pojma i njegovih osnovnih karakteristika.

Ulaskom u europsku uniju hrvatske organizacije su postale još izložene snažnoj konkurenciji stranih poduzeća koja već primjenjuju spomenuti koncept te tu dolazi do poteškoća u poslovanju i većih kriza.

Najčešći problem sa strategijom hrvatskih poduzeća jest to što ostaje „u glavama“ menadžera.Kao dodatni problem je to što se strategija ne mijenja u skladu s promjenama u okruženju ukojem poduzeće djeluje te nedostatak komunikacije strategije sa zaposlenicima. S rezultatima poslovanja poduzeća se najčešće upoznaju na godišnjim skupštinama, i to uži krug zaposlenika.

Istraživanje je pokazalo da u Republici Hrvatskoj još uvijek postoji veliki broj poduzeća koja u praksi ne primjenjuju suvremene sustave strateškog upravljanja kao što je sustav uravnoteženih ciljeva. Uzorak na kojem je istraživanje provedeno obuhvaćao je ukupno 400 poduzeća, i to velikim dijelom najveća poduzeća. Glavni cilj istraživanja bio je utvrditi koliko se sustav uravnoteženih ciljeva primjenjuje u hrvatskim poduzećima i utvrditi problem u strateškom upravljanju koji ukazuje na potrebu za njegovim uvođenjem.[47]

BSC kao sustav menadžmenta primjenjuje 16 poduzeća, odnosno 23%. Sustav ne primjenjuje 49 poduzeća (71%), a ostali ispitanici nisu znali primjenjujeli se sustav.[48]

Od poduzeća koja primjenjuju BSC čak 38% potpuno je zadovoljno primjenom strategije, a takvih je poduzeća koja ne primjenjuju sustav uravnoteženih ciljeva samo 8%. Također, među poduzećima koja ne primjenjuju sustav uravnoteženih ciljeva više je onih koja su djelomično

[47] Lončarević, M.: Sustav uravnoteženih ciljeva u funkciji uspješnosti poslovanja hrvatskih poduzeća, op. cit., str. 105.-106.
[48] Lončarević, M.: Sustav uravnoteženih ciljeva u funkciji uspješnosti poslovanja hrvatskih poduzeća, op. cit., str. 112.-115.

zadovoljna primjenom, ali smatraju da se menadžment mora više truditi ili da mora mijenjati strategiju. [49]

Dalje, menadžeri poduzeća koja primjenjuju sustav uravnoteženih ciljeva u velikoj su mjeri prepoznali sve njegove prednosti, a nedostaci su svedeni na znantno manju mjeru. Usporedba poduzeća koja primjenjuju sustav uravnoteženih ciljeva s poduzećima koja ga ne primjenjuju, jasno pokazuje da je njegovo uvođenje itekako moguće, potrebno i opravdano. Poteškoće koje prate strateško upravljanje hrvatskim poduzećima odnose se prije svega na, na neusklađenost vizije i strategije s promjenama u okruženju, na neusklađenost aktivnosti zaposlenika s vizijom i strategijom i na nedostatnu komunikaciju strategije.

Među prvima koji su započeli koristiti ovu strategiju su hrvatske tvrtke Podravka, Pliva, Auto Zubak, Ericsson Nikola Tesla, a najviši stupanj dosegla je Coca Cola.

Najbolju hrvatsku praksu u BSC modelu pokazala je farmaceutska kompanija Pliva. U Plivi je Balanced Scorecard modificiran prema specifičnosti djelatnosti u kojoj je inovativnost jedan od ključnih faktora uspjeha. U Plivi je dodano još jedno, peto područje, a to su ciljevi usmjereni na inovativnost.

BSC u Plivi je središte upravljačkog sustava i služi provođenju vizije u strategiju, komuniciranju i povezivanju, planiranju poslovanja te povratnom informiranju i učenju.Budući da Pliva, kao farmaceutska organizacija, ovisi o nematerijalnoj imovini (intelektualno vlasništvo i R&D), željela je integrirati ove nefinancijske aspekte poslovanja u svoje upravljanje.

Kod menadžera hrvatskih poduzeća apsolutno se može prepoznati svijest o potrebi integracijenefinancijskih perspektiva u sustav mjerenja uspješnosti poslovanja. U uvjetima održivekonkurentske prednosti, hrvatska poduzeća će se moći razvijati isključivo na osnovinematerijalnih potencijala koje konkurencija teško može imitirati. Implementacijom BSC-a uhrvatsko gospodarstvo, moguće je efikasnije reagirati na kontinuirana tehničko-tehnološkadostignuća, na zahuktalu globalizaciju i intenzivna konkurentska kretanja na tržištu.[50]

[49] Lončarević, M.: Sustav uravnoteženih ciljeva u funkciji uspješnosti poslovanja hrvatskih poduzeća, op. cit., str. 112.-115

[50] Renko, F.: „Mogućnost primjene modela Balanced Scorecard na području financijskih institucija: Primjer iz hrvatske poslovne prakse“, Hrvatsko društvo ekonomista, Zagreb, 2000., Ekonomski pregled 51 (11-12),

Balanced Scorecard u svijetu

Primjena BSC metode u Finskoj

U svijetu se u posljednjih nekoliko godina među poduzećima diljem svijeta razvio interes za BSC metodu. O tome svjedoče veliki broj seminara i radionica kao i prezentacija poduzeća koje su usvojile BSC metodu. Istraživanja su pokazala da je veliki broj poduzeća u Finskoj usvojio upravo BSC metodu. Od ispitanika, 31% je izjavilo da već koriste BSC u svome poslovanju, a 30% da namjeravaju usvojiti istu.[51]

Cilj istraživanja je dobiti uvid u to na koji način poduzeća u Finskoj koriste BSC metodu. Kako je sam koncept BSC metode napredovao u tek nekoliko godina, nastojalo se procijeniti da li je BSC upotrebljavana kao unaprijeđeni sustav mjerenja performansi ili kao strateški menadžerski sustav. Spomenuto istraživanje provedeno je metodom intervjuiranja na svim poznatim poduzećima koji su koristili BSC. U istraživanju je sudjelovalo 17 poduzeća iz područja telekomunikacija, bankarstva, maloprodaje, metalne industrije, inženjeringa i sl. Najmanje poduzeće imalo je 360 zaposlenika, a najveće oko 25 tisuća zaposlenika. U svakom poduzeću nastojalo se odrediti osobu koja je najbolje upućena u razvoj i upotrebu BSC. Osam intervjuiranih osoba bili su iz područja poslovnog planiranja, šest iz računovodstva i financija, dok su tri osobe bili izvršni direktori i ostali menadžeri. Većina intervjuiranih poduzeća (15 od 17) imali su četiri perspektive u BSC metodi, kao što preporučuju Kaplan i Norton. Dva poduzeća dodala su i petu perspektivu, inače primjenjivanu u švedskim poduzećima. Broj mjera u BSC je varirao, najmanje ih je bilo četiri, a najviše dvadeset i pet. Implementiranje BSC metode značilo je usvajanje novih mjera koje nisu bile korištene prije od strane većine poduzeća; samo dva poduzeća nisu usvajala nove mjere.

Na izravno pitanje da li je BSC više sustav mjerenja performansi ili sustav implementacije strategije, devet ispitanika je dalo odgovor da služe i jednoj i drugoj svrsi. Ti ispitanici su uglavnom iz velikih i srednjih, te zrelih i brzo rastućih poduzeća. Šest ispitanika iz područja poslovnog planiranja i kontrolnih funkcija gledaju na BSC kao sredstvo za implementaciju strategije, dok su dva ispitanika iz područja poslovnog planiranja BSC vidjela kao sustav informiranja. Kao zaključak autor je naveo da upotreba BSC nije povezana ni sa vrstom poduzeća ni sa organizacijskom strukturom. Također, profesija ispitanika nije previše utjecala na percepciju same BSC, a većina ispitanika imala je pozitivno mišljenje o samoj BSC.

[51] Malmi, T.: Balanced Scorecards in Finnish companies: A research note, Management Accounting Research 12, 2001. god., str. 207.

Primjena BSC metode u Ericssonu Nikoli Tesli

Poslovni procesi i okolina mijenjaju se velikom brzinom. Proces poslovnog upravljanja u Ericssonu Nikoli Tesli je jedinstveni okvir, dizajniran kako bi povećao fleksibilnost i upravljanje u izrazito promjenjivim uvjetima poslovanja. Sagledavanjem rada svih jedinica unutar Ericssona Nikole Tesle uvidjelo se da pojedine od njih ne idu putem kojim su trebale ići. Stoga je menadžment Ericssona Nikole Tesle 1998. godine odlučilo izraditi proces poslovnog upravljanja, usmjeriti rad svih svojih jedinica ka istome cilju, viziji poduzeća, pratiti ostvarenje kako bi znali ide li poduzeće pravim putem, te neprestano poboljšavati.[52] 1998. godine Balanced Scorecard je uveden kao sastavni dio upravljačkog mehanizma u Ericssonu Nikoli Tesli.

Poslovno upravljanje u Ericssonu Nikoli Tesli je proces u kojem menadžment preko zaposlenika implementira strategiju poduzeću. Kako bi menadžment poduzeća bio siguran da su postavljene realne osnove za razvoj poduzeća, tijekom cijelog procesa, potrebna je neprekidna komunikacija viših i nižih slojeva menadžmenta. Polazna točka poslovnog upravljanja je dogovaranje, planiranje i definiranje strategije, pri čemu treba detaljno analizirati tržište, definiranu viziju i misiju, te strategiju. Od ključne je važnosti definirati dugoročne ciljeve koji se zatim ispituju putem SMART metode. Jedna od temeljnih značajki Ericsson Nikole Tesle je naglašavanje zajedničkih ciljeva, formuliranih unutar pet perspektiva, i to financije, kupci, unutarnja efikasnost, inovacije, te zaposlenici.[53]

Da bi poduzeće Ericsson Nikola Tesla znalo ostvaruje li ciljeve,potrebno ih je i mjeriti. Mjerenja i izvještavanja odvijaju se putem ključnih pokazatelja uspješnosti unutar pojedinih perspektiva. Pokazatelji mjere različite ključne procese u poslovanju. Kao što je pokazalo i iskustvo, nakon definiranja pokazatelja iste je potrebno objasniti i za njih izraditi specifikaciju. Na razini poduzeća postoje 23 pokazatelja od kojih je gotovo polovina od strateške važnosti za budući prosperitet.

[52] Primjena koncepta Balanced Scorecard u Ericssonu Nikoli Tesli, str. 2.-5.
[53] Primjena koncepta Balanced Scorecard u Ericssonu Nikoli Tesli, str. 2.-5.

Pokazatelji uspješnosti svrstavaju se u tri grupe:

1) generički - mogu biti korišteni bilo gdje u kompaniji (zadovoljstvo kupaca, zadovoljstvo zaposlenih i dr.)

2) strateški - služe za praćenje određenih strateških namjera (pozicija na tržištu, kvaliteta proizvoda i dr.)

3) poslovni - koriste se za specifične poslove (rokovi isporuke).

Unutar Ericsson Nikole Tesle vodi se načelima da nisu samo financijski faktori ti koji stvaraju vrijednost, tu su i ljudi, odnosi s kupcima i dobavljačima, interni procesi, inovacije i sl. Stoga su i mjerenja usmjerena uglavnom ka praćenju neopipljivih, odnosno skrivenih faktora. Oni su najbolje vidljivi u strukturi intelektualnogkapitala prikazanoj na sljedećoj slici. Elementi koji čine tu strukturu su u metodi BSC prepoznati kao perspektive[54]

S obzirom da je Ericsson Nikola Tesla svjestan da sve polazi od zaposlenika, zamislili su ih kao korijen svojeg poslovanja. Želja im je bila stvoriti sustav koji razumiju svi, a ne samo menadžment, te na taj način omogućiti slobodnu komunikaciju između svih razina poduzeća. Kako bi znali jesu li na pravome putu, provjerili su svoja nagađanja. Putem upitnika o zadovoljstvu zaposlenika (isti se ispunjava jedanput godišnje), na postavljena pitanja dobili su odgovore koji su bili više nego zadovoljavajući. To je omogućilo poduzeću da poboljša svoje financijske rezultate.

Primjena Balanced Scorecard metode u poduzećima u Nizozemskoj

U Nizozemskoj BSC metoda je postala široko raširena te je uvela mnoge promjene u različita poduzeća.

Prema istraživanju provedenom 1999. godine na 120 izvršnih direktora velikih proizvodnih poduzeća (odgovorilo je tek oko 6%), 19% ispitanika je odgovorilo da njihovo poduzeće koristi BSC metodu, 29% ima namjeru započeti koristiti BSC metodu, 21% ispitanika smatra da su postojeći sustavi adekvatni, dok 31% ispitanika uopće nije svjesno postojanja BSC metode. Nadalje, rezultati istraživanja nisu dostigli očekivanja, odnosno 50% do 70% svih korisnika nisu zadovoljni ili pak nisu u potpunostizadovoljni metodom BSC. Na pitanje o razlozima upotrebe BSC metode, 90% ispitanika je spomenulo mjerenje performansi, a 80%

[54] Primjena koncepta Balanced Scorecard u Ericssonu Nikoli Tesli, str. 6.

kontroliranje. Manje od 40% ispitanika izjasnilo seda koriste BSC metodu da razjasne i ažuriraju strategiju poduzeća.[55]

Empirijski dokazi ukazuju na to da je stvarna upotreba BSC metode umjerena. Istraživanja su pokazala da od 30% do 50% nizozemskih poduzeća namjeravaju provesti BSC metodu u budućnosti. Međutim, očekivanja intervjuiranih nizozemskih intelektualaca u vezi BSC metode se razilaze. Neki očekuju da će BSC metoda postati važan temelj za strateško upravljanje i kontrolu, ako se provodi dobro. No, u tu svrhu koncept i njegovi temeljni principi se tek trebaju razviti. S druge strane, neki rukovodeći intelektualci su skeptični prema spomenutoj metodi. Oni, naime, očekuju da BSC metoda bude tranzitni koncept koji će biti zamijenjen drugim konceptom. Taj će koncept, koji će biti bolje prilagođen potrebama poduzeća, ujediniti temeljne principe BSC metode. Dakle, intelektualci očekuju da temeljni principi ostanu, a da se razlikuju u određenim očekivanjima.[56]

Primjena BSC metode u Sloveniji

Mnoge zemlje su provele istraživanja o implementaciji BSC modela te njegovoj značajnosti što je dovelo do sljedećih zaključaka. Istraživanje koje je uključilo 264 slovenska poduzeća (33% mala, 23% srednja i 44% velika poduzeća) , pokazalo je da svega njih 6,5% primjenjuje Balanced Scorecard (38.5% nije upoznatos modelom, dok 5,7% ima namjeru uvesti ovaj model u praksu).[57]

Slovenske organizacije svjesne su potrebe uvođenja BSC-a kao sofisticiranog načina upravljanja troškovima kako bi poboljšale svoju poziciju na domaćem i stranom tržištu.

[55] Braam, G., Heusinkveld, S., Benders, J., Aubel, A.: The reception pattern of the balanced scorecard: Accounting for interpretative viability, str. 10.-11
[56] Ibidem
[57] Tekavčič, M., Šink, D.: The use of cost management tools for global competition – the case of Slovenian Companies, University of Ljubljana, 9.str.

Primjena Balanced Scorecard metode u zemljama njemačkog govornog područja

2000./2001. provedeno je istraživanje upotrebe BSC metode na DAX100 poduzećima u Njemačkoj, svim ATX i Midcap poduzećima u Austriji i na 50 najvećih poduzeća koji kotiraju na burzi u Švicarskoj. Konačni uzorak je bio 201 poduzeće, od toga 100 njemačkih, 51 austrijsko i 50 švicarskih poduzeća. Budući da je odabran jasno definiran segment od 200 najvažnijih poduzeća i dobiven jako velik postotak odgovora od poprilično stručnih ispitanika (174 odgovora na istraživanje od 201 upućenih upitnika), smatra se da je ovo najobjektivnije istraživanje o primjeni BSC metode u zemljama njemačkog govornog područja. Većina poduzeća je prvi kontakt sa BSC metodom imala između 1996. i 1999. godine (od toga 10 poduzeća 1996., 16 poduzeća 1997., 34 poduzeća 1998., te 18 poduzeća 1999. godine). Samo je sedam poduzeća upoznato sa primjenom BSC metode ranije, i to 1992. godine jedno poduzeće, te 1993. i 1995. godine po tri poduzeća.[58]

Jedna četvrtina poduzeća nije još uvijek došla u kontakt sa BSC metodom; 18% poduzeća zna za istu, ali je još uvijek nisu malo detaljnije proučili, dok je 17% poduzeća malo detaljnije proučilo materiju, ali nisu poduzeli nikakve konkretne korake. To bi značilo da 60% poduzeća nisu otišli dalje od prve faze razmatranja spomenute metode. Šest posto poduzeća učinilo je prvi korak u provedbi BSC, dok je također 6% poduzeća započelo sa prvim projektima. U konačnici, 17% poduzeća provodi BSC metodu na individualnoj razini, dok 9% provodi za cijelo poduzeće, što bi značilo da samo 45 poduzeća, odnosno jedna četvrtina svih anketiranih, zapravo ima iskustva sa uporabom BSC metode.[59]

Poduzeća koja rabe BSC upotrebljavaju tri perspektive, i to financijsku perspektivu (95%), perspektivu kupca (93%) i perspektivu internih poslovnih procesa (98%). Začuđujuće je da manje od dvije trećine poduzeća koristi perspektivu usavršavanja i rasta efektivne snage zaposlenih. Samo 17% poduzeća smatra da treba pridodati dodatnu perspektivu, budući da njihov strateški fokus nije pokriven jednom od četiri tradicionalne perspektive[60]

[58] Speckbacher, G., Bischof, J., Pfeiffer, T.: A descriptive analysis on the implementation of Balanced Scorecards in German-speaking countries, Management Accounting Research 14, 2003., str. 368.-370
[59] Ibidem
[60] Ibidem

2.3.4. Prednosti i nedostaci BSC metode

Balanced scorecard je jedna od najuspješnijih metoda koja se koristi za vođenje poslovanja. Njezine prednosti su u:[61]

- Povezanosti
- Kombinaciji financijskih i nefinancijskih pokazatelja
- Ostvarivanju strategije
- Upotrebljivost.

BSC povezuje i usklađuje brojna, na prvi pogled odvojena, a zapravo zavisna područja konkurentskog poslovanja. Osnovna potreba za uvođenjem Balanced Scorecard sustava u organizaciju ogleda se u mogućnosti da menadžeri sagledaju svoje poslovanje jasnije, iz više perspektiva i da na taj način budu u mogućnosti da donose kvalitetnije strateške odluke.

Neka poduzeća već koriste suvremene nefinancijske pokazatelje za procjenu uspješnosti svojih djelatnosti, ali nisu odlučili koji su pokazatelji ključni za procjenu uspješnosti poslovanja poduzeća kao cjeline. BSC zahtijeva da menadžeri odaberu ograničeni broj pokazatelja za svaku od četiri prespektive i da se usredotoče na ključne faktore ostvarivanja strategije poduzeća. Nefinancijski pokazatelji predstavljaju prikaz trenutnog i budućeg uspjeha odnosno dugoročne orijentacije i uspješnosti. Drugim riječima, BSC uklanja jaz između mjerenja kratkoročne i dugoročne uspješnosti poduzeća.

Bit BSC metode je strategija, a ne nadzor, što je bilo značajno za klasične sisteme mjerenja. Oni su proizlazili iz financijskih perspektiva, određivali su što trebaju raditi zaposlenici, a zatim bi nadzirali njihovu uspješnost. U suvremenim okolnostima nije moguće precizno propisati kako da zaposlenici ostvare svoje ciljeve, te BSC uključuje zaposlenike u odabir onih postupaka koji će voditi zajedničkom cilju. Stoga je važno da sa BSC metodom budu upoznati svi zaposlenici. U suvremenim okolnostima nije moguće precizno propisati način na koji bi zaposlenici ostvarili zacrtane ciljeve, te BSC uključuje zaposlene u odabir onih akcija i postupaka koji će voditi zajedničkom cilju.

Korisnici informacija koje pruža BSC su unutarnji i vanjski. Korisnici informacija su dioničari i kupci, kao vanjski te zaposlenici kao unutarnji. Sve zainteresirane strane žele doći

[61] Hočevar, M.: „Prednosti i slabosti uravnoteženih pokazatelja (balanced scorecard)“, RRiF, Zagreb, 2007., RRiF br.11/2007., 59. str.

do informacija koje će im omogućiti brzo i efikasno usmjeravanje ka zacrtanim strateškim ciljevima te usklađivanje odabrane strategije sa eventualnim promjenama.

Kao nedostaci odnosno ograničavajući faktori kod BSC metode javljaju se:[62]

- Novost,
- Nepotpunost,
- Opsežnost.

Često se javlja otpor zaposlenika prema promjenama, novinama budući da je loša vertikalna komunikacija unutar samog poduzeća te nisu upoznati s onim što se zapravo od njih očekuje. Međutim, i u teoriji i u praksi su se već primijenjivali nefinancijski pokazatelji za mjerenje uspješnosti te poduzeća trebaju samo dopuniti postojeće mjerenje.

Također se javlja i nepotpunost motrišta kao jedan od nedostataka. Naravno da se uvijek može bolje i iscrpnije analizirati poslovanje. Svakako postoje još neka područja organizacije koja su kritična za poslovanje te zahtijevaju podrobniju analizu.

Budući da se radi o kompleksnom modelu, misleći pri tome na osnovne perspektive te izračune brojnih pokazatelja, može doći i do poteškoća u ocjenjivanju uspješnosti poslovanja kao cjeline.

[62] Hočevar, M.: „Prednosti i slabosti uravnoteženih pokazatelja (balanced scorecard)“, RRiF, Zagreb, 2007., RRiF br.11/2007., 60. str.

3. OBLIKOVANJE BALANCED SCORECARD MODELA ZA MENADŽERSKO IZVJEŠTAVANJE U ČISTOĆI d.o.o.

3.1. Povijest i opći podaci o Čistoći d.o.o.

Povijest poduzeća

ČISTOĆA d.o.o. Split osnovana je odlukom Narodnog odbora Općine Split, rješenjem od 10. veljače 1945.godine. U to vrijeme nastala je ustanova pod nazivom "Javna čistoća" koja je u trenutku osnivanja zapošljavala 2 do 3 radnika koji su radili na čišćenju grada. Povremeno su im se u poratnom razdoblju u poslovima priključivali ratni zarobljenici i zatvorenici.

U godini 1957. "Gradska čistoća" zapošljava veći broj radnika i uz konjsku zapregu kojom se obavlja odvoz kućnog smeća proširuje svoju djelatnost na održavanje gradskih uličnih slivnika, te čišćenje septičkih jama, uz postojeće djelatnosti čišćenja javno prometnih površina, odvoz kućnog smeća te pružanja usluga i održavanje javnih nužnika. Zabilježeno je da se 24.prosinca 1964. godine deponij sa dotadašnje lokacije na Gripama seli na Karepovac.

Godine 1965. uvode se prva nova specijalna vozila "smećari" na TAM-ovim šasijama, što je u tom vremenu predstavljalo nemjerljiv tehnološki pomak i olakšavalo obavljanje djelatnosti. Iste godine započela je izgradnja Doma radnika koji je otvoren 1966. godine na lokaciji na kojoj se danas nalazi Upravna zgrada Društva. Istodobno se nastavlja sa izgradnjom servisne radionice i garaže te sa nabavom novih vozila specijalne namjene.

Godine 1990. uvodi se nova organizacija - kontejnerski odvoz otpadaka. Nakon toga učestalo se mijenja naziv tvrtke i to: Komunalno poduzeće, Javno komunalno poduzeće ili Komunalna radna organizacija. Međutim promjena naziva ne utječe na promjenu poslovanja tvrtke sve do usklađivanja tvrtke sa Zakonom o trgovačkim društvima i Zakonom o komunalnom gospodarstvu kada je tvrtka Ugovorom o preoblikovanju (Društveni ugovor) stekla pravni položaj društva sa ograničenom odgovornošću i postala subjekt trgovačkog prava.

Opći podaci poduzeća

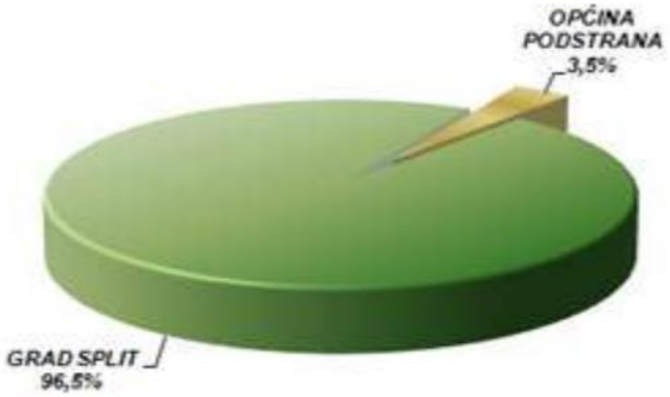
Trgovačko društvo Čistoća d.o.o. Split, Rješenjem Trgovačkog suda u Splitu upisano je u sudski registar pod nazivom: Čistoća društvo s ograničenom odgovornošću za obavljanje komunalnih djelatnosti održavanja čistoće i odlaganja komunalnog otpada.

Matični broj upisa u Sudski registar: 060041113
Porezni broj: 3117880
OIB: 38812451417
Sjedište poduzeća: Split, Put Plokita 81

Temeljni kapital društva[63]

Temeljni kapital društva iznosi 50.258.600,00 kn, a sastavljen je od:

1. Temeljnog uloga grada Splita u iznosu 48.499.549,00 kuna tj 96,5% ukupnog temeljnog kapitala.
2. Temeljnog uloga Općine Podstrana u iznosu od 1.759.051,00 kuna tj 3.5% ukupnog temeljnog kapitala.

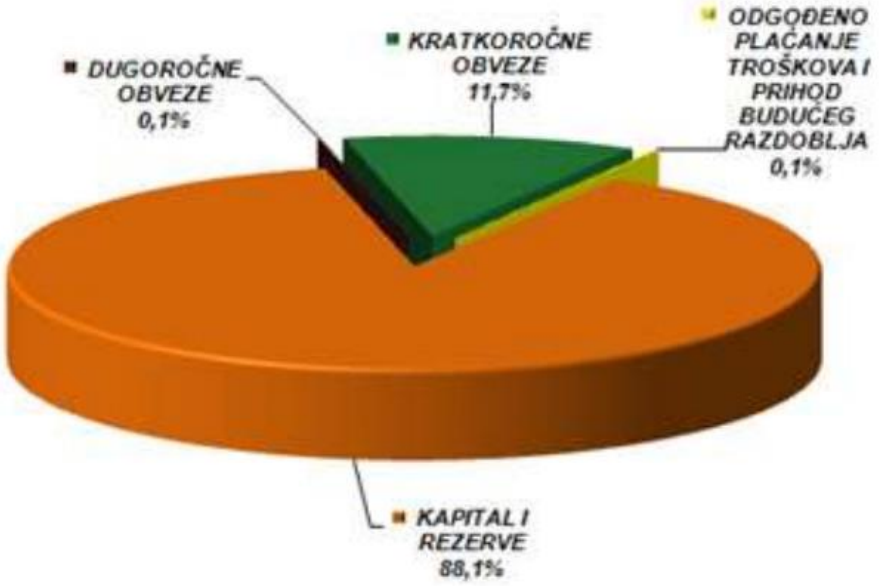


Slika 5: Struktura temeljnog kapitala Čistoće d.o.o.

Izvor: Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. godinu

[63] Izvor: Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. godinu

Kapital i rezerve čine 88,1% ukupne pasive u iznosu od 56.701.020,89kuna. Temeljni kapital Društva je 50.258.600,00 kuna, iznos od 1.355.587,26 kuna čini zadržanu dobit iz prijašnjih godina, dok dobit tekuće godine čini iznos od 2.744.183,26kuna



Slika 6: Struktura pasive u 2013. godini

Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. godinu

Temeljna načela poslovanja

Čistoća d.o.o. Split je trgovačko društvo koje nikad nije poslovalo s gubitkom, što je rezultat organizacije rada i poslovanja, iskorištenosti postojećih kapaciteta, uvođenja novih tehnologija i tehničke opremljenosti, te stalne koordinacije ljudskih i materijalnih resursa.

Društvo obavlja najznačajnije usluge na području higijensko-sanitarne zaštite radnih ljudi i građana, uz najnižu cijenu odvoza komunalnog otpada u Hrvatskoj.

Temeljna načela poslovanja društva su:

- organiziranost,

- rentabilnost,

- materijalna sigurnost uz nagrađivanje prema radu,

- iskorištenost svih ljudskih i materijalnih kapaciteta,

- izvršavanje radnih zadataka.

Predmet poslovanja

Čistoća d.o.o. bavi se raznoraznim poslovima području higijensko-sanitarne zaštite radnih ljudi i građana. Ovdje će se navesti najvažniji i najčešći poslove:

Održavanje čistoće tj. čišćenje javnih površina , te sakupljanje i odvoz komunalnog otpada na uređena odlagališta, odlaganje komunalnog otpada, obrađivanje i trajno odlaganje komunalnog otpada na odlagalište komunalnog otpada, sakupljanje i odlaganje tehnološkog otpada, cestovni transport vode, trgovina na veliko nemetalnim i metalnim ostacima, otpadom i materijalom za reciklažu.

Analiza organizacijske kulture

U analizi organizacijske kultura možemo doći do zaključka da je poduzeće stabilno i predvidljivo u djelovanju ta da provodi strogu kontrolu u svim razinama poslovanja. Visoka je koordinacija među sektorima i službama.

Poduzeće pruža visoku razinu sigurnosti svojim zaposlenicima čije se energija u potpunosti usmjerava u pravcu ostvarenja željenih rezultata.

Misija

Osnovna zadaća Čistoće d.o.o. Split je prikupljanje i zbrinjavanje komunalnog otpada za gradove Split, Solin i Kaštela, te općine Klis, Dugopolje i Podstrana na optimalan i ekološki prihvatljiv način. Čistoća d.o.o. Split tu svoju prioritetnu zadaću obavlja pružanjem usluge , koja kvalitetom i cijenom zadovoljava potrebe korisnika.

Vizija

Vizija Čistoće d.o.o. ogleda se u razvijanju i uvođenju novih djelatnosti u sferi obavljanja osnovne djelatnosti. Osuvremenjivanjem komunikacije sa svim zainteresiranim stranama , a prije svega s korisnicima usluga te uvođenje modernih tehničko-tehnoloških dostignuća u okviru djelatnosti pridobiva se povjerenje svih sadašnjih i budućih korisnika usluga. Vizija Čistoće d.o.o. je također povezivanje sa poznatim tvrtkama iste ili slične djelatnosti kako bi se pružila najveća kvaliteta obavljanja usluga u svim segmentima djelovanja.[64]

[64] Izvor: Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. godinu

Organizacijska struktura poduzeća

Slika 7: Organizacijska struktura poduzeća

Izvor: Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. godinu

Skupština društva

Skupštinu društva čine članovi društva i to Grad Split i Općina Podstrana. Skupština Društva odlučuje o godišnjem planu rada, financijskim izvješćima, uporabi ostvarene dobiti, otuđivanju nekretnina i kreditnim zaduženjima, cijenama komunalnih usluga, imenovanju i opozivu uprave, organizacijskom ustroju.

Nadzorni odbor

Nadzorni odbor društva sastoji se od 5 članova. Predstavnika radnika biraju radnici Društva na referendumu, a ostale članove bira skupština Društva na prijedlog Gradonačelnika Grada Splita. Nadzorni odbor nadzire vođenje poslova društva, sudjeluje u utvrđivanju godišnjeg obračuna, daje suglasnost na odluke Uprave u skladu sa zakonom, djeluje kao drugostupanjski organ, imenuje i razrješava članove svojih komisija, daje suglasnost na sklapanje ugovora čija vrijednost prelazi 1.000.000,00 kuna, po potrebi saziva skupštinu društva i podnosi izvješće o obavljenom nadzoru.

Uprava društva

Uprava društva sastoji se od jedne osobe-direktora, što ga svojom odlukom imenuje i opoziva skupština društva. Direktor je ovlašten zastupati i voditi poslove društva samostalno i pojedinačno. Direktro društva planira poslovanje društva, prati stanje sredstava i vodi brigu o likvidnosti, donosi opće akte, predlaže odluke skupštini društva i izvršava odluke skupštine, samostalno sklapa ugovore svih vrsta do iznosa 1.000.000,00 kuna, razmatra izvješća o poslovanju društva, saziva sjednice skupštine, zaključuje ugovore o radu sa zaposlenima u društvu. Direktor mora voditi poslove društva pažnjom urednog i savjesnog gospodarstvenika.

Rezultati poslovanja

Ukupni prihodi društva za 2013. godinu iznose 73.359.629,17 kn

Struktura prihoda u 2013. Godini se odnosi na odvoz komunalnog otpada na koji otpada 65,1%, čišćenje javno-prometnih površina koji iznosi 16,5%, rad po ugovoru 9, % te ostali prihodi koji iznose 9,4% od ukupnih prihoda.

Tablica 5: Prikaz strukture prihoda za razdoblje 2009.-2013. godine

Red. br.	ELEMENTI	2009.god.	2010.god.	2011.god.	2012.god.	2013.god.
1.	**ODVOZ KOMUNALNOG OTPADA**	47.662	47.670	47.907	47.509	47.798
2.	**RAD PO UGOVORU**	6.268	6.316	6.616	6.738	6.625
3.	**ČIP-WC**	13.742	13.028	13.004	12.423	12.130
4.	**OSTALI PRIHODI**	8.063	7.634	7.202	6.912	6.807
UKUPNO:		**75.735**	**74.648**	**74.729**	**73.582**	**73.360**

Izvor: Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. godinu

Ukupni rashodi za 2013. godinu iznose 69.568.169,78 kn, te su za 1,1% manji u odnosu na 2012. godinu. Troškovi osoblja čine najveći udio ukupnih troškova u iznosu od 62,4%.

Tablica 6: Prikaz strukture rashoda za razdoblje 2009.-2013. godine

Red. br.	ELEMENTI	2009.god.	2010.god.	2011.god.	2012.god.	2013.god.
1.	MATERIJALNI TROŠKOVI	7.153	7.217	7.745	7.594	8.026
2.	TROŠKOVI USLUGA	5.432	5.477	5.522	6.018	5.294
3.	AMORTIZACIJA	6.834	6.836	6.844	5.811	4.862
4.	TROŠKOVI OSOBLJA	44.629	44.336	43.919	43.296	43.428
5.	OSTALI TROŠKOVI	10.251	9.445	9.296	7.570	7.920
6.	FINANCIJSKI RASHODI	10	5	12	29	38
7.	OSTALI RASHODI	2	3	2	-	-
UKUPNO:		**76.100**	**76.415**	**75.330**	**74.480**	**71.960**

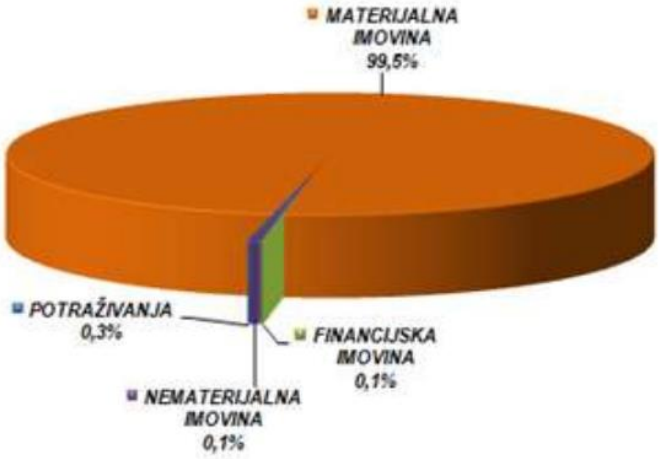
Izvor: Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. godinu

Dobit Čistoće d.o.o. Split u 2013. godini prije oporezivanja je 3.791.459,39 kuna. Po odbitku obračunatog poreza na dobit dolazi se do kategorije zadržane dobiti za 2013. godinu u iznosu od 2.744.183,26 kuna.

Slika 8: Ostvarena dobit prije oporezivanja za razdoblje 2009.-2013. godine

Izvor: Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. godinu

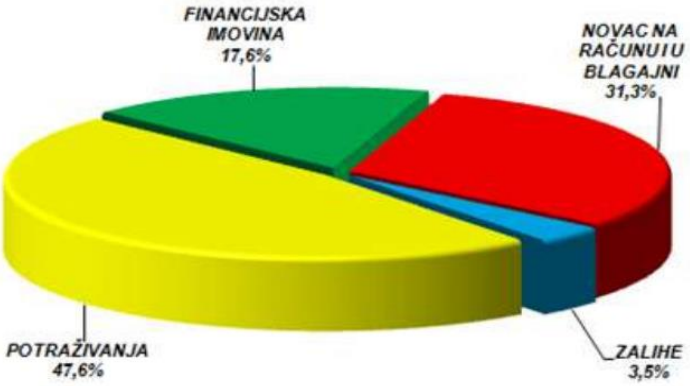
Pri analizi bilance Čistoće d.o.o. Split je vidljivo slijedeće: dugotrajna imovina (stalna imovina) u 2013. godini sudjeluje sa 21% u aktivi, što je za 4,1% manje u odnosu na 2012. godinu. Najveći udio u dugotrajnoj imovini s postotkom od 99,5% čini materijalna imovina, dok ostatak od 0,5% čine nematerijalna i financijska imovina, te potraživanja.[65]



Slika 9: Struktura dugotrajne imovine u 2013. godini

Izvor: Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. godinu

Kratkotrajna imovina (obrtna sredstva) u 2013. godini sudjeluje sa 78,6% u aktivi, što je za 9,6% više u odnosu na 2012. godinu. Najveći udio u kratkotrajnoj imovini s postotkom od 47,6% imaju potraživanja koja su veća za 10,9% u odnosu na 2012. godinu.



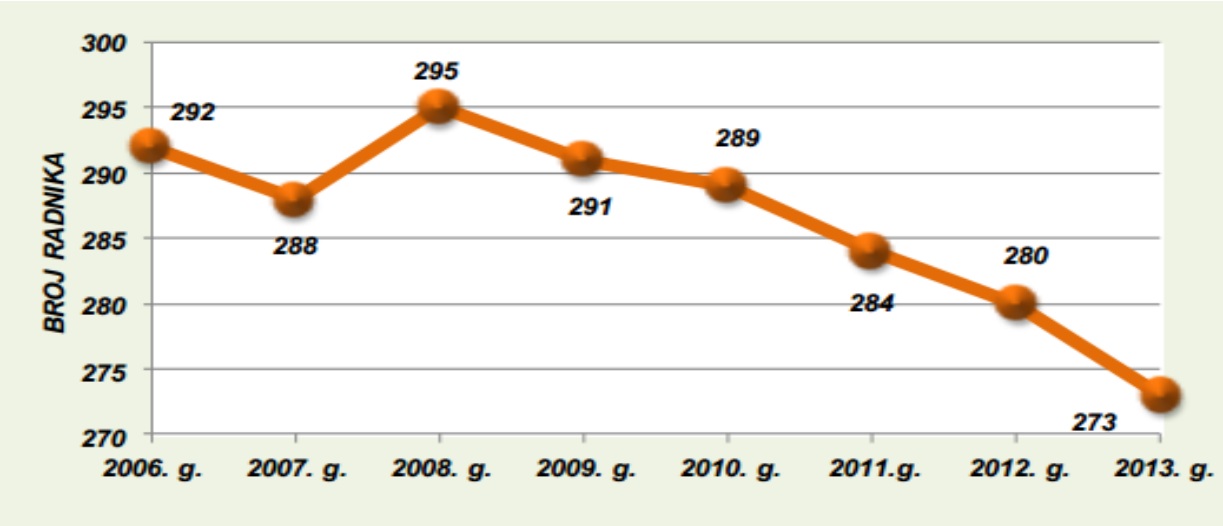
Slika 10: Struktura kratkotrajne imovine u 2013. godini

Izvor: Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. godinu

[65] Izvor: Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. godinu

Kadrovska struktura

Trgovačko društvo Čistoća d.o.o. Split na dan 31.12.2013. godine upošljava 273 radnika, od toga 95 žena. Čistoća d.o.o. Split nije imala značajnije fluktuacije u broju radnika u 2013. godini. Sve promjene u broju radnika su bile u svrhu obavljanja osnovne djelatnosti.



Slika 11: Broj radnika Čistoće d.o.o. od 2006.-2013. godine

Izvor: Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. godinu

Analizirajući stručnu spremu zaposlenika, vidimo da prevladavaju radnici sa srednjom (48% udjela) i niskom stručnom spremom (22%), a viša i visoka stručna sprema ima tek 12% udjela u ukupnom broju zaposlenih.

Prosječna starost radnika društva jest 47 godina i 8 mjeseci.

Red. broj	Trgovačko društvo	Stanje 31.12.13.	Plan za 2014.	Stanje 31.12.14.	Indeks (5/3)	Kvalifikacijska struktura u 2014. godini							
						NKV	PKV	KV	VKV	NSS	SSS	VŠS	VSS
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1.	Čistoća	273	274	275	101	19	7	21	1	61	133	15	18

Slika 12: Struktura radnika Čistoće d.o.o. 2014. godine prema stupnju obrazovanja

Izvor: Kvartalno izvješće Čistoće d.o.o. Split za razdoblje od 01.01.,-31.03.2014. godine

Sredstva rada

Tablica 7: Pregled stanja voznog parka na dan 31.10.2013. godine

TIP VOZILA	BROJ VOZNIH JEDINICA	PROSJEČNA STAROST U GODINAMA
Smećari	**24**	**5,8**
Samopodizači	**9**	**9,4**
Autočistilice	**9**	**6,1**
Kiperi - grajferi	**7**	**9,0**
Stroj za uklanjanje žvaka – Iveco Daily	**1**	**4,0**
Polivače - autocisterne	**2**	**11,0**
Radni strojevi	**6**	**7,5**
Piaggio vozila	**8**	**5,3**
Vozilo za pranje kontejnera	**1**	**19,0**
Servisno i nabavno vozilo	**2**	**5,0**
Osobna vozila	**14**	**4,0**
UKUPAN BR. RADNIH VOZILA	**83**	**6,5**

Izvor: Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. godinu

Analiza fizičkih resursa

Broj specijaliziranih komunalnih vozila, njihova struktura i kvaliteta ključno je pitanje koje determinira tehnologiju i organizaciju rada, odnosno u kojoj mjeri će se na suvremen tehničko tehnološki način održavati čistoća Grada.

Broj i struktura voznih jedinica zadovoljava potrebe planiranog programa rada.

Starosna struktura ne ugrožava normalno odvijanje djelatnosti, ali je prijeko potreban kontinuitet godišnjih nabavki, kako obavljanje osnovne djelatnosti ne bi bilo dovedeno u pitanje.

Kod planiranja nabavke komunalnih vozila nužno je uvažavati činjenicu da će se dislokacijom deponija izvan Splita nametnuti potreba za vozilima većeg radnog kapaciteta.

3.2. Postojeći model izvještavanja u Čistoći d.o.o.

Poduzeće Čistoća d.o.o. svoje poslovanje prati kroz tromjesečne izvještaje. Takvi izvještaji su kvartalni, s tim da je zadnje izvješće ujedno i završno godišnje izvješće. Obračuni poslovanja i utvrđeni rezultati poslovanja su privremeni jer se za svako dulje razdoblje odnosno tromjesečje utvrđuje novi kumulativni rezultat poslovanja. Iskazana dobit u obračunu za privremeno obračunsko razdoblje služi samo kao informacija koja omogućava pouzdaniju procjenu ostvarenja financijskog rezultata do kraja godine.

U stavku 4. Članka 250. Zakona o trgovačkim društvima za upravu je utvrđena obveza da nadzornom odboru mora podnijeti izvješće o tijeku poslova i stanju društva najmanje tromjesečno, a izvješće o poslovima koji bi mogli biti od velikog značaja za rentabilnost poslovanja i za likvidnost društva pravodobno i u pravilu u tekstualnom obliku kako bi nadzorni odbor mogao o njima zauzeti stav. Čistoća d.o.o. u ovakvom obliku i izvještava svoje menadžere o tijeku poslovanja.

Samo godišnji obračun poslovanja može dati pravi prikaz poslovanja uz niz knjigovodstvenih kategorija koje će biti u potpunosti realizirane tek sa zadnjim danom obračunate godine.

U izvješću o godišnjem poslovanju ostvarenje osnovnog cilja obavljanja djelatnosti, pridržavanje usvojenog plana poslovanja, likvidnost i ispunjenje obveza u skladu s kolektivnim ugovorom moraju definirati nastavak materijalne i financijske stabilnosti Čistoće d.o.o.

U nastavku će se prikazati tromjesečni izvještaj poduzetnika koji je osnova za izvještavanje menadžmenta u Čistoći d.o.o. Iz tog izvještaja se dalje izračunavaju razni pokazatelji koji služe za praćenje plana poslovanja.

TROMJESEČNI IZVJEŠTAJ PODUZETNIKA

za razdoblje _____

Nije upisan
Matični broj

Naziv obveznika

Nije upisan
OIB

Pošt. broj

,
Mjesto, ulica i kućni broj

Šifra djelatnosti

Šifra županije

Šifra općine

Oznaka razdoblja

Kontrolni broj obrasca

Neki financijski pokazatelji iz obrasca:

Opis	AOP oznaka	Isto razdoblje prošle godine	Tekuće razdoblje
Ukupni prihodi	07		
Ukupni rashodi	18		
Opis	**AOP oznaka**	**Stanje 1.1. tekuće godine**	**Stanje na kraju tekućeg razd.**
Zalihe	21		
Potraživanja od kupaca	27		
Obveze prema dobavljačima	28		
Opis	**AOP oznaka**	**Isto razdoblje prošle godine**	**Tekuće razdoblje**
Broj mjeseci poslovanja	29		
Oznaka veličine poduzetnika	30		
Oznaka vlasništva	31		
Prosječan broj zaposlenih na temelju sati rada (puni broj)	33		
Vrijednost ostvarenih investicija u dugotrajnu imovinu (AOP 39 + 40 + 41 + 42 + 44 + 45)	38		

Zakonski predstavnik:

Osoba za kontaktiranje:

Telefon

Telefaks

Adresa e-pošte

(potpis voditelja računovodstva)

(potpis zakonskog predstavnika)

M.P.

Evidencijski broj

(popunjava FINA)

Slika 13: Tromjesečni izvještaj poduzetnika, (primjer)

Izvor: Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. Godinu

TROMJESEČNI IZVJEŠTAJ PODUZETNIKA

za razdoblje _____

Matični broj:		OIB:	Razdoblje:
Naziv obveznika:			Djelatnost:
Poštanski broj:			Zupanija:
Mjesto:			Općina:
Ulica i kbr:			Verzija Excel datoteke: 4.0.2.
Kontrolni broj:	0,00		TI - POD
Stanje kontrola:	Sve su kontrole zadovoljene		

Djelatnost nije upisana

(svote u kunama bez lipa)

I. PODACI O PRIHODIMA I RASHODIMA	AOP oznaka	Isto razdoblje prethodne godine	Tekuće razdoblje
Prihodi od prodaje u zemlji	01	0	0
Prihodi od prodaje u inozemstvu	02	0	0
Prihodi na temelju uporabe vlastitih proizvoda, robe i usluga za vlastite potrebe	03	0	0
Prihodi od kompenzacija, subvencija i dotacija	04	0	0
Prihodi od poslovnog najma nekretnina, postrojenja, opreme i sl.	05	0	0
Ostali prihodi	06	0	0
Ukupni prihodi (AOP 01 + 02 + 03 + 04 + 05 + 06)	**07**	0	0
Materijalni troškovi	08	0	0
Nabavna vrijednost prodane trgovinske robe	09	0	0
Ostali vanjski troškovi (troškovi usluga)	10	0	0
Troškovi za osoblje (AOP 12 + 13)	11	0	0
a) nadnice i plaće (neto)	12	0	0
b) troškovi poreza, prireza i doprinosa iz plaća i na plaće	13	0	0
Naknade izdataka za zaposlene i naknade za članove uprave	14	0	0
Amortizacija	15	0	0
Ostali troškovi poslovanja (nematerijalni)	16	0	0
Financijski, izvanredni i ostali nenavedeni rashodi	17	0	0
Ukupni rashodi (AOP 08 + 09 + 10 + 11 + 14 + 15 + 16 + 17)	**18**	0	0
Porez na dobit	19	0	0
Ostali porezi koji nisu iskazani u prethodnim pozicijama	20	0	0

Slika 14: Tromjesečni izvještaj poduzetnika, (primjer)

Izvor: Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. Godinu

II. NEKI PODACI O STANJU IMOVINE I OBVEZA	AOP oznaka	Stanje 1.1. tekuće godine	Stanje na kraju tekućeg razdoblja
Zalihe (AOP 22 + 23 + 24 + 25)	21	0	0
a) sirovine i materijal	22	0	0
b) proizvodnja u tijeku (nedovršena proizvodnja i poluproizvodi)	23	0	0
c) trgovinska roba	24	0	0
d) gotovi proizvodi	25	0	0
Novčana sredstva na računima i u blagajni	26	0	0
Potraživanja od kupaca	27	0	0
Obveze prema dobavljačima	28	0	0
III. DODATNI PODACI	**AOPoznaka**	**Isto razdobljeprethodne godine**	**Tekuće razdoblje**
Broj mjeseci poslovanja	29	0	0
Oznaka veličine poduzetnika	30		
Oznaka vlasništva	31		
Prosječan broj zaposlenih na temelju stanja krajem tromjesečja (puni broj)	32	0	0
Prosječan broj zaposlenih na temelju sati rada (puni broj)	33	0	0
Obrač. porez na dod. vrijed. u obavljenim isporukama dobara i usluga	34	0	0
Obračunani pretporez u primljenim isporukama dobara i usluga	35	0	0
Obračunane obveze za posebne poreze (trošarine)	36	0	0
Potraživanja za posebne poreze (povrat trošarine)	37	0	0
Vrijednost ostvarenih investicija u dugotrajnu imovinu (AOP 39 + 40 + 41 + 42 + 44 + 45)	38	0	0
a) stambene zgrade	39	0	0
b) ostale građevine i zgrade	40	0	0
c) domaća oprema i njezina montaža (ukupno)	41	0	0
d) uvozna oprema i njezina montaža (ukupno)	42	0	0
- u tome: osobni automobili	43	0	0
e) ostala materijalna dugotrajna imovina	44	0	0
f) nematerijalna dugotrajna imovina	45	0	0

Zakonski predstavnik:	
Osoba za kontaktiranje:	
Telefon za kontakt:	

Slika 15: Tromjesečni izvještaj poduzetnika, (primjer)

Izvor: Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. Godinu

Postojeći model izvještavanja Čistoći d.o.o. odgovara sadašnjim potrebama poslovanja, te pruža dobru podlogu za donošenje kvalitetnih odluka. Međutim, na ovaj način pruža se uvid prvenstveno u financijske pokazatelje koji su rezultat prošlih aktivnosti, te se kao takvi ne mogu više mijenjati. Financijske pokazatelje vrlo je jednostavno mjeriti, jer se isti uvrste u odgovarajuće formule. Međutim, postoje i ostali pokazatelji, koji su također jednako bitni za poduzeće i uspješnost poslovanja, a ne mogu biti izračunati putem formula. Tvrtka vodi evidenciju o ljudskim resursima, kupcima i internim procesima, ali ne tako detaljno i iscrpno, stoga će se u ovom radu osmisliti alternativni model izvještavanja koji će objediniti sve te perspektive. Pomoću BSC metode, odnosno objedinjavanjem uz financijsku i ostale tri perspektive, kupce, interne procese, te zaposlenike doći će se do cjelokupnog uvida u poslovanje Čistoće d.o.o.

3.3. Oblikovanje modela za menadžersko izvještavanje u Čistoći d.o.o. na temelju BSC modela

BSC model nije samo sustav pokazatelja, već sustav upravljanja koji oblikuje cjeloviti proces planiranja, upravljanja i kontrole. Oblikovanjem BSC modela objediniti će se četiri ključne komponente od koji se model sastoji.

Strategijsko planiranje je najvažniji proces koji se događa u poduzeću a u kojem je BSC od nemjerljive pomoći. Poduzeću treba više od samih financijskih pokazatelja da bi se nosili sa trenutačnom gospodarskom situacijom, konkurenacijom te da bi imali jasnu viziju gdje i kako poslovati i donositi odluke. BSC metoda je alat koji odgovara postavljenim zahtjevima jer u svojoj osnovi čini kombinaciju komunikacijskog alata, sistema mjerenja i sistema strateškog upravljanja.

Na temelju poslovne strategije, misije i vizije Čistoće d.o.o. te kroz niz interaktivnih razgovora, definirana je strateška mapa ciljeva, te skup pokazatelja kroz čije će se vrijednosti pratiti uspješnost poslovanja Čistoće d.o.o. a sve u suradnji sa odgovornim osobama poduzeća uz pomoć koji će se izraditi alternativni model izvještavanja menadžera odnosno BSC model.

Obraditi će se BSC metoda na temelju poduzeća Čistoća d.o.o. a sve sa ciljem prihvaćanja ili odbacivanja hipoteze, a to ja da upotreba BSC modela za izvještavanje menadžera dugoročno omogućava bolje informacije, poslovanje i upravljanje performansama nego sadašnji model izvještavanja.

U izradi modela veliku pomoć su dale osobe ključne u poduzeću. Osobe zadužena za operativne poslove, ljudske resurse te odjel računovodstva pružili su sve potrebne informacije da bi model bio što kvalitetniji i precizniji na temelju čega se došlo do spoznaje o ciljevima sve četiri perspektive BSC metode, odnosno financijskoj perspektivi, perspektivi kupaca, perspektivi internog procesa, te usavršavanja i rasta efektivne snage zaposlenih

Misija

Osnovna zadaća Čistoće d.o.o. Split je prikupljanje i zbrinjavanje komunalnog otpada za gradove Split, Solin i Kaštela, te općine Klis, Dugopolje i Podstrana na optimalan i ekološki prihvatljiv način. Čistoća d.o.o. Split tu svoju prioritetnu zadaću obavlja pružanjem usluge , koja kvalitetom i cijenom zadovoljava potrebe korisnika.

Vizija

Vizija Čistoće d.o.o. ogleda se u razvijanju i uvođenju novih djelatnosti u sferi obavljanja osnovne djelatnosti. Osuvremenjivanjem komunikacije sa svim zainteresiranim stranama , a prije svega s korisnicima usluga te uvođenje modernih tehničko-tehnoloških dostignuća u okviru djelatnosti pridobiva se povjerenje svih sadašnjih i budućih korisnika usluga. Vizija Čistoće d.o.o. je također povezivanje sa poznatim tvrtkama iste ili slične djelatnosti kako bi se pružila najveća kvaliteta obavljanja usluga u svim segmentima djelovanja.

Na temelju misije, vizije i strategije tvrtke utvrđuju se ciljevi za svaku od četiri perspektive bilance postignuća te inicijative za njihovo ostvarivanje, nakon čega se definiraju mjere odnosno pokazatelji koji će se uzeti u obzir pri izradi modela bilance postignuća.

U četiri perspektive BSC metode možemo izdvojiti sljedeće ciljeve:

Financijska perspektiva

- Povećanje prihoda
- Poboljšanje financijskog rezultata
- Smanjenje troškova

Perspektiva kupaca

- Povećanje broja kupaca
- Povećanje zadovoljstva i očekivanja kupaca
- Povećanje profitabilnosti kupaca

Perspektiva internog procesa

- Uvođenje modernih tehničko-tehnoloških dostignuća
- Realizacija plana poboljšanja

Perspektiva učenja i razvoja

- Smanjenje ozljeda zaposlenika na radu
- Povećanje zadovoljstva zaposlenika
- Racionalizacija odsutnosti s posla

Nakon što su definirani ciljevi za svaku od perspektiva BSC metode, sljedeći korak je odrediti mjere učinka za svaku od navedenih perspektiva. To će se učiniti na način da će se svakome cilju pojedine perspektive dodijeliti od jedne do tri mjere.

Tablica 8: Perspektive BSC metode sa pripadajućim ciljevima i mjerama

PERSPEKTIVA	CILJ	MJERA
FINANCIJSKA PERSPEKTIVA	Povećanje prihoda	Odnos ostvarenog i planiranog prihoda
	Poboljšanje financijskog rezultata	Odnos ostvarenog i planiranog profita
	Smanjenje troškova	Troškovi po zaposlenom Odnos ostvarenih i planiranih troškova

PERSPEKTIVA KUPACA	Povećanje broja kupaca	Broj novih kupaca
	Povećanje zadovoljstva i očekivanja kupaca	Stopa zadovoljstva kupaca
	Povećanje profitabilnosti kupaca	Broj novih kupaca
PERSPEKTIVA INTERNOG PROCESA	Trajna modernizacija poslovanja u okviru djelatnosti	Uvođenje modernih tehničko-tehnoloških dostignuća
	Realizacija plana poboljšanja	Poslovanje po ISO 9001 certifikatu
PERSPEKTIVA UČENJA I RAZVOJA	Smanjenje ozljeda zaposlenika na radu	Kvaliteta radnog okruženja
	Povećanje zadovoljstva zaposlenika	Sustav nagrađivanja zaposlenika (jubilarne nagrade)
	Racionalizacija odsutnosti s posla	Isplaćene naknade za bolovanja

Nakon sto su se odredili ciljevi za svaku perspektivu te odredile mjere sljedeći korak je oblikovanje BSC metode da temelju perspektiva. BSC metoda će se oblikovati na temelju poduzeća Čistoća d.o.o. a sve sa ciljem prihvaćanja ili odbacivanja hipoteze, a to ja da upotreba BSC modela za izvještavanje menadžera dugoročno omogućava bolje informacije, poslovanje i upravljanje performansama nego sadašnji model izvještavanja.

Poslovni rezultat poduzeća mjeriti će se u odnosu na postavljene ciljeve. Za utvrđivanje konačnog postignuća, izraditi će se model procjene postignuća, i to postignuća u 2013. godini u odnosu na prethodno razdoblje. Ovakav način je poticaj poduzeću da napreduje iz godine u godinu.

Svakom cilju pridružena je odgovarajuća mjera, a za svaku mjeru prikazati će se ostvarenje za 2013. godinu, te ostvarenje u 2012. godini. Ciljano ostvarenje predstavlja ostvarenje iz prethodne godine, odnosno kao cilj se navodi poboljšati prošlogodišnji rezultat (rezultat iz 2012. godine), U konačnici, računa se razlika ciljanog i ostvarenog postignuća, te se izražava u postotku.

Za mjerenje i procjenu rezultata u BSC metodi, upotrebljavaju se ocjene postignutog rezultata za svaku mjeru.U ovom modelu za ocjenu postignuća na osnovi svakog pokazatelja služit će se ocjenom od 1 do 10, na način da ocjena 5 znači 100% ispunjenja ciljane norme, ocjene od 1 do 4 znače podbačaj u ostvarenju, a ocjene od 6 do 10 znače prebačaj u ostvarenju. Ocjene se dodjeljuju tako da se za ostvarenja iznad razine i ispod razine ciljanog postignuća koristi sljedeća tablica:

Tablica 9: Ocjene modela postignuća

OSTVARENJE U %	OCJENA
Ispod 69%	1.0 – 1.9.
70% - 79%	2.0 – 2.9
80% - 89%	3.0 – 3.9
90% - 99%	4.0 – 4.9
100%	5.0
101% - 110%	5.1 – 6.0
111% - 120%	6.1 – 7.0
121% - 130%	7.1 – 8.0
131% - 140%	8.1 – 9.0
preko 140%	9.1 – 10.0

U rasponu između dviju ocjena za svaki postotak rezultata dodaje se ili oduzima 0,1 bod od ocjene. Na primjer, u rasponu ostvarenja rezultata od 111% do 120% ocjene se preciziraju na slijedeći način:

Tablica 10: Ocjene u rasponu ostvarenja rezultata od 111% do 120%

Ostvarenje u %	Ocjena
111%	6,1
112%	6,2
113%	6,3
114%	6,4
115%	6,5
116%	6,6
117%	6,7
118%	6,8
119%	6,9
120%	7,0

U okviru područja ocjenjivanja određuju se intenziteti utjecaja za svaku mjeru, s tim da zbroj iznosi 100%. Na temelju ponderirane ocjene svake mjere u području ocjenjivanja, procjenjuje se prosječno postignuće u promatranom području. Za procjenu ukupnog postignuća određuju se intenziteti utjecaja svakog područja ocjenjivanja. Na temelju ponderirane ocjene svakog područja ocjenjivanja procjenjuje se ukupno postiguće u odnosu na kontrolne mjere.

U nastavku će se prikazati BSC metoda za Čistoću d.o.o. odnosno mjerenje postignuća 2013. godine u odnosu na strateške ciljeve.

Tablica 11: Balanced scorecard metoda za poduzeće Čistoća d.o.o. Mjerenje postignuća za 2013.g. u odnosu na strateške ciljeve									
Ciljevi	Pokazatelji	Ciljane vrijednosti	Ostvareno u 2013.	Razlika +/-	Ocjena	Utjecaj pokazatelja	Broj bodova	Utjecaj područja	Broj bodova
Povećanje prihoda	Odnos ostvarenog i planiranog prihoda	71960000	73360000	1,94%	5,1	20%	1,02		
Poboljšanje financijskog rezultata	Odnos ostvarene i planirane dobiti poslovnja	3263000	3791000	16,18%	6,6	20%	1,32		
Smanjanje troškova	Troškovi zaposlenika	44535000	43428000	2,54%	5,2	40%	2,08		
	Odnos ostvarenih i planiranih troškova	70747000	69530277	1,73%	5,1	20%	1,01		
Financijska perspektiva						100%	5,43	25%	**1,36**
Povećanje broja kupaca	Broj kupaca	87500	89310	2,05%	5,2	40%	2,08		
Povećanje zadovoljstva i očekivanja kupaca	Stopa zadovoljstva kupaca	70%	83,4%	13,4%	6,3	40%	2,52		
Povećanje profitabilnosti kupaca	Broj kupaca	87500	89310	2,05%	5,2	20%	1,04		
Perspektiva kupaca						100%	5,64	25%	**1,42**

Ciljevi	Pokazatelji	Ciljane vrijednosti	Ostvareno u 2013.	Razlika +/-	Ocjena	Utjecaj pokazatelja	Broj bodova	Utjecaj područja	Broj bodova
Trajna modernizacija poslovanja u okviru djelatnosti	Uvođenje modernih tehničko-tehnoloških dostignuća	85%	89%	4%	5,4	50%	2,7		
Realizacija plana poboljšanja	Poslovanje po ISO 9001 certifikatu	95%	96%	1%	5,1	50%	2,55		
Perspektiva internih procesa						100%	5,25	25%	**1,31**
Smanjenje ozljeda zaposlenika na radu	Kvaliteta radnog okruženja	80%	83%	3%	5,3	25%	1,33		
Povećanje zadovoljstva zaposlenika	Sustav nagrađivanja zaposlenika (jubilarne nagrade)	130000	130000	0%	5,0	40%	2,0		
Racionalizacija odsutnosti s posla	Isplaćene naknade za bolovanja	162860	139640	16,6%	6,6	35%	2,31		
Perspektiva učenja i razvoja						100%	5,64	25%	**1,42**
Ukupna ocjena								100%	**5,51**

Kao početna perspektiva Balanced scorecard modela postavljena je financijska perspektiva. Postavljeni su ciljevi i mjere te dane ocjene i broj bodova za svaku od mjera postavljene perspektive. Porast prihoda računa se kroz ostvarenje planiranih prihoda, a kao planirani uzima se vrijednost koju je poduzeće očekivalo ostvariti u budućnosti. Zbog povećanja broja kućanstava koji su postali korisnici usluga poduzeća došlo je do povećanja prihoda te su racionalizacijom poslovanja smanjeni i troškovi poslovanja. Sve to dovelo je do 5,95% povećanja prihoda u odnosu na ciljanu vrijednost što je u konačnici donijelo ocjenu od 5,5. Poboljšanje financijskog rezultata računa se kroz ostvarenje dobiti poslovanja a kao planirana uzima se vrijednost koje je poduzeće očekivalo ostvariti u budućnosti. Dobit poslovanja porasla je 16,18% u odnosu na prethodno razdoblje što joj je donijelo ocjenu od 6,6. Smanjenje troškova se računa kroz ostvarenje planiranih troškova a kao planirani uzima se vrijednost koje je poduzeće očekivalo u budućnosti te razina troškova koje poduzeće ima za svoje zaposlenike. Ostvareni troškovi bili su manji od planiranih pa je samim time došlo i do smanjenja ukupnih troškova za 1.73% što je ocijenjeno ocjenom 5,1. Troškovi zaposlenika također su pali za 2,54% što je donijelo do smanjenja troškova i ukupne ocjene od 5,2. Nakon što su pokazateljima pridružene ocjene, svaka ocjena se ponderira određenim postotkom te se iskazuje u bodovima. Financijska perspektiva tvrtke ocijenjena je s 5,43 boda što se množi sa 25% jer svaka od četiri perspektive utječe na poslovanje u omjeru 25% te dobivamo ukupan broj bodova za financijsku perspektivu u iznosu od 1,36.

Druga perspektiva u balanced scorecard metodi je perspektiva kupaca. Cilj poduzeća je povećanje broja kupaca koje je u odnosu na planirano poraslo za 2,05% te joj je dodijeljena ocjena 5,2. Stopa zadovoljstva kupaca se mjeri u poduzeću i uključuje prikupljanje podataka, te analiziranje i mjeri se putem anketnih upitnika. Zadovoljstvo kupaca je u ovom razdoblju također porasla s obzirom na planirano za 13,4% te je dodijeljena ocjena 6,3. Profitabilnost kupaca se također ogleda u broju kupaca koje raste kad je prisutan i rast broja kupaca. Zbog povećanja broja kupaca profitabilnost je porasla za 2,05% te je dodiljeljena ocjena 5,2. U konačnici perspektiva kupaca je ocijenjena ukupnom ocjenom od 5,64 te joj to donosi ukupan broj bodova od 1, 41.

Treća perspektiva u balanced scorecard metodi je perspektiva internih procesa. Cilj poduzeća je trajna modernizacija poslovanja u okviru djelatnosti gdje se stalo uvode nova tehnološko-tehnička dostignuća.Unapređenje tehnologije mjeri se postotkom uvođenja suvremene tehnike i tehnologije u sredstva za rad koje poduzeće posjeduje i koji su im neophodni za obavljanje usluga. Modernizacija poslovanja se povećala u odnosu na planiranu vrijednost za 4% što joj

je donijelo ocijeu od 5,4. Plan poboljšanja ogleda se u iso 9001 certifikatu koji usmjerava poduzeće u pravilnom izvršavanju radnih procesa te je porastao za 1% i dodijeljena mu je ocjena 5,1. Perspektiva internih procesa ocijenjena je s ukupnom ocjenom od 5,25 te joj je to donijelo 1,31 bod.

Četvrta perspektiva u balanced scorecard metodi je perspektiva učenja i razvoja. Čistoća d.o.o. smanjenje ozljeda na radu želi smanjti poboljšanjem kvalitete radnog okružja. Povećanje kvalitete radnog okružja od 3% dovelo je do smanjenja ozljeda na radu i dodijeljena je ocjena od 5,3. Zadovoljstvo zaposlenika je postignuto isplatom jubilarnih nagrada koje su isplaćene u cijelosti i to im je donijelo ocjenu od 5,0. Isplaćene naknade za bolovanje su smanjene za 16,6% što im donosi ocjenu od 6,6 i ukazuje na veću racionalizaciju odsutnosti zaposlenika s radnog mjesta. Perspektiva učenja i razvoja ocijenjena je ukupnom ocjenom od 7,24 što joj je donijelo 1,81 bod.

Zbrajanjem ukupnih ocjena svake perspektive dolazi se do ukupnog postignuća poduzeća Čistoća d.o.o. Ukupni broj bodova iznosi 5,51. U odnosu na planirane rezultate možemo reći da je tvrtka poboljšala svoje poslovanje otprilike za 6% te provodi dobre kontrolne mjere za svoje poslovanje.

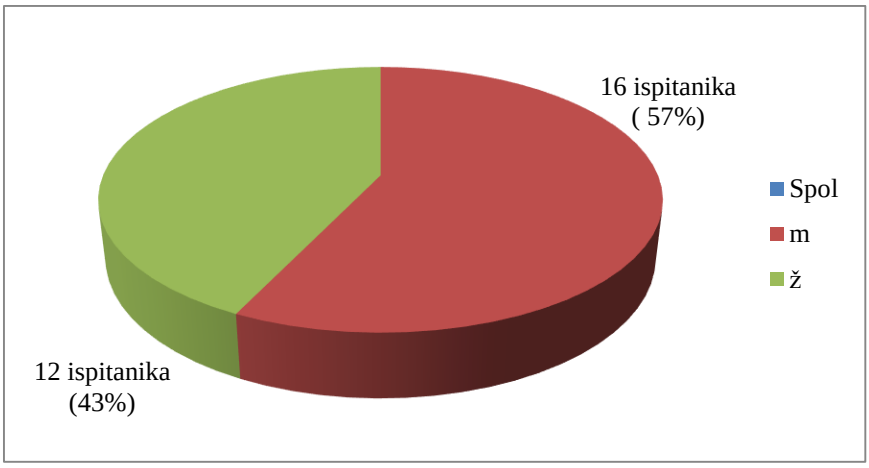
3.4. Provedba ankete javnog mijenja o Čistoći d.o.o. i njezinim uslugama

Anketa javnog mišljenja o Čistoći d.o.o. provela se sa ciljem da se obradi perspektiva kupaca koja je jedna od najvažnijih za prikazano poduzeće. Mišljenje kupaca je od iznimne važnosti kako za kupce tako i za poslovanje poduzeća jer se radi o temeljnoj ljudskoj potrebi a to je - čistoća. Anketa daje smjernice za poduzeće na kojim poljima svoje djelatnosti treba poraditi i ulagati da bi pružilo još bolju uslugu. Kupcima su postavljena ključna pitanja koja vode zaključnom odgovoru ankete: Kako nas kupci vide i kako osvojiti nove kupce?

U anketi je ukupno ispitano 28 ispitanika. Anketa je provedena na ispitanicima kojima Čistoća d.o.o. pruža svoje usluge i koji su upoznati sa načinom poslovanja poduzeća.

Provedena anketa priložena je na kraju rada. Sastojala se od 6 pitanja koja su postavljena što preciznije kako bi se dobio što preciziji odgovor o imidžu i poslovanju Čistoće d.o.o.

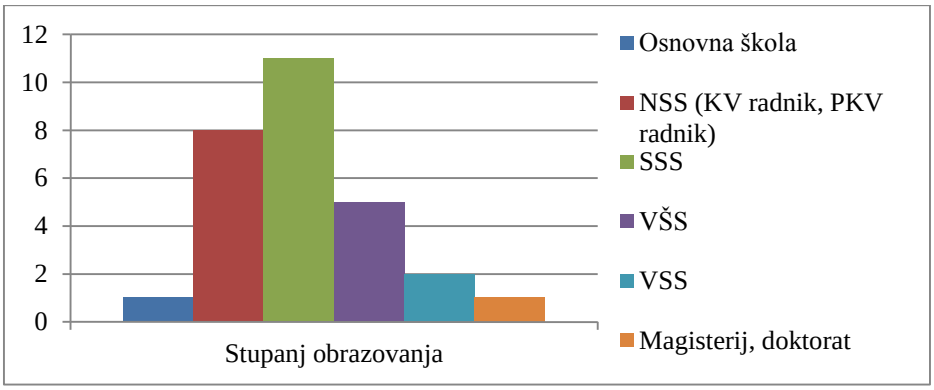
Od 28 ispitanika njih 16 je muškog a 12 ženskog spola.



Slika 16: Struktura ispitanika po spolu

Izvor: Anketa provedena 15.08.2015 godine, Split (u prilogu)

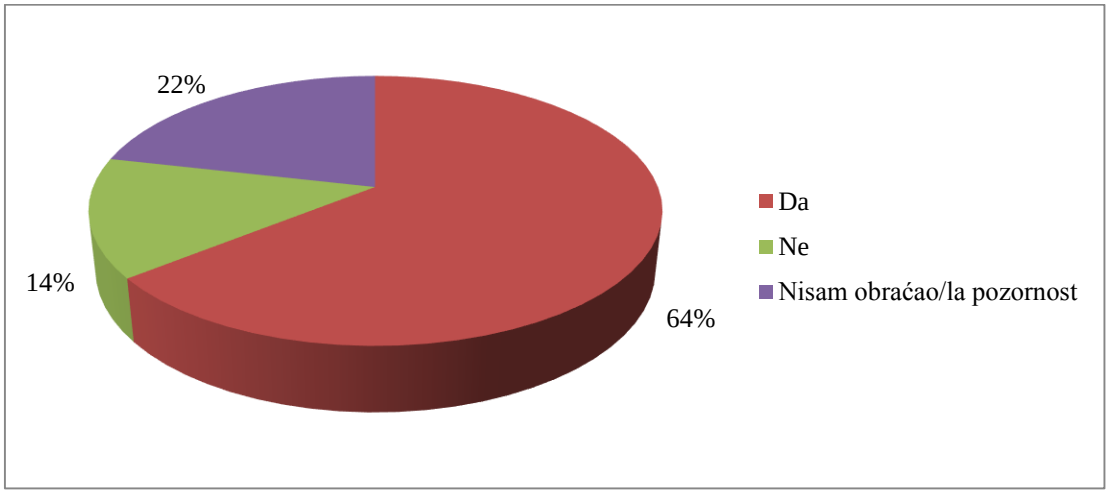
U provedenoj anketi po stupnju obrazovanja najviše prevladavaju ispitanici sa srednjom stručnom spremom (38%) a najmanje sa magisterijem, odnosno doktoratom (3%).



Slika 17: Struktura ispitanika po stupnju obrazovanja

Izvor: Anketa provedena 15.08.2015 godine, Split (u prilogu)

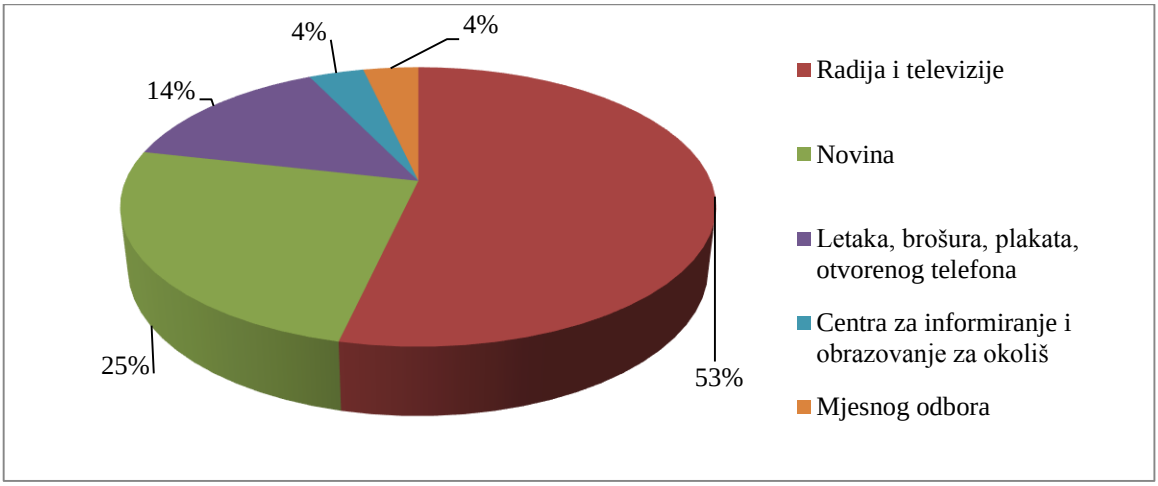
U provedenoj anketi 64% ispitanika se izjasnilo da se u njihovom mjestu stanovanja redovito odvozi otpad od strane Čistoće d.o.o. Ovo je pokazatelj dobrog i savjesnog poslovanja jer samo 14% ispitanika se izjasnilo da se u njihovom mjestu stanovanja redovito ne odvozi otpad što je zasada zadovoljavajući broj koji će se u budućnosti pokušati smanjiti.



Slika 18: Postotak redovitog odvoženja otpada od strane Čistoća d.o.o.

Izvor: Anketa provedena 15.08.2015 godine, Split (u prilogu)

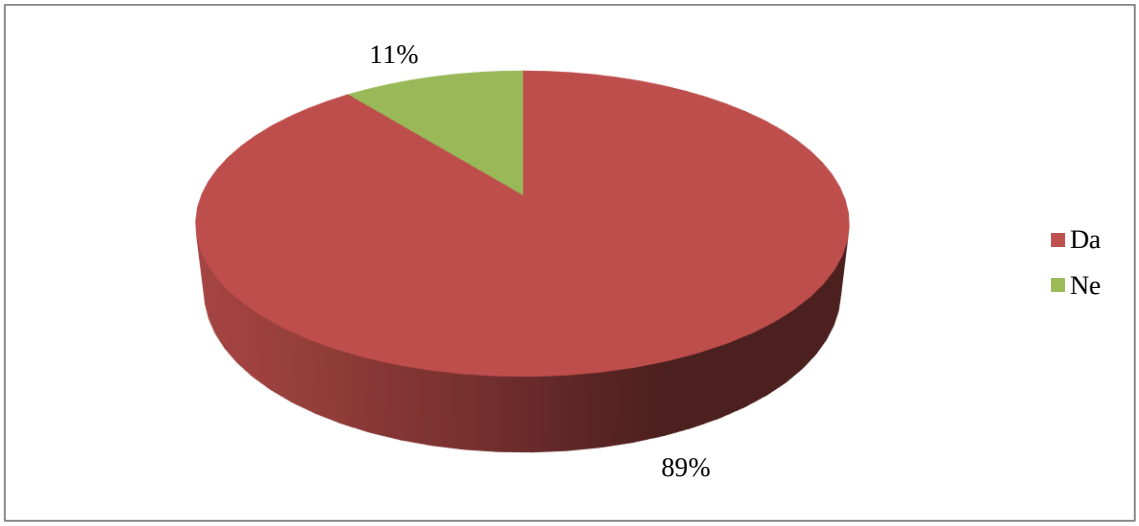
Najbolji način informiranja i educiranja građana glede postupanja s otpadom od strane Čistoća d.o.o. u provedenoj anketi bi bio preko radija i televizije (53%) dok se 25% ispitanika izjasnilo za najstariji oblik informiranja, novina.



Slika 19: Postotak najboljeg načina informiranja i educiranja građana glede postupanja s otpadom od strane Čistoće d.o.o.

Izvor: Anketa provedena 15.08.2015 godine, Split (u prilogu)

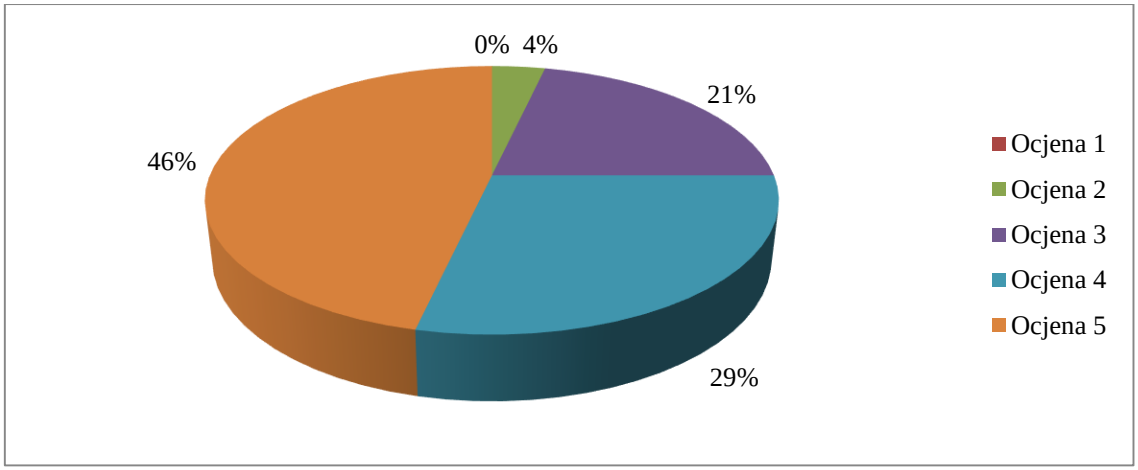
Cijena koju naplaćuje Čistoća d.o.o. za obavljanje svojih usluga je primjerena za čak 89% ispitanika, što znači da je postignuta optimalna cijena s kojom su kupci zadovoljni i koju su spremni plaćati.



Slika 20: Postotak zadovoljstva cijenom koje naplaćuje Čistoća d.o.o. za svoje usluge.

Izvor: Anketa provedena 15.08.2015 godine, Split (u prilogu)

U konačnici, u provedenoj anketi možemo zaključiti da u javnosti o poslovanju i uslugama Čistoće d.o.o prevladava jako dobro mišljenje a to potvrđuje i najviša ocjena za koju se izjasnilo 46% ispitanika. Ocjenu dobar i više je dalo čak 96% ispitanika. Čistoća d.o.o. provodi ankete ispitivanja mišljena građana jer je spremna na stalne promjene imajući u vidu važnost obavljanja osnovne djelatnosti, kvalitetu usluge i praćenje strategije gospodarenja otpadom.



Slika 21: Struktura zadovoljstva uslugama koje pruža Čistoća d.o.o.

Izvor: Anketa provedena 15.08.2015 godine, Split (u prilogu)

4. ZAKLJUČAK

Balanced scorecard model je sistem mjerenja i upravljanja performansama poduzeća koji se temelji na četiri međusobno povezane i jednako važne perspektive –financijska perspektiva, perspektiva kupaca, perspektiva internih poslovnih procesa i perspektiva učenja i razvoja. Upravo zbog ove četiri perspektive BSC metoda pomaže i daje konkretna i jasna uputstva poduzećima u kojim poljima poslovanja griješe i kako ih ispraviti.Zbog sve bržeg mijenjanja uvjeta poslovanja jako je bitno brzo se prilagođavati i pratiti trendove, stjecati nova znanja i boriti se s izazovima koji dolaze. Jedino tako poduzeće će biti spremno ostvariti svoje ciljeve te biti uspješno.

BSC metoda olakšava postavljanje ciljeva, olakšava menadžerima održavanje ili promjenu strategije te omogućava izvještavanje o napretku u ostvarenju ciljeva. Ključni problem u dosadašnjim modelima mjerenja i upravljanja performansama jest velika tendencija upravljanja poslovanjem temeljena samo na financijskim pokazateljima koji izvještavaju o

prošlim događajima. Takav model mjerenja i upravljanja performansama je nedovoljan za uspješnu implementaciju strategije poduzeća i projiciranje budućih događaja.

„Dobar balanced scorecard bi trebao ispričati cijelu priču o vašoj poslovnoj strategiji“- u ovoj rečenici je sadržana cijela bit o BSC modelu. Poduzeća moraju razviti strategije kojima će ostvariti proizvodno vodstvo i unaprijediti odnose sa kupcima, te kojima će se diferencirati od konkurencije. No, nije potrebno samo razviti odgovarajuću strategiju, već je potrebno i provesti efikasno izvršenje.

BSC model nije samo sustav pokazatelja, već sustav upravljanja koji oblikuje cjeloviti proces planiranja, upravljanja i kontrole. Također, valja naglasiti da dolazi do usklađivanja ciljeva pojedinih odjela i zaposlenika sa organizacijskom strategijom. U tom se kontekstu BSC smatra središnjim i organizacijskim okvirom za cjelovit proces menadžmenta. Za uspješno uvođenje BSC-a od ključnog su značaja jednostavnost prikupljanja podataka, usredotočenost na ključne aspekte poslovanja, prihvaćenost od strane menadžmenta, veza s poslovnim ciljevima, zahtjevnost ciljeva te prilagodba modela stalnim promjenama u poslovanju.BSC je namijenjen tvrtkama svih veličina i djelatnosti. Njegova vrijednost se očituje u primjenjivosti na različitim oblicima organizacija, uključujući i neprofitne organizacije.

Svrha ovoga rada bila je prikazati kako BSC model funkcionira u praksi na ciljnom poduzeću koje je u ovom radu bila Čistoća d.o.o. Prvi korak je bio analiza postojećeg stanja odnosno izvještavanja menadžmenta koje koristi Čistoća d.o.o. da bi se stvorio preduvijet korištenja BSC metode. Snimanjem postojećeg stanja utvrdili su se nedostaci te je predložen alternativni model temeljen na modelu bilance postignuća. Nakon upoznavanja s misijom, vizijom i strategijom poduzeća postavljeni su ciljevi za sve četiri perspektive te mjere kojima će se utvrditi da li su ostvareni rezultati u skladu s postavljenim ciljevima. Izrađena je strateška mapa ciljeva te je svakom od njih pridružen odgovarajući pokazatelj. Nakon izračuna svih pokazatelja te ponderiranja ocjena, dobivena je konačna ocjena performansi. Konačna ocjena dala je puno bolju i precizniju sliku od postojećeg modela te smo došli do zaključka da je tvrtka u odnosu na planirane rezultate **poboljšala svoje poslovanje otprilike za 6%.** te možemo zaključiti da provodi dobre kontrolne mjere za svoje poslovanje.

Na kraju, provedeno istraživanje dokazalo je da je, na početku postavljena hipoteza, koja glasi da upotreba BSC modela za izvještavanje menadžera dugoročno omogućava bolje informacije, poslovanje i upravljanje performansama nego sadašnji model izvještavanja, prihvaćena.

5. SAŽETAK

Znatan broj organizacija koristi financijske pokazatelje poslovanja na temelju kojih donose zaključke i na osnovu tih zaključaka donose poslovne i financijske odluke ali samo mali broj ima osmišljen sustav njihovog praćenja. Još je manje onih koji uključuju strateške ciljeve u njihovo definiranje i mjerenje.

Upravo se u ovom trenutku javila potreba za novim modelom koji objedinjuje financijsku perspektivu, perspektivu kupaca, perspektivu internih poslovnih procesa te pespektivu učenja i rasta. Vodeća poduzeća ne zaustavljaju se na prikupljanju i analizi podataka, one koriste dobivene podatke da bi postigli konkretna unapređenja i uspješno pretvorile strategiju u akciju.

Ostvarivanje ciljeva jedne perspektive uvjetuje osvarivanje ciljeva druge perspektiva. Konstrukcija modela započinje definiranjem misije, vizije i strategije na temelju čega se utvrđuju zadaci i mjerila četiriju perspektiva.

Strateški upravljački sustav treba osigurati funkcioniranje organizacije u budućnosti. Zajedno sa BSC-om, mehanizmom za njegovo ostvarenje, treba uspostaviti organizaciju koja je zdrava, uravnotežena, efikasna i efektivna, koja služi klijentima i vlastitom osoblju.

Razumljivost, jednostavnost i transparentnost, odlike su BSC modela prepoznate u svjetski uspješnim organizacijama. Ovaj način razmišljanja sve više prihvaćaju i mala poduzeća. **U konačnici, u provedenom istraživanju, utvrdilo se da je postavljena hipoteza prihvaćena.**

Ključne riječi: BSC model, strategija, organizacija, perspektive, financije.

6. SUMMARY

Significant number of organizations is using financial performance indicators and on the basis of these indicators make business and financial decisions but few have designed tracking system for the indicators. Even fewer are ones that include stretegic goals in defining and measuring them.

It is at this point there was a need to a new model that combines financial perspective, customer perspective, internal business process perspective and learning and growth pespective. Leading companies do not stop just on gathering and analyzing data, they use obtained data to achieve concrete improvements and successfully turned strategy into action.Achieving the goals of one perspective is affecting on the achieving the goals of second one.

The construction of the model begins by defining the mission, vision and strategy on the basis of which the tasks and benchmarks of four perspectives are being determined.

Strategic control system needs to ensure the functioning of the organization in the future. Together with BSC, the mechanism for its realization, it should establish an organization that is healthy, balanced, efficient and effective and serves customers and its own staff.

Intelligibility, simplicity and transparency are features of the BSC model recognized in world's successful organizations. This way of thinking is more and more accepted by the small businesses.**Ultimately, the conducted research, established that laid down hypothesis is accepted.**

Key words: BSC model, strategy, organization, perspectives, finance

7. LITERATURA

1) Aljinović Barać, Ž. Računovodstveno izvještavanje u RH i harmonizacija sa zahtjevima EU, Ekonomski fakultet, Split, 2009.
2) Atkinson, A.A., Kaplan, S.R., Matsumura, M.E., Young, M.S. (2007): Management accounting, fifth edition, Pearson Education, Inc., New Jersey, str.402- 404.
3) Belak, V.: „Bilanca postignuća u planiranju i praćenju rezultata poslovanja", RRiF, Zagreb, 2002., RRiF br.11/2002., 23. Str
4) Belak,V.:"Osnove profesionalnog računovodstva", Veleučilište u Splitu, 2003, str. 35.
5) Braam, G., Heusinkveld, S., Benders, J., Aubel, A.: The reception pattern of the balanced scorecard: Accounting for interpretative viability, str. 10.-11.
6) Buble M. i suradnici, Strateški menadžment, Sinerija, Zagreb, 2005., str. 286.
7) Buble, M.: Osnove menadžmenta, Sinergija-nakladništvo, Zagreb, 2006., 121.-125.str.
8) Dražić Lutilsky, I., Peričević H.: Uravnotežen sustav mjerenja rezultata- BSC model, Računovodstvo i financije, Zagreb, 2007, br. 6/2007, str. 42.
9) Đonlić I.: Upravljanje performansama i poslovanjem temeljem modela BSC, (2012.),str.19.
10) Gascho, Lipe, M., Salterio, S., E.: The Balanced Scorecard: Judgmental Effects of Common and Unique Performance Measures , 2000., str. 286.
11) Grupa autora: Računovodstvo, HZRiFD, Zagreb, 2003.god., str. 96 – 100.
12) Godišnje izvješće Čistoće d.o.o. Split za 2013. Godinu

13) Hannabarger,C.,Buchman,R.,Economy,P.: Balanced Scorecard Strategy for Dummies, op. cit., str. 11.
14) Hočevar, M.: „Prednosti i slabosti uravnoteženih pokazatelja (balanced scorecard)“, RRiF, Zagreb, 2007., RRiF br.11/2007., 59. str.
15) Horngren C.T., Datar S.M., Rajan M.V. Cost Accounting: Managerial emphasis, 2012., str. 470-471.
16) Janković, S.: „Zašto Balanced Scorecard (BSC) koristi menadžmentu“, RiF, Zagreb, 2007., RiF br.11/2007., 177.-178. str.
17) K. Žager., I. Mamić Sačer, S.Sever; L.Žager, Analiza financijskih izvještaja - 2. prošireno izdanje, Masmedia, Zagreb, 2008. str 53.
18) L.Žager: Temeljni pokazatelji analize financijskih izvještaja, Računovodstvo i financije, 52. (2006), 4 ; str. 16.-21.
19) L. Žager: Financijski pokazatelji, Revizija, 6 (2000), 3-4 ; str. 89-106.
20) Lončarević, M.: „Sustav uravnoteženih ciljeva u funkciji uspješnosti poslovanja hrvatskih poduzeća“, Hrvatsko društvo ekonomista, Zagreb, 2006., Ekonomski pregled 57 (1-2), str. 102.
21) Lj.Vidučić: „FM“ ,Sveučilište u Splitu, Zagreb, 2008., str. 359.
22) Malmi, T.: Balanced Scorecards in Finnish companies: A research note, Management Accounting Research 12, 2001. god., str. 207.
23) Niven, P. R.: Balanced Scorecard: Step by Step, John Wiley&Sons Inc., New York, 2002., str. 12-13.
24) Nørreklit, H.: „The balance on the balanced scorecard- a critical analysis of some of its assumptions“, Management Accounting Research 11, 2000., 65.str.
25) Pavlek, Z.: „Balanced Scorecard – najinventivniji upravljački model“, RRiF, Zagreb, 2006., RriF br.10/2006., str. 123.
26) Pervan, I., Soče, I.: „Mjerenje uspješnosti poslovanja modelom Balanced Scorecard“, Udruga računovođa i financijskih djelatnika, Split, 2010., Računovodstveno-financijske informacije 54 br.03, str.18.
27) Podrug, N., Vrdoljak Raguž, I., Pavković I.: Istraživanje primjene bilance postignuća u hrvatskim poduzećima, Ekonomska misao i praksa, br. 2/2012., str. 697.
28) Primjena koncepta Balanced Scorecard u Ericssonu Nikoli Tesli, str. 2.-5.

29) Renko, F.: „Mogućnost primjene modela Balanced Scorecard na području financijskih institucija: Primjer izhrvatske poslovne prakse“, Hrvatsko društvo ekonomista, Zagreb, 2000., Ekonomski pregled 51 (11-12)
30) Speckbacher, G., Bischof, J., Pfeiffer, T.: A descriptive analysis on the implementation of Balanced Scorecards in German-speaking countries, Management Accounting Research 14, 2003., str. 368.-370.
31) Tekavčič, M., Šink, D.: The use of cost management tools for global competition – the case of Slovenian Companies, University of Ljubljana, str. 9.
32) Z.Aralica, Povezanost vrijednosti kapitala i odabranih pokazatelja u proizvodnim poduzećimaEkonomski pregled, 2005.god., str.1205 .

Izvori s interneta:

1) www.hr.wikipedia.org
2) www.liderpress.hr
3) www.limun.hr
4) www.moj-bankar.hr
5) www.profitiraj.hr

POPIS SLIKA

Slika 1: Oblikovanje strategije kao kontinuiranog procesa pomoću BSC..... 23

Slika 2: Ciljevi financijske perspektive.....26

Slika 3: Utjecaj perspektive kupaca na financijske ciljeve 28

Slika 4: Ciljevi perspektive učenja i razvoja..... 31

Slika 5: Struktura temeljnog kapitala Čistoće d.o.o..... 43

Slika 6: Struktura pasive u 2013. Godini 44

Slika 7: Organizacijska struktura poduzeća..... 47

Slika 8: Ostvarena dobit prije oporezivanja za razdoblje 2009.-2013. Godine..... 48

Slika 9: Struktura dugotrajne imovine u 2013 Godini..... 49

Slika 10: Struktura kratkotrajne imovine u 2013 Godini..... 49

Slika 11: Broj radnika Čistoće d.o.o. od 2006.-2013 Godine..... 50

Slika 12: Struktura radnika Čistoće d.o.o. 2014. godine prema stupnju obrazovanja 50

Slika 13: Tromjesečni izvještaj poduzetnika, (primjer) 54

Slika 14: Tromjesečni izvještaj poduzetnika, (primjer)..... 55

Slika 15: Tromjesečni izvještaj poduzetnika, (primjer) 56

Slika 16: Struktura ispitanika po spolu 67

Slika 17: Struktura ispitanika po stupnju obrazovanja 67

Slika 18: Postotak redovitog odvoženja otpada od strane Čistoća d.o.o. 68

Slika 19: Postotak najboljeg načina informiranja i educiranja građana glede postupanja s otpadom od strane Čistoće d.o.o. 68

Slika 20: Postotak zadovoljstva cijenom koje naplaćuje Čistoća d.o.o. za svoje usluge. 69

Slika 21: Struktura zadovoljstva uslugama koje pruža Čistoća d.o.o. 69

POPIS TABLICA

Tablica 1 – Primjer skraćene bilance (na određeni datum).....8

Tablica 2 – Primjer računa dobiti i gubitka za razdoblje od 01.01. do 31.12.2012. godine - "Čistoća" d.o.o. 10

Tablica 3 – Primjer izvješća o novčanom tijeku - direktnom metodom 12

Tablica 4 – Primjer izvještaja o promjenama glavnice 14

Tablica 5: Prikaz strukture prihoda za razdoblje 2009.-2013. Godine 47

Tablica 6: Prikaz strukture rashoda za razdoblje 2009.-2013. Godine 48

Tablica 7: Pregled stanja voznog parka na dan 31.10.2013. godine 51

Tablica 8: Perspektive BSC metode sa pripadajućim ciljevima i mjerama 58

Tablica 9: Ocjene modela postignuća 61

Tablica 10: Ocjene u rasponu ostvarenja rezultata od 111% do 120% 62

Tablica 11: Balanced scorecard metoda za poduzeće Čistoća d.o.o. Mjerenje postignuća za 2013.g. u odnosu na strateške ciljeve 63

PRILOZI

Anketa javnog mijenja o Čistoći d.o.o. *(zaokružite vaš odgovor)*

1) **Spol**

M Ž

2) **Stupanj obrazovanja**

Osnovna škola NSS (KV radnik, PKV radnik) SSS

VŠS VSS Magisterij, doktorat

3) **Odvozi li se redovito komunalni otpad u Vašoj ulici od strane Čistoća d.o.o.?**

Da Ne Nisam obraćao/la pozornost

4) **Koji bi po Vama bio najbolji način informiranja i educiranja građana glede postupanja s otpadom od strane Čistoće d.o.o. ? Putem:**

Radija i televizije

Novina

Letaka, brošura, plakata, otvorenog telefona

Centra za informiranje i obrazovanje za okoliš

Mjesnog odbora

5) **Da li je po vama primjerena naplaćivana cijena za usluge koje pruža Čistoća d.o.o.**

Da Ne

6) **Ocijenite ocjenom od 1 do 5 u kojoj ste mjeri zadovoljni uslugama Čistoće d.o.o. Split?**

1 2 3 4 5

Napomena: 1- u potpunosti nezadovoljan , 2- donekle nezadovoljan, 3- niti zadovoljan niti nezadovoljan, 4- donekle zadovoljan, 5- u potpunosti zadovoljan