

ANALIZA UTJECAJA USALI METODE NA POKAZATELJE PROFITABILNOSTI

Karin, Katarina

Master's thesis / Diplomski rad

2019

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://um.nsk.hr/um:nbn:hr:124:438789>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-09-19**

Repository / Repozitorij:

[REFST - Repository of Economics faculty in Split](#)



UNIVERSITY OF SPLIT



**SVEUČILIŠTE U SPLITU
EKONOMSKI FAKULTET**

DIPLOMSKI RAD
**ANALIZA UTJECAJA USALI METODE NA
POKAZATELJE PROFITABILNOSTI**

Mentor:

Izv. prof. dr. sc. Andrijana Rogošić

Student:

Katarina Karin

2171759

Split, srpanj, 2019

SADRŽAJ:

1. UVOD	1
1.1. Problem istraživanja.....	1
1.2. Predmet istraživanja	2
1.3. Ciljevi istraživanja	3
1.4. Istraživačke hipoteze.....	3
1.5. Metode istraživanja.....	4
1.6. Doprinos istraživanja.....	5
1.7. Struktura diplomskog rada	6
2. HOTELIJERSTVO KAO GOSPODARSKA GRANA	7
2.1. Pojam i obilježja turizma.....	7
2.2. Hotelsko poslovanje.....	10
2.3. Vrste i organizacijska struktura hotela	13
2.3.1. Vrste hotela.....	13
2.3.2. Organizacijska struktura	15
2.4. Obilježja hrvatskog hotelijerstva i turizma	18
3. JEDINSTVENI SUSTAV IZVJEŠTAVANJA U HOTELIJERSTVU..	22
3.1. Povijesni razvoj	22
3.2. Koncept izvještavanja po standardima USALI	23
3.3. Vrste izvještavanja i dinamika izvještavanja prema USALI metodi.....	25
3.3.1. Vrste izvještaja.....	25
3.3.2. Dinamika izvještavanja.....	27
3.4. Informatizacija internog obračuna po standardima USALI	28
3.5. Financijski pokazatelj profitabilnosti	29
3.5.1. ROE – povrat od uloženog kapitala	31
3.5.2. ROA - povrat na ukupnu imovinu.....	31

3.5.3. Povrat na dugoročni kapital	32
3.5.4. Neto profitna marža	32
3.5.5. Bruto profitna marža	33
3.6. Primjena standarda USALI u izvještajima po centrima odgovornosti.....	33
3.7. USALI u praksi hrvatskog hotelijerstva	36
4. EMPIRIJSKO ISTRAŽIVANJE O UTJECAJU USALI METODE NA POKAZATELJE PROFITABILNOSTI.....	38
4.1. Rezultati istraživanja primjene USALI metode u praksi hotelskih poduzeća	38
4.2. Analiza poslovanja putem financijskih pokazatelja profitabilnosti.....	45
5. ZAKLJUČAK.....	57
LITERATURA	59
POPIS TABLICA.....	61
POPIS GRAFOVA.....	61
POPIS SLIKA.....	61
SAŽETAK.....	62
SUMMARY.....	63

1. UVOD

1.1. Problem istraživanja

Hrvatski turizam je jedna od najvažnijih gospodarskih grana Republike Hrvatske. Aktivnija uključenost Hrvatske u međunarodni turistički promet započela je već u prvoj polovici 20. stoljeća.¹ Turizam je od svog ranog početka imao kontinuirani rast te je danas Hrvatska jedna od najposjećenijih i najvažnijih odredišta Sredozemlja. Naime, turizam je djelatnost koja ne miruje zbog čega su potrebne kontinuirane prilagodbe. Turističko tržište osim što je dinamično ujedno je turbulentno i izuzetno konkurentno. Uspješno poslovanje na takvom tržištu moguće je jedino uz dobru organizaciju, praćenje rezultata i trendova koji uključuju otkrivanje novih područja ulaganja, inovativnosti, tržišnih prilika i slično. Potrebno je spomenuti i hotelijerstvo kao djelatnost jer je ona po vrijednosti imovine, angažiranog kapitala, ostvarenog prihoda i razine zaposlenosti najvažnija djelatnost turističkog sektora te se oko 50 posto ukupne turističke potrošnje u svijetu realizira u objektima za smještaj i prehranu.²

Jedinstveni sustav izvještavanja u hotelijerstvu (USALI) je postavljen da se računovodstvene informacije o internim rezultatima temelje na jednostavnom sustavu prepoznavanja, bilježenja, klasifikacije, organizacije i objavljivanja vrijednosno izraženih podataka tako da se mogu i eksterno uspoređivati.³ USALI metoda omogućava jednostavno čitanje i usporedivost sa srodnim poslovnim sustavima u užem i širem okruženju te praćenje rezultata što nam omogućava bolju organizaciju poslovanja kao i uspješno poslovanje. Praćenjem rezultata možemo uočiti svoje slabosti i snage, te na temelju istih, donositi prave poslovne odluke sa ciljem eliminacije uočenih slabosti i maksimiziranju snaga. Pružanje i stvaranje informacija, koje će biti usporedive, po kriterijima i standardima turističkog tržišta u širem okruženju zadaća je računovodstvenog informacijskog sustava hotelskih poduzeća. Najveći broj tih informacija sadržano je u financijskim izvještajima. Usklađenost financijskih izvještaja i njihova razumljivost na globalnom tržištu od velike je važnosti za većinu hrvatskih poduzeća koja imaju u cilju pristup europskom i svjetskom tržištu vrijednosnih papira.

¹ Petrić, L. (2013): Osnove turizma, Sveučilište u Splitu, Split, str. 13.

² Pivčević, S., (2010): Umrežavanje kao čimbenik inovativnosti hotelskih poduzeća, doktorska disertacija, Sveučilište u Splitu, Split, str. 11.

³ Peršić, M., Janković, S. (2006): Menadžersko računovodstvo hotela, Sveučilište u Rijeci, Zagreb, 321. str.

Pokazatelje obično promatramo kao nositelje informacija koje su potrebne za upravljanje poslovanjem i razvojem poduzeća.⁴ Svrha računanja financijskih pokazatelja je pružanje informacijske podloge za donošenje poslovnih odluke. Postoji više vrsta financijskih pokazatelja, međutim, menadžment je jednako zainteresiran za sve vrste financijskih pokazatelja jer se mora osigurati financijska stabilnost poduzeća u dugom i kratkom roku. Ovisno o tome koje informacije želimo dobiti, naglašava se važnost pokazatelja. Ako želimo dobit informacije o povratu uloženog kapitala najveću važnost će imati pokazatelj profitabilnosti. Analiza profitabilnosti je najvažniji dio financijske analize poslovanja. Sposobnost poduzeća da ostvaruje dobit u odnosu na ostvarene prihode, imovinu ili kapital mjeri se pokazateljem profitabilnosti.⁵

Iz svega navedenog proizlazi problem ovog istraživanja koji se odnosi na davanje odgovora na pitanje može li jedinstveni sustav izvještavanja u hotelu utjecati na pokazatelje profitabilnosti.

1.2. Predmet istraživanja

Predmet istraživanja proizlazi iz navedenog problema, a odnosi se na primjenu USALI metode koja je zastupljena diljem svijeta te koliko takav način izvještavanja pospješuje profitabilnost poslovanja hotelskih poduzeća.

Jedinstveni sustav izvještavanja hotelskih poduzeća za svoje uvođenje zahtjeva osposobljavanje kadrova i visoki stupanj informatizacije. Međutim, uvođenjem USALI modela kao sustava izvještavanja o rezultatima hotelske industrije omogućava se odgovornom menadžmentu upravljati troškovima i rezultatima na određenoj hijerarhijskoj razini što je ujedno jedna od bitnijih odrednica za uspješno poslovanje.

Objekt ovog istraživanja je veći broj hotelskih poduzeća s područja svih županija Republike Hrvatske. Imena hotela i njihova sjedišta neće se navoditi u radu zbog povjerljivosti informacija.

⁴ Žager, K., Mamić Šačer, I., Sever, S. i Žager, L. (2008): Analiza financijskih izvještaja, Masmedia, Zagreb, str. 243.

⁵ Žager, K., Mamić Šačer, I., Sever, S. i Žager, L. (2008): Analiza financijskih izvještaja, Masmedia, Zagreb, str. 244.

Empirijsko istraživanje će se provesti na temelju anketnih upitnika te financijskih izvještaja hotelskih poduzeća. Analiza financijskih izvještaja s pomoću pokazatelja provodit će se na temelju pokazatelja profitabilnosti.

1.3. Ciljevi istraživanja

Cilj istraživačkog rada je putem anketnog upitnika provedenog na području Republike Hrvatske dati objektivne informacije o utjecaj USALI metode na pokazatelj profitabilnosti hotelskih poduzeća. Podatke dobivene na temelju anketnog upitnika treba istražiti i analizirati kako bi se došlo do rješenja na temelju kojih će se dobiti odgovor.

Istraživanjem će se nastojati dati odgovor na primjenu i zastupljenost USALI metode u Republici Hrvatskoj, te analizirati utjecaj jednostavnog sustava izvještavana hotelskih poduzeća na pokazatelj profitabilnosti.

Istraživanjem će se nastojati ostvariti navedeni cilj na temelju postavljenog problema i predmeta istraživanja.

1.4. Istraživačke hipoteze

Postavljene su istraživačke hipoteze u skladu s opisanim problemom i navedenim predmetom istraživanja koje kroz provedeno istraživanje treba opovrgnuti ili dokazati:

H1 - Primjena USALI metode u hotelijerstvu pozitivno utječe na profitabilnost hotela.

Hrvatski turizam je jedna od najvažnijih gospodarskih grana Republike Hrvatske, a hotelijerstvo je najvažnija djelatnost tržišnog sektora jer čini oko 50 posto ukupne turističke potrošnje u svijetu koja se realizira u objektima za smještaj i prehranu. Jedinstveni sustav za izvještavanje u hotelskim poduzećima omogućava usporedivost sa srodnim sustavima unutar državnih granica kao i izvan njih te praćenje rezultata poslovanja. Kontinuirano praćenje rezultata poslovanja omogućava menadžmentu da uoči slabosti i snage poslovnog subjekta te tako eliminira slabosti i zadrži snage što izravno utječe na poslovnu uspješnost. Cilj svakog poduzeća je profitabilnost poslovanje, a USALI metoda pomaže njenom ostvarivanju.

Uz temeljnu hipotezu ističe se i sljedeća pomoćna hipoteza:

H2 - Analiza financijskih izvještaja stvarnih i percipiranih vrijednosti na temelju pokazatelja profitabilnosti je jednaka.

Analiza uspješnosti poslovanja poslovnog subjekta se računa pomoću više ključnih skupina pokazatelja zbog toga što se nije uspjelo pronaći jedan sintetički pokazatelj uspješnosti poslovanja. Ključne skupine pokazatelja čine one skupine za koje se vjeruje da pokazuju uspješnost poslovanja. Pokazatelj profitabilnosti se smatra najvažnijom analizom odnosa.⁶ Sposobnost poduzeća da ostvaruje dobit u odnosu na ostvarene prihode, imovinu ili kapital mjeri se pokazateljem profitabilnosti

Glavna i pomoćna hipoteza će se provjeriti na temelju anketnog upitnika koji će se provesti na području Republike Hrvatske.

1.5. Metode istraživanja

Metode istraživanja će se koristiti sukladno različitim zahtjevima pojedinog dijela rada. U nastavku će se definirati svaka metoda istraživanja koja će se koristiti teorijskom dijelu radu:⁷

- Metoda deskripcije – kojom će se opisati osnovna obilježja predmeta istraživanja te zakonitosti vezane uz problem istraživanja.
- Metoda indukcije – na temelju pojedinačnih ili posebnih činjenica dolazi do zaključka o općem sudu.
- Metoda dedukcije – zaključivanje od općih sudova ka pojedinačnim ili ka drugim općim sudovima.
- Metoda analize – podrazumijeva raščlanjivanje složenih pojmova, sudova i zaključaka na njihove jednostavnije sastavne dijelove te izučavanje svakog dijela za sebe i u odnosu na druge dijelove.
- Metoda sinteze – postupak znanstvenog istraživanja putem spajanja dijelova ili elemenata u cjelinu, sastavljanja jednostavnih misaonih tvorevina u složene.
- Metoda kompilacija – postupak preuzimanja tuđih rezultata znanstvenog istraživačkog rada, odnosno tuđih opažanja, stavova, zaključaka i spoznaja.

⁶ Belak, V. (1995): Menadžersko računovodstvo, RRIF, Zagreb, str. 61.

⁷ Zelenika, R. (2000): Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, str. 322-339.

- Metoda eksplantacije – obuhvaća objašnjavanje osnovnih pojava te njenih relacija.
- Metoda klasifikacije – potpuna podjela općeg pojma na posebne.

U empirijskom dijelu rada koristit će se sljedeće metode istraživanja:⁸

- Metoda anketiranja – postupak kojim se na temelju anketnog upitnika istražuju i prikupljaju podaci, informacije, stavovi i mišljenja o predmetu istraživanja.
- Metoda uzorka – ispitivanje dijela skupa na temelju slučajnog izbora jedinica.
- Statistička metoda – na temelju pojedinačnih podataka spoznati opće zakonitosti i određenosti ne samo za krajnje nego i za beskrajne skupine masovnih pojava.
- Komparativna metoda – kojom će se utvrditi usporedba podataka i sličnih pojava.

1.6. Doprinos istraživanja

Doprinos istraživanja se temelji na proučavanju, analizi, prikupljanju, obradi podataka prikupljenih putem anketnog upitnika. Ispitivanje se provelo na području Republike Hrvatske (uključuje sve županije), te je tema istraživanja primjena i zastupljenost USALI metode i njenom utjecaju na pokazatelje profitabilnosti.

Ovim istraživanjem se želi potaknuti hotele u Republici Hrvatskoj koji nemaju praksu korištenja USALI metode kao sustav izvještavanja u svom poslovanju da uoče njene prednosti i istu uvedu u praksu poslovanja. Provođenjem istraživanja na jednostavan i razumljiv način prikazat će se primjena USALI u izvještavanju hotela te koliko njeno korištenje utječe na pokazatelje profitabilnosti poslovanja. Istraživanje također može potaknuti stručnjake ovog područja na daljnje istraživanje teme.

⁸ Zelenika, R. (2000): Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, str. 368-366.

1.7. Struktura diplomskog rada

Istraživanje koje se provodi bit će podijeljeno u pet dijelova. Prvi dio sadrži uvod u kojem će biti definirani problem i predmet istraživanja te cilj istraživanja. Nakon toga detaljnije će se opisati istraživačke hipoteze, metode, doprinos i struktura istraživanja.

Drugi dio rada odnosit će se na hotelijerstvo kao gospodarsku granu, te pojam i obilježja turizma. Poslije detaljnijeg objašnjavanja pojma i obilježja turizma i hotelijerstva definirat će se osobine hrvatskog turizma i hotelijerstva.

Treći dio odnosi se na povijesni razvoj, koncept, vrste izvještaja i dinamiku izvještavanja jedinstvenog sustava izvještavanja u hotelijerstvu. U ovom dijelu također će se govoriti o informatizaciji internog obračuna po standardima USALI. Nakon toga definirati će se financijski pokazatelj profitabilnosti po sustavu USALI, kao i primjena USALI standarda u izvještavanju po centrima odgovornosti. Na kraju trećeg dijela definirat će se USALI u praksi hrvatskog hotelijerstva.

Empirijsko istraživanje će se provesti u četvrtom dijelu diplomskog rada. Kroz ovo poglavlje će biti prikazano na koji način USALI sustav izvještavanja utječe na financijske pokazatelje profitabilnosti na primjeru hotela iz Republike Hrvatske.

U zadnjem, petom dijelu, dati će se osvrt na cjelokupan rada, sumirati zaključci i spoznaje dobivene u diplomskom radu.

2. HOTELIJERSTVO KAO GOSPODARSKA GRANA

2.1. Pojam i obilježja turizma

Riječ turizam dolazi od engleske riječi „tourism“ što znači „uključiti se u tok“, a prvi put se upotrebljavala prije dva stoljeća. Postoje brojne definicije turizma koje se mogu pronaći u stručnoj literaturi. Pojam turizam mora imati nekoliko kriterija koji čine njegovu definiciju potpunom. A to su prostorna komponenta, obilježja putovanja, vremenska komponenta i svrha putovanja. Prostorna komponenta znači da osoba da bi bila turist mora otići na neki put tj. mora biti izvan svoje uobičajene sredine. Obilježja putovanja označuju da osoba ide na put dobrovoljno i u svoje slobodno vrijeme odnosno ne obavlja nikakav posao tijekom putovanja ni na njegovom odredištu. Putovanje u turističkom smislu je uvijek dvosmjerno jer se osoba vraća na mjesto svog stalnog boravka. Vremenska komponenta znači da osoba mora biti na putovanju dulje od 24 sata i kraće od jedne godine. Turistima se smatraju osobe kojima je svrha putovanja odmor, rekreacija, zdravstveni razlozi, posjet prijateljima ili rodbini i hodočašće.⁹ Prema navedenim kriterijima turizam možemo definirati kao skup odnosa i pojava koje proizlaze iz putovanja i boravaka posjetitelja nekog mjesta ako se s tim boravkom ne zasniva stalno prebivalište i ako s takvim boravkom nije povezana nikakva njihova gospodarska djelatnost te traje duže od 24 sata i kraće od jedne godine.¹⁰

Turizam je prepun društvenih i ekonomskih funkcija koje su vezane upravo uz turista. Riječ turist označava osobu koja je otišla na put iz svoje uobičajene zone (mjesta stalnog prebivališta) na više od 24 sata i manje od jedne godine u svoje slobodno vrijeme (s putovanjem nije povezana nikakva gospodarska djelatnost).¹¹

Turizam je aktivnost koja zadire u društvene, kulturalne, ambijentalne i slične sadržaje pa se stoga često opisuje kao višeslojna djelatnost. Turizam možemo opisati i kao industriju. Međutim, tu se javlja problem jer turizma nema uobičajenu formalnu proizvodnju. Outputi i inputi turizma nisu fizički mjerljivi. Turizam nema jedinstvenu strukturu u svijetu, razlikuje se od zemlje do zemlje (prema njihovim običajima, klimi, pristupačnosti i slično). Iako se

⁹ Čavlek, N., Bartoluci, M., Prebežac, D. i Kesar, O., (2011): Turizam ekonomske osnove i organizacijski sustav, Školska knjiga, Zagreb, str. 25.

¹⁰ Blažev, B., (2007): Turizam u gospodarskom sustavu, Sveučilište u Rijeci, Opatija, str. 72.

¹¹ Čavlek, N., Bartoluci, M., Prebežac, D. i Kesar, O., (2011): Turizam ekonomske osnove i organizacijski sustav, Školska knjiga, Zagreb, str. 26.

komponente turističkog sektora razlikuju u svijetu mogu se istaknuti neke koje su uvijek iste, a to su smještaj, putnički agenti i promet.¹²

Vrste turizma razlikujemo prema trajanju boravka turista, stupnju mobilnosti turista, dobnoj strukturi turista, nacionalnoj pripadnosti, načinu organizacije putovanja, tržištu na kojem se odvija organizacija putovanja, broju sudionika, godišnjem dobu, prostornom obuhvatu, vremenu kada je određeni resurs najatraktivniji, prostoru na kojem se odvija turističko putovanje i utjecaju na platnu bilancu.

Specifični oblici turizma su turistička kretanja uvjetovana određenim motivima i potrebama turista u zemlju koja je prilagođena ostvarenju potreba. Razlikujemo specifične oblike turizma zasnovane na prirodnim resursima i specifične oblike turizma zasnovane na društvenim resursima.

Usluge u turizmu mogu pružati:¹³

- trgovačka društva, zadruge, trgovci pojedinci i obrtnici koji ispunjavaju uvjete za pružanje turističkih usluga
- javne ustanove koje upravljaju zaštićenim područjima prirode za potrebe područja kojim upravljaju
- specijalne bolnice i lječilišta u sklopu zdravstvenog turizma
- ustanove o kulturi
- sindikati, udruge, škole, visoka učilišta i druge odgojno-obrazovne ustanove, radi obavljanja svoje djelatnosti odnosno ispunjenja svojih ciljeva
- crkva ili vjerska zajednica
- fizičke osobe – građani
- poljoprivrednici koji sukladno posebnom propisu kojim se uređuje poljoprivreda obavljaju poljoprivrednu djelatnost na poljoprivrednom gospodarstvu, ovlaštenici za ribolov, ovlaštenici za akvakulturu, lovoovlaštenici i šumoposjednici u šumama kojih su vlasnik/ili posjednik
- državljani države koja nije država ugovornica Ugovora o Europskom gospodarskom prostoru i Švicarske Konfederacije koji imaju prijavljeno prebivalište u Republici Hrvatskoj.

¹² Lickonisk, L. J., Jenkic, C. L., (2006): Uvod u turizam, Ekokon, Split, str. 12.

¹³ Narodne novine, (2017): Zakon o pružanju usluga u turizmu, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 130/2017

Pravne i fizičke osobe pri pružanju usluga u turizmu dužne su:¹⁴

- objavit i uvjete, sadržaj i cijenu svake pojedine usluge na hrvatskom jeziku, a može ih istodobno objaviti i na nekom drugom putniku jasnom i razumljivom jeziku, i pridržavati se tih uvjeta, sadržaja i cijena
- za svaku izvršenu uslugu korisniku izdati račun, sukladno posebnim propisima kojima se uređuje izdavanje i čuvanje računa
- omogućiti korisniku usluge podnošenje pisanog prigovora u svojim poslovnim prostorijama i bez odgađanja pisanim putem potvrditi njegov primitak te omogućiti korisniku usluge podnošenje pisanog prigovora putem pošte, telefaksa ili elektroničke pošte, u pisanom obliku odgovoriti na prigovor u roku od 15 dana od dana zaprimljenog prigovora, u poslovnim prostorijama i na mrežnim stranicama vidljivo istaknuti obavijest o načinu podnošenja pisanog prigovora te voditi i čuvati pisanu evidenciju prigovora najmanje godinu dana od dana primitka pisanog prigovora.

Globalizacija turizma se često spominje u literaturi i praksi te se ovaj pojam često koristi za označavanje nivoa aktivnosti turizma na određenom području. Turisti u razvijenom svijetu postaju sve zahtjevniji zbog čega se turističke ponude moraju prilagoditi njihovim potrebama. Postoje skupine ljudi koji putuju na velike udaljenosti te zahtijevaju sigurnost, udobnost i osiguranje od brojnih rizika tijekom putovanja.

¹⁴ Narodne novine, (2017): Zakon o pružanju usluga u turizmu, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 130/2017

2.2. Hotelsko poslovanje

Hotelijerstvo dolazi od latinske riječi „hospes“ što znači gostoprimstvo, domaćinstvo, engleske riječi „hospitality“ što u prijevodu znači usluge smještaja i prehrane, te „hotels industry“ što znači usluge smještaja, hotelijerstvo.¹⁵

Hotelijerstvo je gospodarska grana, koja na tržištu, u ugostiteljskim objektima, ostvaruje svoju gospodarsku svrhu. Hotele možemo definirati kao smještajne objekte u kojima se gostima obvezno pružaju usluge smještaja i doručka, a mogu se pružati i druge ugostiteljske usluge.¹⁶ Hotelijerstvo spada u tercijarnu djelatnost jer je ono gospodarska djelatnost koja turistima pruža usluge smještaja i drugih hotelskih usluga za vrijeme njihovog privremenog boravka u smještajnom objektu.¹⁷ Smještajni objekti koji u svojoj ponudi nemaju hranu i piće, ili se nudi u ograničenim oblicima, ali nemaju restoran spadaju u hotele s ograničenim mogućnostima.¹⁸ Naime, neke hotelske usluge kao što su hrana i piće mogu se pružati i osobama koje nisu odsjele u smještajni objekt. Dodatne hotelske usluge osim hrane i pića pružaju se radi dodatne motivacije mogućih gostiju za dolazak, ugodniji boravak, veći sadržaj zabave i aktivnosti te što duži boravak turista u hotelu. Kao primjer dodatnih hotelskih usluga mogu se navesti programi zabava, rekreacije, sporta, uljepšavanja tijela, igre, zaštita i sigurnost, proširenje znanja, sadržaji za djecu i slično. Krajnji cilj dodatnih aktivnosti je povećati profitabilnost hotela koja se odražava kroz veće potrošnje turista odnosno gostiju hotela.

Glavni nositelj turističke ponude je hotelijerstvo. Naime, hotelijerstvo svojim kapacitetom omogućava boravak turista u njihovom turističkom odredištu. Turist koji se smjestio u hotel tako zadovoljava svoje osnovne potrebe za smještajem te hranom i pićem, uz mogućnost zadovoljenja i nekih drugih potreba. U turističkom odredištu može istodobno boraviti onoliko posjetitelja za koliko je moguće osigurati odgovarajući smještaj i zato je hotelijerstvo jedan od glavnih uvjeta za razvoj turizma.¹⁹

Hotel kao tržišna koncepcija sastoji se od nekoliko elemenata, a to su:²⁰

- Lokacija – lokacija upućuje na dostupnost i pogodnost potrebama korisnika

¹⁵ Cerović, Z., (2003): Hotelski menadžment, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, str. 63.

¹⁶ Berc Radišić, B., (2005.): Promocija u hotelijerstvu, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, str. 2.

¹⁷ Vrtiprah, V., Pavlič, I., (2005): Menadžerska ekonomija u hotelijerstvu, Sveučilište u Dubrovniku, Dubrovnik, str. 3.

¹⁸ Hayes, D. K., Ninemeier, J.D., (2005): Upravljanje hotelskim poslovanjem, M plus, Zagreb, str. 6.

¹⁹ Vrtiprah, V., Pavlič, I., (2005): Menadžerska ekonomija u hotelijerstvu, Sveučilište u Dubrovniku, Dubrovnik, str. 15.

²⁰ Medlik, S., Ingram, H., (2002): Hotelsko poslovanje, Golden marketing, Zagreb, str. 28.

- Sadržaj – uključuje sobe, restoracije, barove, dvorane za sastanke, konferencije i objekte za rekreaciju.
- Usluge – obuhvaćaju sadržaje koje nudi neki hotel.
- Predodžbu – može se definirati kao način na koji se određeni hotel predstavlja (ime hotela, izgled, ozračja i slično).

Hotelijerstvo potiče razvoj odmarališnog, kongresnog, zdravstvenog, vjerskog te drugih oblika turizma. Međutim, hotelijerstvo osim što potiče razvoj turizma utječe i povezuje gotovo sve gospodarske grane. Neke od tih grana su promet, energetika, komunikacija, industrija prehrambenih proizvoda, industrija tekstila i slično.²¹ Prodajom svojih usluga inozemnim turistima hotelijerstvo ostvaruje oblik izvoza robe i usluga koje možemo nazvati „izvoz na licu mjesta“. Proizvodi ili usluge prodani ovim oblikom izvoza oslobođeni su transportnih troškova i carinskih družbina jer se prodaja obavila unutar granica.²²

Ugostiteljstvo za smještaj može se podijeliti na:²³

- Hotelijerstvo
- Ugostiteljstvo za smještaj u kampovima i ostalim ugostiteljskim objektima za smještaj

Hotel se po mnogo čemu izdvaja iz skupine ugostiteljskih objekata za smještaj te je on osnovni reprezentant objekta za smještaj. Gradnja i oprema hotela u pravilu traju najduže i najskuplje su, usluge su kvalitetnije i kompleksnije, komplementarni sadržaji raznovrsniji, proces rada i organizacija poslovanja raznovrsniji, podjela rada detaljnija, broj izvršitelja zadaća veći.²⁴

Hotel mora stalno ispunjavati sve uvjete, sukladno kapacitetu, za pojedinu vrstu, kategoriju i posebni standard koji su propisani zakonom. Svi obvezni i neobvezni sadržaji objekta u kojima posluje ugostitelj ili druga fizička i pravna osoba moraju imati ujednačenu kvalitetu uređenja za određenu kategoriju.²⁵

Hotel se, u pogledu načina korištenja, sastoji od sljedećih prostorno funkcionalnih cjelina:²⁶

²¹ Cerović, Z., (2003): *Hotelski menadžment*, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, str. 68.

²² Vrtiprah, V., Pavlić, I., (2005): *Menadžerska ekonomija u hotelijerstvu*, Sveučilište u Dubrovniku, Dubrovnik, str. 4.

²³ Cerović, Z., (2003): *Hotelski menadžment*, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, str. 68.

²⁴ Radišić, F., (1997): *Poduzetnički menadžment u turizmu*, Hotelijerski fakultet Opatija, Opatija, str. 193.

²⁵ Narodne novine, (2016): *Pravilnik o razvrstavanju, kategorizaciji i posebnim standardima ugostiteljskih objekata iz skupine Hoteli*, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 56/2016

²⁶ Narodne novine, (2016): *Pravilnik o razvrstavanju, kategorizaciji i posebnim standardima ugostiteljskih objekata iz skupine Hoteli*, Narodne novine d.d., broj 56/2016

- prostora komunikacija za goste i osoblje,
- prostora (prostorija) koje zajedno koriste svi gosti – zajednički ugostiteljski sadržaji (recepција; sanitarni čvor; usluživanje jela, pića i napitaka; zabava, rekreacija i drugo),
- prostora (prostorija) smještajnih jedinica/objekata koje koristi gost pojedinačno – ugostiteljski sadržaji za privatno korištenje,
- prostora (prostorija) koje koristi osoblje (kuhinja, spremišta, sanitarije i garderobe, servis, instalacije i drugo).

U hotelskom poslovanju postoje zaštićene marke odnosno brendovi. Zaštićene marke predstavljaju naziv hotelskog lanca. Osoba koja upravlja zaštićenom markom i koja prodaje pravo za korištenje imena zaštićene marke je vlasnik franšize, dok je korisnik franšize osoba koja je vlasnik hotela i koja kupuje pravo na korištenje imena zaštićene marke na određeno vrijeme i za unaprijed dogovorenu cijenu. Hotelski lanac predstavlja skupinu hotela istoga imena zaštićene marke.²⁷

Postavljanje planova poslovanja u hotelijerstvu se može definirati misijom i vizijom, kao i kod dugih poslovnih subjekata. Vizija predstavlja neko buduće stanje hotela ili poduzeća koje je realno i privlačno. Misija je uži pojam od vizije, a označava osnovne funkcije postojanja hotela ili poduzeća. Hoteli koji su isti ili slični po svom okruženju definiranjem misije se mogu razlikovati jer misijom definiraju šire osnovice budućeg djelovanja na tržištu.

Hotelsko poslovanje se svakodnevno susreće s problemima u poslovanju. Neki od problema su nedostatak radnika i smanjenje troškova. Nedostatak radnika koji su dovoljno kvalificirani za radna mjesta te se to posebno odnosi na radnike plaćene po satu. Dobri hoteli će uvijek tražiti načina kako smanjiti troškove, a da njihovo smanjenje ne utječe na kvalitetu. Smanjene broja radne snage kao rješenje smanjenja troškova u praksi nije pokazalo dobre rezultate.²⁸

²⁷ Hayes, D. K., Ninemeier, J.D., (2005): Upravljanje hotelskim poslovanjem, M plus, Zagreb, str. 17-24.

²⁸ Hayes, D. K., Ninemeier, J.D., (2005): Upravljanje hotelskim poslovanjem, M plus, Zagreb, str. 36.

2.3. Vrste i organizacijska struktura hotela

2.3.1. Vrste hotela

Objekti iz skupine hoteli razvrstavaju se sukladno obveznim ugostiteljskim uslugama u vrste:²⁹

- **Hotel baština** – smještajni objekt u kojem se gostima pružaju usluge smještaja i doručka. Ovaj objekt mora biti star, tradicionalan, povijesni, ruralno-urbani standardi i građevina, uređen i opremljen na tradicionalan način.
- **Difuzni hotel** – smještajni objekt u kojem se gostima pružaju usluge smještaja i doručka. Naime, objekt mora biti star, tradicionalan, povijesni, ruralno-urbanim standardima i građevinama, uređen i opremljen na tradicionalan način. U difuzni hotel može se udružiti tri i više objekta i to u starim povijesnim jezgrama gradova ili stara kućanstva u starim malim ili većim naseljima, drugim riječima ova vrsta smještajnog objekta omogućava udruživanje iznajmljivača smješta i drugih subjekata.
- **Hotel** – smještajni objekt u kojem se gostima pružaju usluge smještaja i doručka.
- **Aparthotel** – smještajni objekti u kojima se gostima pruža usluga smještaja i doručka.
- **Turističko naselje** – smještajni objekt u kojemu se gostima pružaju usluge smještaja, a mogu se pružati i druge ugostiteljske usluge, odnosno to je funkcionalna cjelina koju čine više samostalnih građevina za razne namjene npr. recepcija, smještaj gostiju, prehrana i slično.
- **Turistički apartman** – smještajni objekt u kojem se gostima obvezno pružaju usluge smještaja u smještajnim jedinicama ustrojenim i opremljenim tako da gost može pripremiti jela.
- **Pansion** – smještajni objekt u kojemu se gostima pružaju usluge smještaja s prehranom, a mogu se pružiti i druge ugostiteljske usluge.
- **Integralni hotel (udruženi)** – smještajni objekt u kojem ugostitelj pruža usluge smještaja i doručka u zajedničkim sadržajima, svojim ugostiteljskim objektima i/ili objektima drugih ugostitelja i/ili iznajmljivača, koji su prethodno ishodili rješenje. Za ovu vrstu hotela potrebne su najmanje dvije udružene strane. Jedna udružena strana mora putem ugovora dati svoje objekte za smještaj na raspolaganje odnosno poslovanje ugostitelju koji posluje integralnim hotelom. Drugi zainteresirani mogu dati svoje

²⁹ Narodne novine, (2016): Pravilnik o razvrstavanju, kategorizaciji i posebnim standardima ugostiteljskih objekata iz skupine Hoteli, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 56/2016

sadržaje i/ili usluge u funkciji turističke potrošnje na raspolaganje integralnom hotelu. Prava i obveze između ugostitelja koji posluje integralnim hotelom i drugih ugostitelja i/ili iznajmljivača te drugih zainteresiranih utvrđuje se ugovorom.

- **Lječilišne vrste** (Lječilišni hotel baština, Lječilišni hotel, Lječilišni aparthotel, Lječilišno turističko naselje, Lječilišni turistički apartmani, Lječilišni pansion, Lječilišni difuzni hotel i Lječilišni integralni hotel) – smještajni objekt u kojima ugostiteljske usluge pružaju zdravstvena ustanova ili druga pravna ili fizička osoba koja se bavi zdravstvenom djelatnošću.
- **Hoteli posebnog standarda** (Hotel business, Hotel meetings, Hotel congress, Hotel club, Hotel casino, Hotel holiday resort, Hotel coastal holiday resort, Hotel family, Hotel small & friendly, Hotel senior citizens, Hotel health & fitness, Hotel wellness, Hotel diving club, Hotel motel, Hotel ski, Hotel za osobe s invaliditetom i Hotel bike) – funkcionalne cjeline u kojima se pružaju iste usluge kao u vrsti Hotel kategorije 4 zvjezdice te dodatne usluge prema posebnim zahtjevima gosta.

Kategorizacija hotela može se izvršiti prema različitim kriterijima. Utvrđivanje razine kvalitete najznačajnijih elemenata ponude, koji su zajednička značajka određene vrste ugostiteljskog objekta, na temelju propisanih uvjeta provodi se kategorizacijom. Pojedini dijelovi ponude ne moraju biti zajednički svim objektima iste vrste te zbog toga nije moguće obuhvatiti sve elemente ponude ugostiteljskog objekta.³⁰ Može se reći da kategorizacija predstavlja postupak i način utvrđivanja vrste, kategorije i posebnog standarda objekta. Ponovna kategorizacija odnosno rekategorizacija je postupak i način provjere ispunjavanja uvjeta za utvrđenu vrstu, kategoriju i posebni standard. Hoteli se mogu kategorizirati u 4 skupine, a kategorije se označavaju brojem zvjezdica. U Republici Hrvatskoj razlikujemo kao što smo rekli 4 skupine u kojoj prva skupina ima 5 zvjezdica dok svaka sljedeća skupina silaznim redoslijedom ima za broj manje zvjezdice. Svrha kategorizacije je omogućiti kupcu prepoznavanje kvalitete proizvoda upoznavanje s drugim sličnim proizvodima na tržištu općenito ili u istom odredištu i konačno dati procjenu da li cijena neko proizvoda ili usluge odgovara kvaliteti.

Kategorije imaju vrste: Hotel, Aparthotel, Turističko naselje, Turistički apartmani, Pansion i pojedine Lječilišne vrste.

³⁰ Cerović, Z., (2003): *Hotelski menadžment*, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, str. 140.

Postojeći i novi objekti imaju sljedeće kategorije od najniže do najviše.³¹

- Vrste Hotel s depandansom, Aparthotel s depandansom i Turističko naselje imaju četiri kategorije; dvije, tri, četiri i pet zvjezdica.
- Vrsta Turistički apartmani ima tri kategorije; dvije, tri i četiri zvjezdice.
- Vrsta Pansion ima dvije kategorije; standard i komfor.
- Vrsta Integralni hotel sastoji se od objekata kojima su utvrđene kategorije od tri do pet zvjezdica.
- Lječilišna vrsta ima kategorije sukladno vrstama.

Tipovi hotela se mogu razvrstati prema različitim kriterijima razvrstavanja. Mogući kriteriji razvrstavanja su veličina, cjelovitost pružene usluge, kontinuitet poslovanja, lokacija i globalna tržišna usmjerenost. Prema veličini razlikujemo male, srednje i velike koji prema broju postelja mogu biti pansioni ili prolazni. Cjelovitost pružene usluge razlikuje pansionске (smještaj i tri obroka), garne (smještaj i doručak) i prolazne (smještaj bez usluge prehrane). Kontinuitet poslovanja razlikuje tipove hotele prema onima koji rade cijele godine te se nazivaju stalni i oni koji rade izrazito sezonsko poslovanje nazivaju se sezonski. S obzirom na lokaciju hotela razlikujemo odmarališta (na moru, planini i toplicama), stanični (uz autobusne, željezničke postaje), aerodromske (uz aerodrom), gradski (u užem središtu grada) i usputne (uz velike prometnice). Prema globalnoj tržišnoj usmjerenosti razlikujemo turističke (stacionarni boravak gostiju), poslovne (seminari, kongresi), športski (športski sadržaj) i gradski (raznovrsna tržišna usmjerenost).³²

2.3.2. Organizacijska struktura

Pojam organizacijska struktura dolazi od latinske riječi „structura“ što znači slagati, sklapati i zidati. U hrvatskom jeziku riječ „strutura“ označava pojmove građa, sklop, raspored i slično. Međutim, organizacijska struktura vezana za poslovanje hotela označava unutarnji sustav veza i odnosa od najširih do najmanjih dijelova poduzeća.³³

Oblikovanje učinkovite organizacijske strukture složen je zadatak jer je njena svrha stvoriti okruženje u kojem će se odvijati poslovanje odnosno ljudska aktivnost. Naime, dobrom

³¹ Narodne novine, (2016): Pravilnik o razvrstavanju, kategorizaciji i posebnim standardima ugostiteljskih objekata iz skupine Hoteli, Narodne novine d.d., broj 56/2016

³² Ružić, D., (1997): Upravljanje marketingom u ugostiteljstvu, Ekonomski fakultet Osijek, Osijek, str. 32-34.

³³ Cerović, Z., (2003): Hotelski menadžment, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, str. 369.

organizacijskom strukturom ostvaruju se zadaci koji su međusobno povezani i koji zahtijevaju veći broj zaposlenika za svoje ispunjene, sukladno dobro izvršenim zadacima ostvaruju se ciljevi poslovanja koji su najčešće vezani za veću profitabilnost poslovanja. Organizacijsku strukturu zbog svoje važnosti često se naziva anatomija organizacije.³⁴ Unutarnje veze i odnose ima svaki poslovni subjekt te one čine njegovu strukturu.

Osnovni alat menadžmenta se smatra organizacijska struktura. Ovaj osnovni alat modeliranjem, projektiranjem organizacijske strukture stvara osnovu za provođenje ciljeva hotelskog poduzeća koji proizlaze iz strategije razvoja hotelskog poduzeća. Oblikovanjem organizacijske strukture predstavlja proces usklađivanja između formalne i neformalne organizacije. Sveobuhvatnost veza i odnosa između svih čimbenika proizvodnje i poslovanja, kao i sveukupnost veza i odnosa unutar svakog pojedinog činioca posebno predstavlja organizacijska struktura.³⁵

Na promjene strukture utječu vanjske i unutarnje promjene koje su stalne. Vanjski čimbenici su oni na koje poduzeće ne može utjecati i mora im se prilagoditi. Vanjski čimbenici mogu ugroziti izvršenje zadatka, ali kao što smo već rekli na njih se ne može utjecati stoga ih je potrebno otkriti i prepoznati njihove karakteristike, veličine i međusobne zavisnosti.³⁶ Unutarnji čimbenici su oni na koje poduzeće može utjecati i ne mora im se prilagođavati. Unutarnji čimbenici koji su međusobno povezani su ljudi, ciljevi, zadaci, tehnologija i struktura.³⁷ Promjena jednog čimbenika izaziva promjenu drugog i ne mora biti jednosmjerna (pozitivna promjena na jednom čimbeniku može biti negativna za drugi čimbenik).

Polazeći od opće analize unutarnji čimbenika hotelskog poduzeća i klasifikacije funkcija dolazi se do sljedećih čimbenika koji utječu na oblikovanje organizacijske strukture hotelskog poduzeća:³⁸

- Ciljevi i strategija hotelskog poduzeća
- Zadaci hotela i hotelska tehnologija
- Veličina hotela i hotelskog poduzeća
- Kategorija i tip hotela
- Kadrovi u hotelijerstvu
- Struktura hotelskih usluga

³⁴ Ducker, P., (1961): Praksa rukovođenja, Informator, Zagreb, str. 255.

³⁵ Cerović, Z., (2003): Hotelski menadžment, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, str. 370.

³⁶ Cerović, Z., (2003): Hotelski menadžment, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, str. 371.

³⁷ Sikavica, P., Novak, M., (1999): Poslovna organizacija, Informator, Zagreb, str. 73.

³⁸ Cerović, Z., (2003): Hotelski menadžment, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, str. 372.

- Lokacija hotela i hotelskog poduzeća

Organizacijska struktura se sastoji od organizacijski cjelina.³⁹

- Sustav raščlanjivanja i grupiranja zadataka
- Organizacija poslovnih funkcija ugostiteljskih poduzeća

Raščlanjivanje označava podjelu zadataka dok grupiranje označavana odnos sinteze zadataka u odgovarajuće organizacijske jedinice u poduzeću. Poduzeće odnosno hotel da uspješno realizira ukupni zadatak potrebno je izvršiti unutarnju podjelu rada koja se naziva pojedinačna ili tehnička podjela rada. Poslovne funkcije moraju biti podjednako razvijene jer zaostajanje u razvoju bilo koje od funkcija negativno se odražava na poslovanje hotela u cjelini.

Organizacijska struktura se razlikuje za male (75 soba), srednje (350 soba) i velike (3000 soba) hotele. Kod malih hotela direktor je najčešće i vlasnik hotela. U takvom hotelu jedna osoba je zadužena za održavanje i kontrolu osoblja za održavanje. Domaćica nadgleda osoblje koje sprema sobe i prostore hotela. Šef recepcije nadgleda osoblje recepcije. Osoba zadužena za prodaju najčešće ne postoji. Računovođa vodi knjige i sastavlja financijska i porezna izvješća, a radi pola radnog vremena. Kod velikih hotela direktor angažira stručnjake za poslove na recepciji, domaćinstvu, hrani i piću, sigurnosti i osiguranju, održavanju i tehnološkim uslugama, marketingu, računovodstvu te drugim poslovima. Iako je za svaki posao angažiran stručnjak u tom području najodgovornijim zaposlenicima nužna je pomoć menadžera i nadzornika koji upravljaju svakodnevnim zadacima osoblja najnižoj hijerarhijskoj ljestvici. Iz navedenog se mogu vidjeti velike razlike u organizacijskoj strukturi malih i velikih hotela, međutim postoje mega hoteli koji zahtijevaju organizacijsku strukturu za vrlo veliki hotel. Mega hoteli imaju posebne odjele za hranu i piće s mnogo različitih radnih mjesta. Specijalizirana radna mjesta su potrebna na dijelovima poslovanja zbog velikog opsega posla za hotel s tako velikim brojem soba.⁴⁰

³⁹ Cerović, Z., (2003): Hotelski menadžment, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, str. 427- 431. str.

⁴⁰ Hayes, D. K., Ninemeier, J.D., (2005): Upravljanje hotelskim poslovanjem, M plus, Zagreb, str. 27.

2.4. Obilježja hrvatskog hotelijerstva i turizma

Turizam u Hrvatskoj se pojavio u 19. stoljeću kada je došlo do spoznaje da Hrvatska ima mnogo prirodnih karakteristika koja se mogu iskoristiti u turističke svrhe. Globalno gledano razvoj hrvatskog turizma u početku nije puno zaostajao za razvojem svjetskog turizma. Kapitala za razvoj turizma je gotovo uvijek nedostajalo. Hrvatski turizam je neosporivo rastao iz godine u godinu, ali njegov napredak se nije mogao usporediti s napretkom većih zemalja. Razdoblje u kojem se hrvatski turizam najviše približio svjetskom je takozvano „zlatno doba hrvatskog turizma“ a dogodilo se 80-tih godina prošlog stoljeća. Nagli razvoj turizma utjecao je i na razvoj Hrvatske koja je počela usvajati trendove iz svijeta s raznih područja. Postupno zaostajanje Hrvatske za ostalim zemljama može se objasniti najvažnijim razlogom da je hrvatska povijest, osim i vrlo kratkom roku i za razvoj neprikladnom razdoblju, nije imala mogućnost samostalnog određivanja vlastite politike i gospodarstva, tako ni turističke budućnosti.⁴¹

Razdoblje od početka pojavljivanja turizma pa do Prvog svjetskog rata obilježeno je izgradnjom prometnica cestovnih, željezničkih i parobrodskih linija na Jadranskom moru. Izgradnja cestovnih linija utjecala je na bolju povezanost i pristupačnost područja što je izravno utjecalo na poboljšanje turizma. Krenula je izgradnja prvih hotela te prvi izgrađeni objekt turističke namjene, koji je smatran prvim hrvatskim hotelom, bila je Villa Angiolina u Opatiji čija je gradnja i rekonstrukcija završena 1844. godine. Turizam se osim dobre povezanosti i novih hotela razvio i u smjeru organiziranih istraživačkih putovanja na Velebit i jadransku obalu. Primorska mjesta su postala sjedište zdravstvenog turizma.⁴²

U međuratnom razdoblju Hrvatska je imala prosječno milijun turističkih dolazaka godišnje od kojih je većina bila inozemnih. Ljepotu Hrvatske su nastavili prepoznavati inozemni turisti te je hrvatski turizam polako rastao.

Nakon Drugog svjetskog rata najprije je došlo do obnavljanja turističke infrastrukture koja se uništila tijekom ratnog razdoblja. Hrvatska je počela osnivati nacionalne parkove i parkove prirode te dramske, filmske i glazbene festivale (Dubrovačke ljetne igre, Splitsko ljeto, Pulski filmski festival i dr.). Tijekom ovog razdoblja nastavila se gradnja hotela i drugih turističkih objekata diljem Hrvatske. Važna godina za turizam bila je i 1979., kad su na UNESCO-ovu

⁴¹ Vukonić, B., (2005): Povijest hrvatskog turizma, Prometej, Zagreb, str. 202.

⁴² Hrvatska.eu, dostupno na: <http://www.croatia.eu/index.php> (Pogledano: 2.5.2019.)

listu svjetske baštine upisana prva tri područja (Dioklecijanova palača u Splitu, stari grad Dubrovnik i nacionalni park Plitvička jezera).⁴³

Sve do propasti Jugoslavije vizije i ciljevi koje su odgovarale području Hrvatske nisu se provodili. Tijekom Domovinskog rata broj turističkih dolazaka je naglo pao, ali to je bilo posve očekivano. U poslijeratnom razdoblju taj broj opet raste, pa se u posljednjih nekoliko godina registrira više od 10 milijuna dolazaka, odnosno oko 60 milijuna turističkih noćenja.

Nove turističke ponude i razvoj tržišta doprinosi većem broju turista u Hrvatskoj. Kao što su nisko tarifni letovi i razvoj krstarenja na pojedinim destinacijama, te otvaranjem i širenjem kapaciteta marina, Hrvatsku svake godine posjećuje sve više turista veće plaćevne moći.

Hrvatska ima jaki adut svog turizma kao što su prirodne ljepote, naročito jadranska obala. Međutim, Hrvatska koristi jadransku obalu kao svoj jedini i najjači adut turizmu u omjerima manjim nego što resursi objektivno dopuštaju. Hrvatska se u više od 160 godina afirmira kao turistička zemlja. Turizam u hrvatskoj je pridonio razvoju mnogo prirodnih područja i naselja, ali nije donio poboljšanje i napredak u sve dijelove Hrvatske u one koji su manje turistički atraktivna. Popularnost i prepoznatljivost Hrvatske u svijetu u velike je zadužen turizam.⁴⁴

Možemo zaključiti da Hrvatska posjeduje neospornu vrijednost turističke ponude, te da turizam i njegova ponuda rastu iz godine u godinu.

Hotelijerstvo kao gospodarska djelatnost prijema gostiju i pružanja usluga smještaja prehrane i pića poznata je od davnina. Turist gotovo uvijek prilikom svog putovanja mora koristiti usluge smještaja te tako hotel postaje nezaobilazni element turističke infrastrukture i ključni element u turističkoj ponudi. Naime, usponi i padovi hrvatskog hotelijerstva i turizma se prate tijekom povijesti upravo zato što je hotelijerstvo nezaobilazan element turističke infrastrukture.

Razvoj hotelijerstva u Hrvatskoj odvijao se u skladu s turističkom potražnjom. Zbog toga najviše hotela izgrađeno je uz obalu Jadranskog mora. Hotelijerstvo je u Hrvatskoj jedna od najznačajnijih turističkih ponuda, te bitno utječe na razvoj hrvatskog gospodarstva. Hotelijerstvo kao i turizam tijekom svog razvoja na našim prostorima bio opterećen s dva svjetska rata i Domovinskim ratom, s korjenitim promjenama društveno političkih uređenja, promjenama državnih granica, utjecaj svjetskih trendova i opći razvoj znanosti i tehnologije.

⁴³ Hrvatska.eu, dostupno na: <http://www.croatia.eu/index.php> (Pogledano: 2.5.2019.)

⁴⁴ Vukonić, B., (2005): Povijest hrvatskog turizma, Prometej, Zagreb, str. 205.

Hotelijerstvo se značajno mijenjalo zbog važnog utjecaja razvoja prometa i njegovih sredstva i oblika.⁴⁵

Razvoj hrvatskog hotelijerstva promatrat ćemo kroz 6 faza. Prva faza koju nazivamo PRVOBITNO HOTELIJERSTVO predstavlja period u 19. stoljeću koji obilježava masovna putovanja na hrvatskim područjima. Ova faza je obilježena izgradnjom novih smještajnih objekata kao i izgradnjom prve vile za odmor u Opatiji. Počela su se organizirati grupna putovanja vlakovima i parobrodima što je izazvalo potrebu većeg smještajnog kapaciteta ne samo u gradovima već i izvan njih. Prvi put se pojavljuje riječ pansion što označava jedinstvenu cijenu za smještaj i prehranu.⁴⁶

Druga faza se naziva ELITNO HOTELIJERSTVO koje se odvija krajem 19. i početkom 20. stoljeća. U ovoj fazi izgradio se hotel Kvarner u Opatiji koji je predstavljao moderni hotel toga vremena. Može se reći da je hotel Kvarner zapravo prvi hotel modernog vremena na našim područjima i zato se uzima godina njegovog otvorenja kao rođendan hrvatskog hotelijerstva. Ovaj period su obilježila dva pravca arhitekture, a to su historicizam i secesija.⁴⁷

Treća faza se naziva HOTELIJERSTVO IZMEĐU DVA SVJETSKA RATA jer je to period kojeg su obilježila dva svjetska rata i velikom ekonomskom krizom kao i pojavom novih ideologija. U to vrijeme se gradi malo hotela te su po dimenzijama manji od hotela iz druge faze. Pravci u arhitekturi ovog razdoblja su moderna i art deco. Iako je vladala ekonomska kriza sagrađen je najpoznatiji hotel u Hrvatskoj, hotel Espanade u Zagrebu.⁴⁸

Četvrta faza se naziva HOTELIJERSTVO POSLIJE DRUGOG SVJETSKOG RATA koja je započela završavanjem Drugog svjetskog rata i završila šezdesetih godina. Ovaj period je obilježilo obnavljanje šteta nastalih tijekom ratovanja. Potražnja turista se mijenja, velik broj turista čini domaće stanovništvo te masovna izgradnja radničkih odmarališta.⁴⁹

Peta faza se naziva RAZVIJENO TRŽIŠNO HOTELIJERSTVO koju je obilježila izgradnja hotela diljem hrvatske obale i u gradovima, a započela je sredinom šezdesetih i trajala do kraja osamdesetih. Osim masovne izgradnje ovaj period je obilježilo velik broj obrazovanih hotelsko-

⁴⁵ Cerović, Z., (2003): *Hotelski menadžment*, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, str. 75.

⁴⁶ Ibidem, str. 75.

⁴⁷ Ibidem, str. 76.

⁴⁸ Cerović, Z., (2003): *Hotelski menadžment*, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, str. 77.

⁴⁹ Ibidem, str. 79.

turističkih djelatnika. U ovoj fazi je izgrađen hotel Marjan u Splitu i hotel Ambassador u Opatiji. Predzadnja faza razvoja hotela se može smatrati vrlo uspješnom.⁵⁰

Šesta faza se naziva HRVATSKO HOTELIJERSVO U RESTRUKTURIRANJU koje je trajalo od 1991. godine do danas te je obilježava osnivanje samostalne države Hrvatske i Domovinski rat. U ovom periodu nema izgradnje novih objekata već je ovo vrijeme sanacije, adaptacije i dogradnje. Hoteli postaju prihvatilišta za izbjeglice i prognanike te se mijenja socijalna struktura stanovništva. Kroz ovih 6 faza može se vidjeti da se hotelijerstvo trebalo prilagođavati društvenim promjenama što će biti karakteristika i ubuduće.⁵¹

Na primjeru današnjih hotela možemo vidjeti da u Hrvatskoj zapravo započinje ili je već započela 7 faza u kojoj se vidi veliki napredak u hotelijerstvu, kao i velik broj turista iz cijeloga svijeta kojima se nudi velik broj mogućnosti i aktivnosti. Hotelijerstvo u Hrvatskoj posljednjih godina se neprestano razvija u svim pogledima.

U 2018. u komercijalnim smještajnim objektima ostvareno je 18,7 milijuna dolazaka i 89,7 milijuna noćenja turista.⁵² Glavni cilj razvoja hrvatskog hotelijerstva je povećati njegovu atraktivnost i konkurentnost.

⁵⁰ Ibidem, str. 80.

⁵¹ Ibidem, str. 81.

⁵² Državni zavod za statistiku, raspoloživo na: <https://www.dzs.hr/> (Pogledano: 2.5.2019.)

3. JEDINSTVENI SUSTAV IZVJEŠTAVANJA U HOTELIJERSTVU

3.1. Povijesni razvoj

Uniform Sistem od Accounts for the Lodging Industry (USALI) u prijevodu označava jedinstveni sustav izvještavanja u hotelima koji se prvi put pojavio 1926. godine pod nazivom „Uniform System of Accounts for Hotels (USAH)“, a izdala ih je Udruga hotela grada New York. USAH je zapravo priručnik koji objašnjava kako sastavljati interne izvještaje različitih operativnih odjeljenja hotela. Godine 1996. ova metoda je uvedena u sustav izvještavanja o rezultatima svjetske hotelske industrije. Početak razvoja USALI metode bio je u SAD-u da bi udovoljio zahtjev hotelskih menadžera, a kasnije se razvijao diljem svijeta. Metoda se kontinuirano razvijala prema potrebama korisnika, njeni nedostaci koji bi se pojavljivali tijekom prakse korištenja postupno su se uklanjali te se metoda razvijala. Tako do danas ima jedanaest svojih izdanja, a zadnje je izdano 2014. godine. Zadnje izdanje izdano je pod nazivom „Uniform System of Accounts for the Lodging Industry“, a izdavači su udruga hotela NYC, HFTP te AH&LEI. USALI je prihvaćen i široko se primjenjuje u teoriji i praksi u većini zemalja. Jedinstveni sustav izvještavanja je bio i ostao prvi uspješno organiziran pokušaj uspostave jedinstvenog računovodstva odgovornosti, kako u hotelima tako i u drugim gospodarskim granama.⁵³ Budući da je računovodstvo jezik poslovanja možemo reći da je metoda USALI olakšala sporazumijevanje diljem svijeta. Po uzoru na USAH, razvijaju se i jedinstveni sustav izvještavanja za male hotele, jedinstveni sustav izvještavanja za Spa i jedinstveni sustav izvještavanja za restorane. Prvi put u devetom izdanju iz 1996. godine po zamjenjuje se pojam Hotela s pojmom Lodging Industry, odnosno objedinjava izvještavanje za hotele, male hotele i motele te definiira 32 moguća individualna izvještaja, u potpunosti prilagođena svim odjeljenjima u hotelu.⁵⁴

⁵³ Perišić, M., Janković, S., (2006): Menadžersko računovodstvo hotela, Sveučilište u Rijeci, Zagreb, str. 321.

⁵⁴ Janković, S., Standardi izvještavanja u hotelijerstvu, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu u Opatiji, dostupno na: <http://www.hotelijer.hr/wp-content/uploads/clanak-USALI.pdf>, (Pogledano: 10.5.2019.)

3.2. Koncept izvještavanja po standardima USALI

USALI se može definirati kao metoda koja podrazumijeva jedinstveni računovodstveni sustav praćenja i iskazivanja rezultata poslovanja pojedinog hotela, te usporedbu hotela s njemu sličnima u okruženju s ciljem ocjene svog statusa u odnosu na konkurenciju i u odnosu na prosjek grupe.⁵⁵

Jedinstveni sustav izvještavanja je računovodstvena metoda koja se koristi u hotelskom poslovanju, a služi za prepoznavanje, bilježenje, klasifikacije, organizacije i oblikovanja vrijednosno izraženih internih podataka tako da se mogu i eksterno uspoređivati.⁵⁶ Na ovaj se način hoteli diljem svijeta mogu usporediti s poslovanjem smještajnih objekata sličnih karakteristika.

Zakon o računovodstvu koji se primjenjuje u Hrvatskoj ima drugačije propisane sheme bilance od propisanih shema bilance prema sustavu USALI. U praksi eksternog izvještavanja uobičajena je primjena propisane sheme tako da se izvještaji po sustavu USALI najčešće sastavljaju kao dopunski izvještaji. Standard sustava USALI nameće potrebu da svako hotelsko poduzeće uskladi određene karakteristike poslovanja kako bi se njihovo poslovanje moglo usporediti na brz i jednostavan način. Naime, potrebno je uskladiti klasifikacije (koje bi se trebale provoditi na jedinstven način), organizacije i prezentacije podataka o elementima internog rezultat.⁵⁷

USALI metoda olakšava poslovanje i donošenje poslovnih odluka jer omogućena usporedba s konkurencijom odnosno poslovnim subjektima sličnih karakteristika te nam daje odgovarajuću informacijsku potporu svih poslovnih događaja na mjestu i u vremenu gdje su nastale koje su dostupne u jedinstvenoj bazi podataka.

Kako bih se USALI standardi mogli uvesti potrebno je zadovoljiti određene preduvjete:⁵⁸

- Izraditi odgovarajuću organizacijsku shemu –Predstavlja tako reći „kartu“ svakog poslovnog subjekta, t se definiraju različiti segmenti. Osnovni segmenti su oni iz kojih proizlaze prihodi i rashodi u hotelskom poslovanju (priprema i pružanje usluge smještaja, usluga prehrane, te ostalih turističkih usluga).

⁵⁵ Janković, S., (2005.): Nedostatci računovodstvenog evidentiranja poslovnog rezultata u hotelskoj industriji, *Tourism and hospitality management*, vol. 11., Opatija, str. 37.

⁵⁶ Perišić, M., Janković, S., (2006): Menadžersko računovodstvo hotela, Sveučilište u Rijeci, Zagreb, str. 321.

⁵⁷ Ibidem, str. 322.

⁵⁸ Ramljak, B., *Financijsko izvještavanje po segmentima*, dostupno na: http://crosbi.znanstvenici.hr/datoteka/488493.Brela-konacni_tekst.doc, (Pogledano: 10.5.2019.)

- Odgovarajući informatički i informacijski sustav– Koji omogućuju menadžmentu da putem USALI izvještaja započnu upravljati poslovnim rezultatom, pravodobno poduzmu korektivne akcije za ostvarenje budžetiranih ciljeva, te donesu kvalitetne poslovne odluke temeljene na točnim, pravodobnim i ažurnim informacijama.
- Oformiti kontroling službe – Kontroling je jedna od bitnih funkcija menadžmenta, razlikujemo operativni i strategijski. Operativni kontroling je podrška menadžmentu pri obavljanju svakodnevnih poslova, te mu pomaže u povećanju rentabilnosti i likvidnosti, dok strategijski koristi vanjske informacije i prilagođava se nastalim promjenama na tržištu.
- Kreirati budžet – koje je poznato još kao preciziranje akcija svakog pojedinačnog mjeseca i svake organizacijske jedinice, mogućnost kontrole i upozorenja na odstupanja.

Definiranje organizacijske sheme smatra se prvim korakom u definiranju tijeka podataka čiji je cilj pružanje računovodstvenih informacija različitim hijerarhijskim razinama menadžmenta te zainteresiranim eksternim korisnicima. Povezivanje organizacijskog ustroja konkretnog poslovnog sustava sa sadržajem koji je definiran IAS-om 14 uspostavlja se definiranjem organizacijske strukture. Organizacijska shema mora slijediti hijerarhiju odgovornosti i održavati stvarne odnose u internoj organizaciji. Sljedeći načelo odgovornosti metoda USALI ima metodološku osnovu osigurati pripremu cilju usmjerenih računovodstvenih informacija. Organizacijska shema mora biti otvorena za prilagođavanje novim zahtjevima. Hotelijerstvo i turizam definiraju specifični procesi koji su propisani zakonima te ih shema mora pratiti. Definiranje sheme kao što smo rekli je prvi korak u definiranju podataka u kojem se prepoznaju, planiraju i kontroliraju razne aktivnosti koje se javljaju u određenom procesu.⁵⁹

Posljednji izdani priručnik je 11. izdanja standarda USALI koji je strukturiran u pet cjelina (Part I – Part V):⁶⁰

- Part I – Operativni izvještaji (Operating Statements)
- Part II – Financijski izvještaji (Financial Statements)
- Part III – Financijski i operativni pokazatelji (Financial Ratios and Operating Metrics)
- Part IV – Vodič kroz prihode i troškove (Revenue and Expense Guide)

⁵⁹ Perišić, M., Janković, S., (2006): Menadžersko računovodstvo hotela, Sveučilište u Rijeci, Zagreb, str. 325.

⁶⁰ Janković, S., Standardi izvještavanja u hotelijerstvu, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu u Opatiji, dostupno na: <http://www.hotelijer.hr/wp-content/uploads/clanak-USALI.pdf>, (Pogledano: 10.5.2019.)

➤ Part V – Bruto nasuprot neto izvještavanju (Gross vs. Net Reporting)

Prvi dio odnosno Part I je najvažniji dio i odnosi se na sastavljanje izvještaja po centrima odgovornosti. Part II se odnosi na specifičnosti sastavljanja temeljnih financijskih izvještaja koji se po svojoj koncepciji razlikuju od financijskih izvještaja koji se primjenjuju u Hrvatskoj. U trećem dijelu nude se specifični pokazatelji svakog pojedinog odjeljenja. Spomenuti specifični pokazatelji mogu služiti za usporedbu sa sličnim poduzećima kao i za ocjenu uspješnosti poslovanja. U okviru četvrtog dijela odnosno Part IV prezentirane su relacije između inputa i outputa podataka/informacija. Part V ukazuje na značajnost izvještavanja prihoda na neto odnosno bruto osnovici te na primjeru nekoliko scenarija ukazuje na značajnost ove problematike u hotelijerstvu.⁶¹

3.3. Vrste izvještavanja i dinamika izvještavanja prema USALI metodi

3.3.1. Vrste izvještaja

USALI omogućava sastavljanje strukture sadržaja financijskih izvještaja na specifičan način. Financijski izvještaji po metodi USALI su:

- Bilanca
- Račun dobiti i gubitka
- Izvještaj o promjenama vlasničke glavnice
- Izvještaj o novčanom tijeku
- Bilješke uz financijske izvještaje

Sustav USALI je koncipiran tako da se poslovne promjene sažimaju po zadanim kriterijima te kategoriziraju u 32, prema broju i sadržaju standardizirana izvješća.⁶²

1 - Smještaj

2 -Prehrana

3 - Piće

4 - Telekomunikacije

5 - Garaža i parkirališta

6 - Golf teren

⁶¹ Janković, S., Standardi izvještavanja u hotelijerstvu, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu u Opatiji, dostupno na: <http://www.hotelijer.hr/wp-content/uploads/clanak-USALI.pdf>, (Pogledano: 10.5.2019.)

⁶² Perišić, M., Janković, S., (2006): Menadžersko računovodstvo hotela, Sveučilište u Rijeci, Zagreb, str. 322.

- 7 - Prod. golf opreme
- 8 - Gostinsko rublje
- 9 - Zdravstvena ponuda
- 10 - Bazen
- 11 - Tenis teren
- 12 - Prod. tenis opreme
- 13 - Ostala odjeljenja
- 14 - Najmovi i ostali prihodi
- 15 - Adminis. I opći poslovi
- 16 - Kadrovi
- 17 - Informacijski sustav
- 18 - Sigurnost
- 19 - Marketing
- 19a - Naknade za franšizu
- 20 - Transport
- 21 - Investicijsko i tekuće održavanje
- 22 - Energenti
- 23 - Naknada menadžmentu
- 24 - Zakup. Porez i osiguranja imovine
- 25 - Kamate
- 26 - Otpisi i amortizacija
- 27 - Porezi
- 28 - Praonica
- 29 - Plaće i nadnice
- 30 - Naknade plaća i povlastice zaposlenih
- Poseban izvještaj o igrama na sreću/Casino

Navedena 32 izvješća predstavljaju raščlanjene dijelove računa dobiti i gubitka, a izvješća koja će koristiti određeni hoteli ovisi o aktivnosti kojima se bave te potrebama menadžmenta. Izvještaji od broja 1 do 14 te izvještaj Casino tržišno su orijentirani, a nazivaju se profitni centri

odgovornosti. Troškovni su centri odgovornosti izvještaji od broja 15 do 30 te služe za kontrolu internih radnih procesa.

3.3.2. Dinamika izvještavanja

Dinamika izvještavanja prema USALI metodi razlikuje dnevne, tjedne, mjesečne i godišnje izvještaja. Glavna razlika navedenih izvještaja je vrijeme njihovog nastanka što se može vidjeti iz njihovih naziva. Ovi izvještaji pružaju informacije o profitabilnosti, likvidnosti i ekonomičnosti te tako donositelji poslovnih odluka imaju sve potrebne informacije za donošenje kvalitetnih poslovnih odluka.

Dnevni izvještaji sadrže prikaz prihoda ostvarenih u hotelu proteklog dana. Primjer prihoda koji se mogu naći u ovom izvještaju su prihodi smještaja. Ostali prihodi odjela smještaja, prihodi hrane i prihodi pića. Osim vrijednosti prihoda ostvarenih na dnevnoj bazi u ovom izvještaju evidentiraju se porezi, boravišna i ekološka pristojba, broj noćenja, prosječna cijena noćenja i ukupan broj odrađenih sati zaposlenika. Dnevno izvješće daje mogućnost izračuna prosječne potrošnje hrane i pića po gostu ili po noćenju. Troškove je teško pratiti na dnevnoj bazi zbog same dinamike troškova. Međutim, može se pratiti trošak radne snage, jer kako smo naveli u izvještaj se evidentira ukupan broj radnih sati zaposlenika. Trošak radne snage je jedan od najvećih troškova poslovnog subjekta. Evidentirane vrijednosti u dnevnom izvještaju mogu se usporediti s prethodnom godinom ili planiranim vrijednostima na osnovu čega se može utvrditi produktivnost rada. Dnevno izvješće se daje hotelskom menadžmentu koji pomoću njega prati poslovanje i donosi poslovne odluke.⁶³

Tjedno izvješće daje podatke o tjednom poslovanju hotelskog poduzeća. U tjednom izvješću nalaze se podaci o kapacitetu, noćenju prihodima i odrađenim satima. Dnevno i tjedno izvješće koncipirano je na sličan način, s tim da se tjedno proširuje dodatnim statističkim podacima. Na temelju tjednog izvješća može se doći do podataka kao što su produktivnost po noćenju, produktivnost po prihodu, usporedba u odnosu na budžet, usporedba u odnosu na prošlu godinu. Tjedno izvješće se temelji na podacima od sedam dana, dok se dnevno temelji na podacima poslovanja jednog dana zbog toga tjedno izvješće daje širu sliku rezultata poslovanja i samim tim mogućnost donošenja boljih odluka koje će dodatno poboljšati poslovanje. Ako se u promatranom periodu od tjedan dana uoče određena odstupanja potrebno je provesti analizu

⁶³ Krajnović, A. et al., (2011.): Specifičnosti operativnog kontrolinga u hotelijerstvu, Sveučilište u Zadru, Odjel za ekonomiju, Zadar, str. 29.

kako bi se došlo do razloga nastanka promjene. Nakon utvrđivanja razloga odstupanja poduzimaju se korektivne mjere da bi se dovelo do željenih rezultata.⁶⁴

Mjesečno izvješće daje potrebne podatke za donošenje poslovnih odluka na temelju informacija ostvarenih u mjesec dana poslovanja. Ovo izvješće sadrži sve podatke dnevnog i tjednog izvješća te dodatno uključuje podatke o troškovima. Mjesečno izvješće može se prikazati kao klasičan račun dobiti i gubitka. Prikaz troškova omogućuje menadžmentu uvid u stanje u odnosu na plan, s tim da treba obratiti pažnju na dinamiku primitka računa u usporedbi s dinamikom „realnog događaja“ troškova u hotelu. temeljem podataka može se vidjeti operativni prihod, ukupni prihod, troškovi smještaja, troškovi hrane, troškovi pića, ostali troškovi, troškovi radne snage ostvareni u određenom mjesecu. U slučaju nastanka određenih odstupanja mjesečno izvješće omogućava dublju analizu jer se svako mjesto troška može razmatrati zasebno. Podaci mjesečnog izvještaja, kao i prethodnih, služe za donošenje pravovremenih i kvalitetnih poslovnih odluka te omogućuju donositelju odluka kontrolu rentabilnosti, ekonomičnosti i likvidnosti.⁶⁵

3.4. Informatizacija internog obračuna po standardima USALI

Interni obračun služi da se svaki vrijednosno izraženi podatak na odgovarajući način prepozna, pravovremeno obuhvati i usmjeri u odgovarajući računovodstveni izvještaj. Zbog toga se za svaki izabrani izvještaj treba osigurati najkraća linija tijekom podataka od inputa do outputa. Svakom podatku se obuhvaća mjesto i vrijeme nastanka, a zatim ulazi u interni obračun prema relevantnim osnovama, koje se temelje na prihvaćenoj organizacijskoj shemi. U tom procesu bitno je povezati znanja internog obračuna s informatizacijom u okviru postojeće organizacije. Sustav internog izvještavanja mora biti transparentan jer rezultati internog obračuna postaju dijelom menadžerskog informacijskog sustava. Zbog toga prilikom uvođenja ovog sustava treba postaviti osnovni i razraditi interni kontni plan, definirati šifrnike i druge baze podataka, razvrstati troškove na fiksnu i varijabilnu komponentu te definirati sustav internog izvještavanja. Svi podaci internog obračuna trebaju biti obuhvaćeni u jedinstvenoj bazi što je zadatak menadžerskog računovodstva. Osnovne smjernice informatizacije daje interni kontni plan (sustav računa) čiji je zadatak obuhvaćanje podataka koji će se pretvoriti u informacije korisne menadžmentu za donošenje poslovnih odluka na temelju kojih će unaprijediti

⁶⁴ Krajnović, A. et al., (2011.): Specifičnosti operativnog kontrolinga u hotelijerstvu, Sveučilište u Zadru, Odjel za ekonomiju, Zadar, str. 30.

⁶⁵ Ibidem, str. 31.

poslovanje. Definiranje internog kontnog plana zadatak je menadžerskog tima, prilikom sastavljanja treba se voditi računa o realnim okolnostima i stvarnim potrebama poslovnog subjekta za koji se sastavlja. Informatičko rješenje treba biti što jednostavnije koncipirano da omogući bilježenje tijeka poslovnog događaja tako da varijabilne podatke poveže s fiksnim podacima iz šifrnika kao fiksne baze podataka.⁶⁶

Elementi internog kontnog plana razradit će se na tri ili četiri razine:⁶⁷

- Prva razina : XXX = (od 000 - 999) su brojevi koji označavaju položaj promatranog hotelskog poduzeća u vlasničkoj strukturi.
- Druga razina : XXX = (od 000 - 999) su brojevi kojima se označava svrstavanje u profitni i troškovni centar odgovornosti.
- Treća razina : XXX = (od 000 - 999) su brojevi sintetičkih konta glavne knjige u financijskom računovodstvu, pretpostavka su uspješnosti izvještavanja i financijskim izvještajima.
- Četvrta razina : XXX = (od 000 - 999) su brojevi koji se odnose na analitička konta , ali i cjelokupni sustav šifrnika pojedinih dijelova imovine, potraživanja, obveza, komunikacijskih odnosa s okruženjem i drugo.

3.5. Financijski pokazatelj profitabilnosti

Pokazatelj je racionalni broj koji podrazumijeva da se dvije ekonomske veličine stavljaju u odnos (dijele). Financijski pokazatelji s vremenskog aspekta se mogu podijeliti na dvije skupine. Prva skupina predstavlja pokazatelje koji odnosi na razmatranje poduzeća u određenom razdoblju i temelji se na podacima računa dobiti i gubitka, dok se druga skupina financijskih pokazatelja odnosi na promatranje poduzeća točno u određenom trenutku i podudara se s trenutkom sastavljanja bilance.⁶⁸

Temeljni financijski izvještaji ne daju dovoljno informacija koje su potrebne za donošenje poslovnih odluka i ocjenu uspješnog poslovanja poduzeća, te za dobivanje bolje poslovne slike koriste se financijski pokazatelji. Pokazatelji su obično nositelji informacija koje su potrebne za poslovanje, prema tome računamo odnosno koristimo one pokazatelje koji će nam dati

⁶⁶ Perišić, M., Janković, S., (2006): Menadžersko računovodstvo hotela, Sveučilište u Rijeci, Zagreb, str. 327-332.

⁶⁷ Ibidem, str. 329.

⁶⁸ Žager, K., Sačer, M. I., Sever, S. i Žager, L., (2007): Analiza financijskih izvještaja, 2. izd., Masmedia, str. 243.

potrebne informacije za daljnje poslovanje. U skladu s poslovnim potrebama ili zahtjevima razlikujemo sljedeće skupine financijskih pokazatelja:⁶⁹

- Pokazatelji likvidnosti – sposobnost poduzeće da podmiri svoje kratkoročne obveze.
- Pokazatelj zaduženosti – mjeri koliko se poduzeće financira iz tuđih izvora sredstava.
- Pokazatelji aktivnosti – mjere kako efikasno poduzeće upotrebljava svoje resurse.
- Pokazatelji ekonomičnosti – mjere odnos prihoda i rashoda, tj. pokazuju koliko se prihoda ostvari po jedinici rashoda.
- Pokazatelji profitabilnosti – mjere povrat uloženog kapitala, što se smatra najvišom upravljačkom djelotvornošću.
- Pokazatelji investiranja – mjere uspješnost ulaganja u obične dionice.

Možemo reći da su pokazatelji uspješnosti zapravo pokazatelji profitabilnosti, ekonomičnosti i investiranja. Pokazatelji likvidnosti, zaduženosti i financijske stabilnosti mogu se smatrati pokazateljima sigurnosti.

Pokazatelji sami po sebi ne govore mnogo te se zbog toga njihova vrijednost dovodi u usporedbu. Najčešće korištene standardne vrijednosti tih pokazatelja su planirani pokazatelj za razdoblje koje se analizira, kretanje veličine određenog pokazatelja tijekom određenog vremena u istom poduzeću, veličina tog pokazatelja u sličnom poduzeću koja pripada istoj grupaciji i prosječna vrijednost određenog pokazatelja ostalih poduzeća koja pripadaju istoj grupaciji.⁷⁰

U nastavku rada naglasak će biti na pokazateljima profitabilnosti koji prikazuju odnos profita s prihodima iz prodaje i investiranja, a ukupno promatrani pokazuju učinkovitost poslovanja poduzeća. Drugim riječima traži se maksimalizacija financijskog rezultata u odnosu na angažirana sredstva ili kapital. Naime, cilj je uz što manje angažiranog kapitala ostvariti što bolji financijski rezultat. Pokazatelji profitabilnosti dijele se na:

- ROE – povrat od uloženog kapitala
- ROA – povrat na ukupnu imovinu
- Povrat na dugoročni kapital
- Neto profitna marža
- Bruto profitna marža

⁶⁹ Ibidem, str. 244.

⁷⁰ Žager, K., Sačer, M. I., Sever, S. i Žager, L., (2007): Analiza financijskih izvještaja, 2. izd., Masmedia, str. 247.

Analiza profitabilnosti poslovanja poduzeća svrstava se u najvažnije dijelove financijske analize.

3.5.1. ROE – povrat od uloženog kapitala

ROE ili povrat od uloženog kapitala jedan je od najvažnijih pokazatelja profitabilnosti.

Pokazatelj povrata od uloženog kapitala pokazuje snagu zarade u odnosu na ulaganje dioničara. Naime, može se reći da ovaj pokazatelj predstavlja koliko novčanih jedinica dobiti poduzeće ostvaruje na jednu jedinicu vlastitog kapitala. Odnosno, koliki profit društvo generira koristeći novac koji su vlasnici investirali u njega (koliko poduzeće ostvaruje dobiti na uloženu 1 novčanu jedinicu vlastitog kapitala). Ovaj pokazatelj je zanimljiv osobama koje žele uložiti u određeno poduzeće. Ako usporedimo pokazatelj profitabilnosti kapitala i profitabilnosti imovine s kamatnim stopama na tržištu moguće je zaključiti da li se više isplati koristiti vlastiti ili tuđi kapital.⁷¹

Ovaj pokazatelj se izračunava kao omjer neto dobiti i glavnice vlastitog kapitala.

$$\text{Stopa povrata kapitala} = \frac{\text{neto dobit}}{\text{glavnica}} \quad (1)$$

3.5.2. ROA - povrat na ukupnu imovinu

„Pokazatelj povrata na ukupnu imovinu (ROA) pokazuje sposobnost poduzeća da korištenjem raspoložive imovine ostvari dobit. Pokazuje koliko je poduzeće ukupno zaradilo na svaku novčanu jedinicu imovine.“⁷² Naime, pokazatelj ROA ukazuje na to da li poduzeće efektivno koristi sva sredstva vezana uz poduzeće. Poduzeća koja zahtijevaju velika ulaganja u imovinu u pravilu imaju nizak prinos na imovinu, posebice uz visoke troškove održavanja iste. Dok industrije s malim potrebnim ulaganjima u imovinu ima prinos na imovinu u pravilu veći.

$$ROA = \frac{(\text{neto dobit} + \text{kamate})}{\text{ukupna imovina}} \quad (2)$$

⁷¹ Vukoja, B., Primjena analize financijskih izvještaja pomoću ključnih financijskih pokazatelja kao temelj donošenja poslovnih odluka, dostupno na: <http://www.revident.ba/public/files/primjena-analize-financijskih-izvjestaja-pomocu-kljucnih-financijskih-pokazatelja.pdf>, (pogledano: 15.5.2019.)

⁷² Vukoja, B., Primjena analize financijskih izvještaja pomoću ključnih financijskih pokazatelja kao temelj donošenja poslovnih odluka, dostupno na: <http://www.revident.ba/public/files/primjena-analize-financijskih-izvjestaja-pomocu-kljucnih-financijskih-pokazatelja.pdf>, (pogledano: 15.5.2019.)

3.5.3. Povrat na dugoročni kapital

„Povrat na uloženi dugoročni kapital računa se iz odnosa operativnog dobitka minus kamate na kratkoročne kredite prema dugoročnom kapitalu. Kamate se isključuju zbog toga što su one posljedica angažiranja tekućih izvora imovine a ne dugoročnih izvora.“⁷³

Povrat na dugoročni kapital je pokazatelj profitabilnosti koji prikazuje omjer operativnog dobitka umanjenog za kamate na kratkoročne kredite i ukupnu pasivu umanjenu za tekuće obveze.

$$\text{Povrat na uloženi dugoročni kapital} = \frac{(\text{operativni dobitak} - \text{kamate na kratkoročne kredite})}{(\text{ukupna pasiva} - \text{tekuće obveze})} * 100 \quad (3)$$

3.5.4. Neto profitna marža

Marža profita računa se na temelju podataka iz računa dobiti i gubitka. Razlikujemo neto i bruto profitnu maržu prema obuhvatu poreza u brojniku pokazatelja. Naime, ako usporedimo pokazatelje neto i bruto profitne marže dobijemo informaciju o tome koliko relativno u odnosu na ostvareni ukupni prihod iznosi porezno opterećenje.⁷⁴

Neto marža profita označava ukupnu profitabilnost poslovanja poslovnog subjekta i mjeri iznos ostvarene neto dobiti uvećane za troškove kamata kao postotak ukupnih prihoda.⁷⁵

Neto profitnu maržu dobijemo tako da neto profit uvećan za kamate stavimo u omjer s ukupnim prihodom. Pokazatelji profitabilnosti uobičajeno se iskazuju i interpretiraju kao postotak što znači da je dobiveni koeficijent potrebno pomnožiti sa sto.

$$\text{Neto profitna marža} = \frac{(\text{neto profit} + \text{kamate})}{\text{ukupni prihod}} * 100 \quad (4)$$

⁷³ Belak, V. (1995): Menadžersko računovodstvo, RRIF, Zagreb, 69 .str.

⁷⁴ Žager, K., Sačer, M. I., Sever, S. i Žager, L., (2007): Analiza financijskih izvještaja, 2. izd., Masmedia, str. 253.

⁷⁵ Ježovita, A., (2016) : Analiza marže profita kao odrednice profitabilnosti poslovanja poduzeća, Zbornik radova Ekonomskog fakulteta Sveučilišta u Mostaru, Zagreb, 185. str

3.5.5. Bruto profitna marža

Bruto profitna marža je pokazatelj profitabilnosti koji je indikator koliko posto prihoda poduzeće ima na raspolaganju za pokrivanje poslovnih i ostalih troškova. Naime, ovaj pokazatelj isključuje utjecaj troškova amortizacije na ostvaren rezultat poslovanja te je važan jer pruža mogućnost usporedbe profitabilnosti poduzeća koja se bave kapitalno-intenzivnom djelatnosti i radno-intenzivnom djelatnosti.⁷⁶

Računa se tako da dobit prije poreza uvećamo za kamate te stavimo u omjer s ukupnim prihodima. Pokazatelji profitabilnosti uobičajeno se iskazuju i interpretiraju kao postotak što znači da je dobiveni koeficijent potrebno pomnožiti sa sto.

$$\text{Bruto profitna marža} = \frac{\text{bruto dobit}}{\text{prihodi od prodaje}} \quad (5)$$

3.6. Primjena standarda USALI u izvještajima po centrima odgovornosti

Računovodstvo odgovornosti polazi od pretpostavke da se na razini užih organizacijskih cjelina mogu sagledati samo oni podaci koje menadžer, odgovoran za to cjelinu, može kontrolirati. Prikupljanje, razvrstavanje i izvještavanje o aktivnostima internih radnih proces u internom obračunu provodi se na razini centra odgovornosti.⁷⁷

Postoji više oblika centra odgovornosti koji se razlikuju po sadržaju i razini odgovornosti menadžera koji upravlja njima odnosno razlikuju se po području odgovornosti te instrumentima, metodama u tehnici. Razlike između pojedinih centra odgovornosti su u tome hoće li pojedini menadžer imati kontrolu nad troškovima, prihodima, parcijalnim rezultatima ili rentabilnošću ulaganja. Prema tome razlikujemo četiri vrste centra odgovornosti, a to su:⁷⁸

- Troškovni centri odgovornosti
- Prihodni centri odgovornosti
- Profitni centri odgovornosti
- Investicijski centri odgovornosti

⁷⁶ Ibidem, Zagreb, 185. str

⁷⁷ Cerović, Z., Janković, S., Peršić, M., (2015): Priručnik za benchmarking u hrvatskom i slovenskom hotelijerstvu, Sveučilište u Rijeci, str. 24.

⁷⁸ Ibidem, str. 25.

Područje odgovornosti troškovnog centra odgovornosti je odgovornost za troškove, dok su njegovi instrumenti, metode i tehnike analiza odstupanja troškova od budžetiranog i standardnog razdoblja u odnosu na prethodno. Troškovni centri odgovornosti su organizacijski definirana područja u poslovnom sustavu, čiji je zadatak planiranje i kontrola onih troškova, koji su na toj organizacijskoj razini i izazvani. Ovisno koji sustav mogućnosti izaberemo i koju metodu obračuna razlikovat će se kvaliteta informacija o troškovima. Ovaj centar odgovornosti se u pravilu veže uz proces proizvodnje, predstavljaju fazu temeljnog procesa ili se definiraju kao pomoćna mjesta troška koja osiguravaju uspješnu realizaciju radnih zadataka.⁷⁹ Za troškovne centre odgovornosti predviđa se sastavljanje maksimalno 14 izvještaja.⁸⁰

- Administracija
- Informacijski i telekomunikacijski sustavi
- Prodaja i marketing
- Tekuće održavanje
- Energija
- Menadžment naknada
- Prihodi i troškovi koji nisu ostvareni iz redovitog poslovanja
- Praonica rublja
- Prehrana zaposlenika
- Troškovi rada

Prihodni centar odgovornosti ima odgovornost za prihode kao područje rada, dok instrumente, metode i tehnike ovog centra odgovornosti su analiza odstupanja prihoda od budžetiranog i prognoze razdoblja u odnosu na prethodno razdoblje. Naime, naglasak je na osiguranju informacija za kontrolu odstupanja od obujma prodajem, odstupanja od prodajnih cijena i odstupanje od ostvarenih prihoda prodaje. Najčešće aktivnosti ovog centra odgovornosti su one koje proizlaze iz izravnog doticaja s tržištem ili nisu izravna posljedica proizvodnog procesa. Razni prihodi koji se ne ostvaruju izravno od redovitih aktivnosti profitnih centara odgovornosti, prihodi iz drugih aktivnosti (koji se u pravilu ne mogu planirati) su informacije koje se sumarno prezentiraju na razini prihodnog centra odgovornosti.⁸¹

⁷⁹ Ibidem, str. 25.

⁸⁰ Janković, S., Standardi izvještavanja u hotelijerstvu, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu u Opatiji, dostupno na: <http://www.hotelijer.hr/wp-content/uploads/clanak-USALI.pdf>, (Pogledano: 21.5.2019.)

⁸¹ Cerović, Z., Janković, S., Peršić, M., (2015): Priručnik za benchmarking u hrvatskom i slovenskom hotelijerstvu, Sveučilište u Rijeci, str. 26.

Područje rada profitnog centra odgovornosti je odgovornost za parcijalni rezultat, dok su instrumenti, metode i tehnike analiza odstupanja rezultata razdoblja i točke pokrića od budžetiranog po centrima odgovornosti u odnosu na prethodno razdoblje po centrima odgovornosti. Može se reći da je profitni centar najvažnija vrsta centra odgovornosti zato što na upravljačkim informacijama ove razine slijede ključne poslovne odluke vezane za poslovanje. Za svaki profitni centar treba jasno definirati inpute i outpute tako da ostvareni rezultati poslovanja budu što bolji. Profitne centre odgovornosti predviđa sastavljanje 4 temeljna izvještaja, a to su smještaj, hrana i piće, ostala poslovna odjeljenja poput golf, spa, parkiralište, ostale usluge i Razni prihodi.⁸²

Investicijski centar odgovornosti kao područje svoga rada ima odgovornost za rentabilnost ulaganja, dok su mu instrumenti, metode i tehnike analiza ukupnog poslovnog rezultata, interne stope rentabilnosti, povrat na investicijsku imovinu (ROI), povrat na ukupnu imovinu (ROA) i povrat na ukupni kapital (ROE).⁸³

Slika 1: Izvještaj po centrima odgovornosti definirani standardima USALI

PROFITNI CENTRI ODGOVORNOSTI				SKUPNI IZVJEŠTAJ
<u>IZVJEŠTAJ 1</u> <i>SMJEŠTAJ</i>	<u>IZVJEŠTAJ 2</u> <i>HRANA I PIĆE</i>	<u>IZVJEŠTAJ 3</u> <i>OSTALA POSLOVNA ODJELJENJA</i>	<u>IZVJEŠTAJ 4</u> <i>RAZNI PRIHODI</i>	
TROŠKOVNI CENTRI ODGOVORNOSTI				
<u>IZVJEŠTAJ 5</u> <i>ADMINISTRAC IJA</i>	<u>IZVJEŠTAJ 6</u> <i>INFORMACIJSKI I TELEKOMUNIKACIJSKI SUSTAVI</i>	<u>IZVJEŠTAJ 7</u> <i>PRODAJA I MARKETING</i>	<u>IZVJEŠTAJ 8</u> <i>TEKUĆE ODRŽAVANJE</i>	
<u>IZVJEŠTAJ 9</u> <i>ENERGIJA</i>	<u>IZVJEŠTAJ 10</u> <i>MENADŽMENT NAKNADA</i>	<u>IZVJEŠTAJ 11</u> <i>PRIHODI I TROŠKOVI IZ DRUGIH AKTIVNOSTI</i>	<u>IZVJEŠTAJ 12</u> <i>PRAONICA RUBLJA</i>	
<u>IZVJEŠTAJ 13</u> <i>PREHRANA ZAPOSLENIKA</i>	<u>IZVJEŠTAJ 14</u> <i>TROŠKOVI RADA</i>			

Izvor: Janković, S. Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu u Opatiji, dostupno na: <http://www.hotelijer.hr/wp-content/uploads/clanak-USALI.pdf>, (Pogledano: 21.5.2019.)

⁸² Ibidem, str. 26.

⁸³ Ibidem, str. 27.

3.7. USALI u praksi hrvatskog hotelijerstva

Potrebno je utvrditi koje mjesto hrvatsko hotelijerstvo ima primjeni teorijski stajališta internog obračuna i u poštivanju ukupnih ekonomskih tokova u specifičnim uvjetima u kojima djeluju. Hrvatsko hotelijerstvo je dio svjetske hotelske industrije, te se može vidjeti njegov razvoj iz godine u godinu. USALI metoda se u samom početku počela primjenjivati u New Yorku davne 1926. godine. Radi potrebe bolje menadžerske informiranosti i poslovnih rezultata ova metoda se počela razvijati i primjenjivati diljem svijeta. Hoteli koji su uvodili metodu USALI u svoje poslovanje morali su prilagoditi poslovanje. Izvještavanje po standardima USALI mora se temeljiti na osnovama izabranog sustava i metode obračuna troškova, na visokom stupnju informatizacije, poštivanju slobodnih veza i odnosa svakog poslovnog sustava i nacionalnog gospodarstva.

Provedeno je istraživanje u hotelijerstvu Hrvatske kako bi se moga ocijeniti dosegnuti stupanj razvoja tog tipa istraživanja. U uzorak je od 42% hotela u kojima je radilo 32% od ukupno broja stalno zaposlenih u hrvatskom hotelijerstvu. Istraživanjem s obuhvaćene sve regije, ali se najveći broj odgovara dobio na području Istre i Kvarnera. U hrvatskom hotelijerstvu je zastupljen decentralizirani oblik organizacije kroz različite centre odgovornosti ili ekonomske jedinice. Međutim, još je uvijek visoko prisutan centralizirani oblik organizacije koji ne pogoduje ustrojavanju izvještavanja prema standardima USALI te je u ti organizacijskim ustrojima potrebno poduzeti promjene i prilagoditi ih zahtjevima USALI sustava. Rezultati provedenog istraživanja su pokazala da 68% hotela u Hrvatskoj svoje izvještaje temelji na standardima USALI, a samo 6% ima negativan ili neutralan stav.⁸⁴

⁸⁴ Perišić, M., Janković, S., (2006): Menadžersko računovodstvo hotela, Sveučilište u Rijeci, Zagreb, str. 362-364.

Tablica 1: Obilježja istraživanog uzorka

Regionalna struktura		Organizacijska struktura		Veličina poslovnog sustava		Vlasničko obilježje		Način organiziranja	
Opis	% uč.	Opis	% uč.	Opis	% uč.	Opis	% uč.	Opis	% uč.
ISTRA	34%	D.D.	96%	Veliki	70%	U cijelosti privatizirano	16%	Centralizirano	26%
KVARNER	39%	D.O.O.	3%	Srednji	25%	Pretežno privatizirano	44%	Holdinzi	9%
DALMACIJA	24%	Ostalo	1%	Mali	5%	Pretežito u vlas. države	39%	Centri odgovornosti	42%
KONTINENT. HRVATSKA	3%	-		-		Potpuno u vlas. države	1%	Ekonom. jedin. i sl.	23%
	100%		100%		100%		100%		100%

Izvor: Perišić, M., Janković, S., (2015): Menadžersko računovodstvo hotela, Sveučilište u Rijeci, Zagreb, str. 362.

4. EMPIRIJSKO ISTRAŽIVANJE O UTJECAJU USALI METODE NA POKAZATELJE PROFITABILNOSTI

Rad se temelji na istraživanju primjene USALI metode i obuhvaća njen utjecaj na pokazatelje profitabilnosti u Republici Hrvatskoj. Istraživanje je provedeno na temelju anketnih upitnika koji su upućeni hotelima na području svih županija Republike Hrvatske. U analizu primjene USALI metode uključeni su svi hoteli bez obzira na broj zvjezdica, dok su isključeni hosteli, apartmani, kuće za odmor i kampovi. Podatci dobiveni putem anketnog upitnika su obrađeni, istraženi i analizirani kako bi se došlo do rješenja.

Analiza financijskih izvještaja s pomoću pokazatelja provodit će se na temelju pokazatelja profitabilnosti.

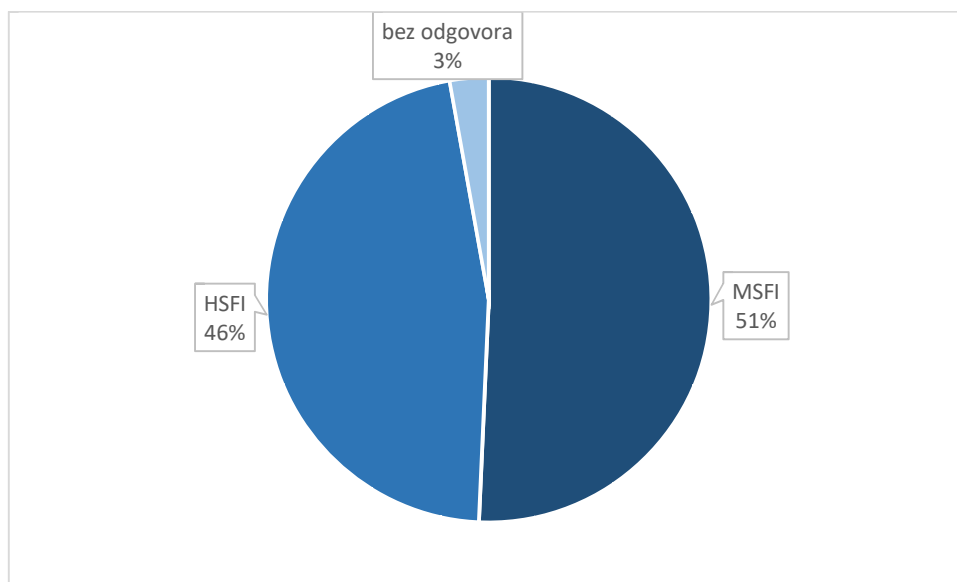
Imena hotela i njihova sjedišta neće se navoditi u radu zbog povjerljivosti informacija.

4.1. Rezultati istraživanja primjene USALI metode u praksi hotelskih poduzeća

Na anketni upitnika koji se provodio na području svih županija Republike Hrvatske te u koje su uključeni svi hoteli bez obzira na veličinu i broj zvjezdica odgovorilo je ukupno 71 računovođa hotela. Prema hrvatskim standardima hoteli mogu imati dvije, tri, četiri ili pet zvjezdica. Hoteli moraju zadovoljiti propisane standarde za dobivanje određenog broja zvjezdica. Naime, hoteli s većim brojem zvjezdica moraju zadovoljiti veći broj standarda te su u pravilu luksuzniji od hotela s manjim brojem zvjezdica. Prema prikupljenom broju odgovora na anketu je odgovorilo najviše hotela s 4 zvjezdice (31 hotel) i najmanje hotela s 2 zvjezdice (2 hotela).

U Hrvatskoj razlikujemo dva računovodstvena standarda, a to su Hrvatski standardi financijskog izvještavanja i Međunarodni računovodstveni standardi financijskog izvještavanja. Sukladno Zakonu o računovodstvu nastali su Hrvatski standardi financijskog izvještavanja koji predstavljaju računovodstvena načela i pravila priznavanja, mjerenje i klasifikacija poslovnih događaja te sastavljanja i prezentiranja financijskih izvještaja. HSFI primjenjuju mali i srednji poduzetnici osim onih čiji su vrijednosni papiri uvršteni ili su u pripremi uvođenja na organizirano tržište vrijednosnih papira. MSFI primjenjuju veliki poduzetnici i poduzetnici čiji su vrijednosni papiri uvršteni ili su u pripremi uvođenja na

organizirano tržište vrijednosnih papira.⁸⁵ U hrvatskom hotelijerstvu primjena MSFI-a je neznatno zastupljenija od HSFI-a prema dobivenom broju odgovora na anketni upitnik. U sljedećem grafikonu je prikazan odnos primjene navedenih računovodstvenih standarda gdje je vidljivo da 51% hotela koristi MSFI te HSFI koristi 46% hotela na području Hrvatske.

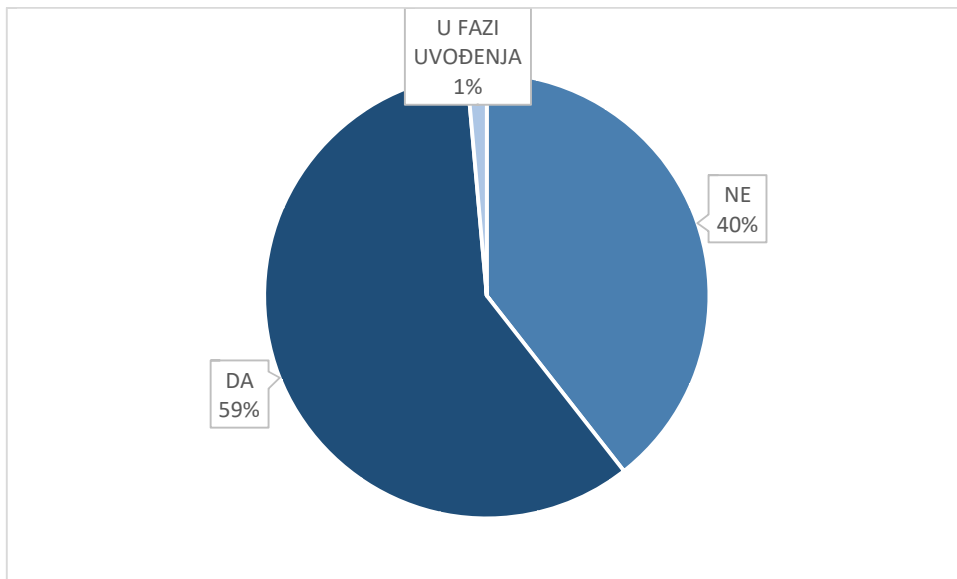


Grafikon 1: Podjela hotela prema primjeni računovodstvenih standarda

Izvor: prikaz autora

Od ukupnog broja prikupljenih anketa 38 ne koristi USALI metodu, jedan je u fazi uvođenja dok 42 računovođa hotela koriste navedenu metodu. Prema tome može se reći da 59,15% računovođa hotela u Hrvatskoj koristi USALI metodu, 39,44% ne koristi te 1,41% je u fazi uvođenja. Naime, rezultati istraživanja su pokazali da je razina upoznatosti hrvatskih hotela s jedinstvenom metodom izvještavanja zadovoljavajuća jer je od ukupnog broja ispitanika 39 računovođa odgovorilo da je s navedenom metodom upoznat vrlo dobro odnosno izvrsno. S obzirom na dobivene rezultate može se reći da je potrebna malo bolja edukacija računovođa hotela o USALI metodi, iako su rezultati zadovoljavajući ne treba zanemariti preko 10% računovođa koji su svoje razinu poznavanja USALI metode ocijenili nedovoljnim kao i to da 40% računovođa u hrvatskom hotelijerstva ne koristi ovu metodu izvještavanja.

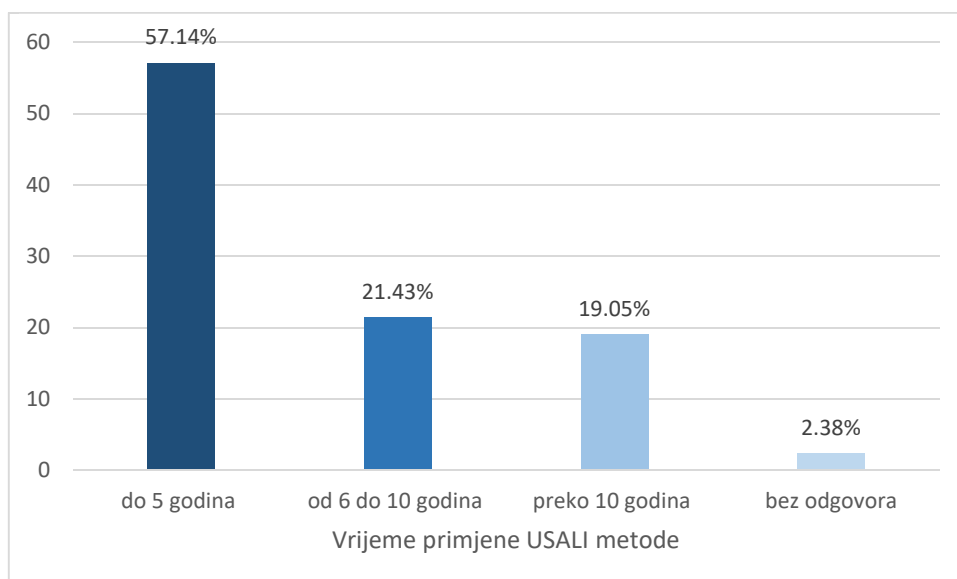
⁸⁵ Narodne novine, (2015) : Zakon o računovodstvu, Narodne novine d.d., Zagreb, broj 78/15 i 120/16



Grafikon 2: Primjena USALI metode u Hrvatskoj

Izvor: prikaz autora

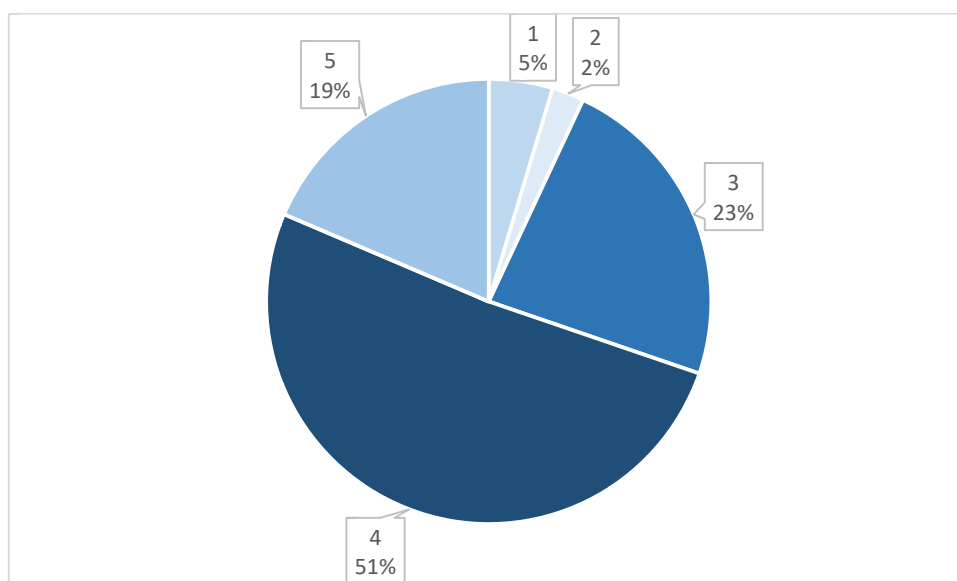
USALI metoda je relativno nova računovodstvena metoda u hotelskom poslovanju prema podacima dobivenim putem istraživanja jer skoro 60% hotela ovu metodu koristi u vremenu do 5 godina. U svijetu se jedinstveni sustav izvještavanja prvi put pojavio 1926. godine u New Yorku dok se u Hrvatskoj zadnjih 5 godina počela intenzivnije uvoditi u primjenu. Međutim, hrvatsko hotelijerstvo i danas ima 40% hotelskih poduzeća koja ne koriste USALI metodu dok je njih više od 20% vrlo slabo ili nikako upoznato s navedenom metodom (što je prikazano u prethodnim grafovima). Preko 10 godina USALI metodu koristi 19,05% hotela, a od 6 do 10 godina 21.43% hotela.



Grafikon 3: Vrijeme primjene USALI metode

Izvor: prikaz autora

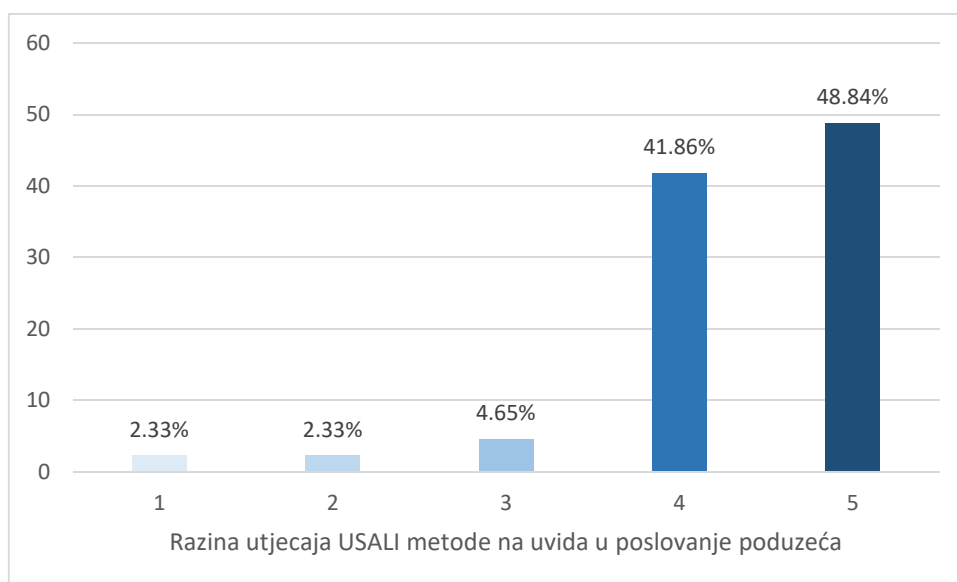
Većina ispitanika na skali od 1 do 5 za utjecaj primjene USALI metoda na povećanje prihoda dalo ocjenu 4 kao i za utjecaj primjene USALI metode na smanjenje troškova odnosno njih 51%. Može se zaključiti da primjena USALI utječe u velikoj mjeri na smanjenje troškova zato što je najveći broj ispitanika dao visoke ocjene na mjernoj ljestvici tj. ocjene 4 ili 5. Od ukupno 43 računovođe hotela koji koriste USALI metodu ili su u fazi uvođenja njih 30 je dalo ocjenu 4 ili 5 za utjecaj primjene USALI metode na smanjenje troškova. Najmanji broj ispitanika odnosno njih 7% je dalo ujedno i najmanju ocjenu na mjernoj ljestvici.



Grafikon 4: Utjecaj primjene USALI metode na smanjenje troškova

Izvor: prikaz autora

USALI se može definirati kao metoda koja podrazumijeva jedinstveni računovodstveni sustav praćenja i iskazivanja rezultata poslovanja pojedinog hotela, te usporedbu hotela s njemu sličnima u okruženju s ciljem ocjene svog statusa u odnosu na konkurenciju i u odnosu na prosjek grupe.⁸⁶ Razinu utjecaja USALI metode na bolji uvid u poslovanje poduzeća 48,84% hotela je ocijenilo na skali od 1 do 5 s ocjenom 5 što znači da USALI uvelike utječe na bolji uvid u poslovanje poduzeća. Najveći broj ispitanika je odgovorio da USALI u velikoj mjeri utječe na bolji uvid u poslovanje, odnosno oko 90% njih je dalo ocjenu 4 odnosno 5 na skali od 1 do 5. Prema tome može se zaključiti da USALI utječe na bolji uvid u poslovanje poduzeća u velikoj mjeri.



Grafikon 5: Utjecaj USALI metode na bolji uvid u poslovanje poduzeća

Izvor: prikaz autora

⁸⁶ Janković, S., (2005.): Nedostatci računovodstvenog evidentiranja poslovnog rezultata u hotelskoj industriji, *Tourism and hospitality management*, vol. 11., Opatija, str. 37.

U sljedećoj tablici je prikazan odnos dinamike izvještavanja i broja zvjezdica u hotelijerstvu. Ukupan broj hotela koji ne koriste USALI, prema provedenom istraživanju, je prikazan u retku ispod navedenog broja zvjezdica i iznosi ukupno 28. Najveći broj hotela koji ne koriste USALI metodu su hoteli s 3 zvjezdice. Međutim, dobiveni broj odgovora od hotela s 2 zvjezdice je 2 hotela te oba hotela ne koriste USALI metodu. Najveći broj hotela s 5 zvjezdica koristi USALI metodu, od njih 12 čak 10 koristi navedenu metodu. Dinamika izvještavanja prema USALI metodi razlikuje dnevne, tjedne, mjesečne i godišnje izvještaja. Glavna razlika navedenih izvještaja je vrijeme njihovog nastanka. Mjesečno izvješće daje potrebne podatke za donošenje poslovnih odluka na temelju informacija ostvarenih u mjesec dana poslovanja te takvu dinamiku izvještavanja koristi 77% hotela koja primjenjuju USALI u Hrvatskoj. Tjedni izvještaji sadrže prikaz ostvarenih rezultata u hotelu proteklog tjedna, a takvu dinamiku izvještavanja koristi 14% hotela. Dnevni izvještaji sadrže prikaz prihoda ostvarenih u hotelu proteklog dana, takav način izvještavanja se koristi jako malo odnosno 5% hotela. Godišnji izvještaji kao i dnevni se koriste malo prema dobivenim rezultatima istraživanja. Kada usporedimo odnos broja zvjezdica i dinamiku izvještavanja u hotelijerstvu možemo zaključiti da hoteli s 5 zvjezdica najčešće koriste tjednu dinamiku izvještavanja dok hoteli s manjim brojem zvjezdica najčešće koriste mjesečnu dinamiku izvještavanja. Prema tome, hoteli s najvećim brojem zvjezdica koriste frekventniju metodu izvještavanja. Dnevnu dinamiku izvještavanja koriste samo 2 hotela od kojih jedan ima 4 a drugi 5 zvjezdica. Godišnju dinamiku izvještavanja koriste samo 2 hotela te oba imaju 3 zvjezdice.

Tablica 2: Odnos broja zvjezdica i dinamike izvještavanja u hotelijerstvu

		Broj zvjezdica				Ukupno
		2	3	4	5	
Dinamika	Nema USALI	2	13	11	2	28
	Dnevno	0	0	1	1	2
	Tjedno	0	2	0	0	2
	Mjesečno	0	10	19	4	33
	Godišnje	0	1	0	5	6
Ukupno		2	26	31	12	71

Izvor: prikaz autora

U Tablici broj 3 prikazan je odnos poznavanja USALI metode u dinamike izvještavanja na uzorku od 71 hotela na području cijele Hrvatske. Kao što je već navedeno 42 hotela koriste metodu, 1 hotel je u fazi uvođenja dok 28 hotela ne koristi navedenu metodu. Hoteli su prema anketnom upitniku trebali ocijeniti svoje poznavanje USALI metode na skali od 1 do 5. ocjena 5 označava najbolje poznavanje metode, a ocjena 1 označava najgore poznavanje metode. Dnevnu dinamiku izvještavanja koja je ujedno i najfrekventnija metoda koriste samo 2 hotela te su oba hotela za svoje poznavanje USALI metode dali ocjenu 5. Ukupan broj hotela koji koriste dnevnu i tjednu dinamiku izvještavanja je 4 te su sva 4 hotela za svoje poznavanje USALI metode dali dvije najveće ocjene, odnosno ocjene 4 i 5. Ocjenu dovoljan je dao samo jedan hotel od onih koji koriste USALI metodu, a koristi mjesečnu dinamiku izvještavanja. Najveći broj hotela koji koriste mjesečnu dinamiku izvještavanja je dalo ocjenu vrlo dobar za svoje poznavanje jedinstvene metode izvještavanja u hotelijerstvu što je ujedno visoka i zadovoljavajuća ocjena koja ostavlja prostora za dodatnu nadogradnju znanja koje će dovesti poslovanje na jednu višu razinu. Godišnju dinamiku izvještavanja koristi ukupno 6 hotela te su svi hoteli dali najvišu ocjenu za svoje poznavanje USALI metode.

Tablica 3: Odnos dinamike izvještavanja u poznavanja metode USALI

		Poznavanje USALI metode					Ukupno
		1	2	3	4	5	
Dinamika	Nema USALI	10	6	10	1	1	28
	Dnevna	0	0	0	0	2	2
	Tjedna	0	0	0	2	0	2
	Mjesečna	0	1	5	17	10	33
	Godišnja	0	0	0	0	6	6
Ukupno		10	7	15	20	19	71

Izvor: prikaz autora

Odnos primjene USALI metode i povećanja profitabilnosti prikazan je u tablici broj 4. Velik broj ispitanika koji ne koristi USALI metodu nije odgovorio na pitanje o profitabilnosti gdje su trebali ocijeniti utjecaj USALI metode na povećanje profitabilnosti na skali od 1 do 5 (pri čemu 1=nimalo, a 5=vrlo jako). Ispitanici su trebali ocijeniti povećanje profitabilnosti svog poslovanja na mjernoj ljestvici od 1 do 5. Prema dobivenim podacima da 3 od 4 ispitanika, koji ne koriste USALI metodu i dali su odgovor na pitanje, dali su ocjenu 2 za povećanje

profitabilnosti. Međutim, najveći broj ispitanika koji koriste jedinstveni sustav izvještavanja u hotelijerstvu ocijenilo je povećanje prihoda s 4. Preko 50% hotela koji koriste USALI metodu su dali visoke ocjene tj ocjene 4 i 5 za povećanje profitabilnosti. Srednju ocjenu za povećanje prihoda dalo je 10 hotela koji koriste USALI metodu, što ukazuje da USALI utječe na povećanje profitabilnosti u dobroj, vrlo dobroj ili odličnoj mjeri. Naime, nije zanemariva činjenica da računovođe koji su dali ocjenu 3 navedenu metodu koriste do 5 godina dok hoteli koji su dali ocjene 4 i 5 navedenu metodu koriste do 10 godina ili više. USALI metoda prilikom uvođenja u poslovanje zahtjeva prilagodbe ljudskih resursa i tehnologije što možda utječe na veće povećanje profitabilnosti tijekom više godina korištenja. Navedene činjenice idu u prilog hipotezi 1 koja će se u nastavku rada dodatno dokazati.

Tablica 4: Odnos primjene USALI metode i povećanja profitabilnosti

		Povećanje profitabilnosti						Ukupno
		Bez odgovora	1	2	3	4	5	
Primjena USALI metode	Ne	24	0	3	0	1	0	28
	Da	1	1	3	10	15	12	42
	U fazi uvođenja	0	1	0	0	0	0	1
Ukupno		25	2	6	10	16	12	71

Izvor: prikaz autora

4.2. Analiza poslovanja putem financijskih pokazatelja profitabilnosti

U nastavku empirijskog dijela rada će se provoditi analiza poslovanja putem financijskih pokazatelja profitabilnosti. Pokazatelji profitabilnosti koji će se računati za 6 hotelskih poduzeća su povrat od uloženog kapitala, povrat na ukupnu imovinu, povrat na dugoročni kapital, neto profitna marža i bruto profitna marža. Pokazatelji će se izračunati prema podacima iz financijskih izvještaja hotelskih poduzeća za 2018. godinu. Imena hotela se neće navoditi u radu zbog zaštite podataka. Naime, imena hotelskih poduzeća simbolički će biti označena brojevima od 1 do 6. Dva od šest hotela za koje će se računati pokazatelji koriste jedinstveni sustav izvještavanja u hotelskom poslovanju, te su ti hoteli u daljnjem radu označeni nazivima „Hotel 4“ i „Hotel 5“. Međutim, jedan od šest hotela je u fazi uvođenja USALI metode, a to je hotel pod nazivom „Hotel 6“.

Izračun i interpretacija pokazatelja profitabilnosti za „Hotel 1“

$$ROA = \frac{(322\,790 - 421\,431)}{29\,981\,815} = -0,00329$$

Financijski pokazatelj profitabilnosti ROA označava povrat na ukupnu imovinu. Vrijednost ostvarena formulom povrata na ukupnu imovinu dobiven je negativni rezultat od 0,00329. ROA pokazuje sposobnost poduzeća da korištenjem raspoložive imovine ostvari dobit odnosno koliko je poduzeće ukupno zaradilo na svaku novčanu jedinicu imovine. Prema podacima iz financijskog izvještaja „Hotela 1“ dobiven je negativni ROA što znači da poduzeće korištenjem raspoložive imovine nije ostvarilo dobit odnosno poduzeće izgubi 0,00329 novčanih jedinica na 1 novčanu jedinicu imovine. Poželjno je da ovaj pokazatelj bude što veći.

$$ROE = \frac{322\,790}{4\,163\,000} = 0,076$$

Pokazatelj povrata na ukupni kapital (ROE) pokazuje snagu zarade u odnosu na dioničare. Pomoću rezultata dobivenog ovom formulom može se donijeti zaključak da li se isplati poduzeću više koristiti vlastitim ili tuđim kapitalom. Vrijednost dobivena prema financijskim podacima „Hotela 1“ je pozitivna i iznosi 0,076. Kao i za prethodni pokazatelj poželjno je da i ovaj pokazatelj bude što veći.

$$\text{Povrat na uloženi dugoročni kapital} = \frac{(533\,247 - 0)}{(29\,981\,815 - 14\,495\,061)} * 100 = 3,44\%$$

Povrat na uloženi dugoročni kapital u navedenom primjeru prema podacima iz financijskog izvještaja „Hotela 1“ iznose 3,44%. Navedeni hotel prema dostupnim informacija iz financijskih izvještaja nema kamata na kratkoročne kredite. Dobiveni rezultat se može interpretirati tako da na 100 novčanih jedinica uloženi kapitala ostvareno 3,44% novčanih jedinica dobiti.

$$\text{Neto profitna marža} = \frac{322\,790}{22\,067\,122} * 100 = 1,5\%$$

Ostvarena neto profitna marža za „Hotel 1“ pokazuje da poslovni subjekt od ukupne vrijednosti posla realiziranog na tržištu tj. od prihoda za prodano ostaje 1,5% dobitka kojim može raspolagati po slobodnoj volji.

$$\text{Bruto profitna marža} = \frac{395\,894}{22\,067\,122} * 100 = 1,8\%$$

Bruto profitna marža prema podacima iz financijskog izvještaja „Hotela 1“ iznosi 1,8%. prema dobivenom rezultatu može se zaključiti da navedenom hotelu nakon pokrića proizvodnih troškova ostaje 1,8% prihoda za pokriće troškova uprave i prodaje i troškova financiranja te za ostvarenje dobitka.

Izračun i interpretacija pokazatelja profitabilnosti za „**Hotel 2**“

$$ROA = \frac{(49\,170 + 23)}{460\,913} = 0,106$$

Prema podacima iz financijskih izvještaja „Hotela 2“ u navedenoj formuli za pokazatelj povrata na ukupnu imovinu rezultat je 0,106. Naime, može se zaključiti da poduzeće zaradi 0,106 novčanih jedinica na 1 jedinicu imovine. Potrebno je naglasiti da je poželjna veća vrijednost ovog pokazatelja.

$$ROE = \frac{43\,270}{295\,200} = 0,146$$

ROE pokazuje snagu zarade u odnosu na vlastiti kapital koja u ovom slučaju iznosi 0,146. Visoke stope profitabilnosti vlastitog kapitala, veće i od stope profitabilnosti imovine, pokazuje da bi se poduzeću isplatilo koristiti tuđim kapitalom, i obrnuto.

$$\text{Povrat na uloženi dugoročni kapital} = \frac{(49\,147 - 0)}{(460\,913 - 7\,074)} * 100 = 10,83\%$$

Vrijednost pokazatelja povrata na uloženi kapital prema podacima iz finacijskih izvještaja iznosi 10,83%. S obzirom na dobiveni rezultat može se reći da na 100 novčanih jedinica uloženog dugoročnog kapitala ostvareno 10,83% novčanih jedinica dobitka.

$$\text{Neto profitna marža} = \frac{49\,170}{910\,786} * 100 = 5,4\%$$

Prema podacima dobivenim iz finacijskih izvještaja „Hotel 2“ može raspolagati s 5,4% prihoda koji ostaje u vidu dobiti kojom navedeni hotel može slobodno raspolagati.

$$\text{Bruto profitna marža} = \frac{43\,270}{910\,786} * 100 = 4,8\%$$

Bruto profitna marža za „Hotel 2“ iznosi 4,8%. S obzirom na dobiveni rezultat prema podacima iz finacijskih izvještaja može se reći da navedeni hotel ima 4,8% prihoda ostaviti za pokriće poslovne nadogradnje nakon što se određeni proizvod dovede do realizacije na tržištu.

Izračun i interpretacija pokazatelja profitabilnosti za „**Hotel 3**“

$$ROA = \frac{(379\,191 - 7\,963)}{18\,229\,569} = 0,020$$

Pokazatelje povrata na ukupnu imovinu za „Hotel 5“ iznosi 0,020. Dobiveni rezultat se ostvario tako da se neto dobit uvećana za kamate podijelila s ukupnom imovinom prema vrijednostima iskazanim u finacijskim izvještajima „Hotela 5“. Navedeni hotel zaradi 0,020 novčanih jedinica po 1 novčanoj jedinici imovine. Pokazatelj ROA za „Hotel 5“ ima pozitivnu, ali i najmanju vrijednost te je njegova vrijednost ispod 5% tako da se može reći da navedeni hotel ima visok stupanj intenzivnosti imovine.

$$ROE = \frac{379\,191}{10\,036\,800} = 0,038$$

Pokazatelj povrata na ukupni kapital odnosno ROE pokazuje snagu zarade u odnosu na ulaganje. Prema dobivenim podacima iz financijskih izvještaja vrijednost ROE za „Hotel 5“ iznosi 0,038. Naime, „Hotel 5“ ostvaruje 0,038 novčanih jedinica dobiti na 1 novčanu jedinicu uloženog kapitala.

$$\text{Povrat na uloženi dugoročni kapital} = \frac{(498\,674 - 0)}{(18\,229\,569 - 586\,500)} * 100 = 2,83\%$$

Pokazatelj povrata na dugoročni kapital iskazan je u postotnim vrijednostima te za „Hotel 5“ iznosi 2,83%. Prema podacima iz financijskih izvještaj navedeni hotel nema kratkoročnih kredita kao ni kamata za iste tako da je u prikazanoj formuli vrijednost kamata na kratkoročne kredite iskaza nulom.

$$\text{Neto profitna marža} = \frac{379\,191}{7\,679\,379} * 100 = 4,9\%$$

Neto profitna marža „Hotela 5“ iznosi 4,9%. Naime, navedeni hotel od ukupne vrijednosti posla realiziranog na tržištu odnosno od prihoda za prodano 4,9% ukupne dobiti koristiti tj. raspolagati s njom po slobodnoj volji.

$$\text{Bruto profitna marža} = \frac{484\,195}{7\,679\,379} * 100 = 6,3\%$$

Bruto profitna marža za „Hotel 5“ prema podacima iz financijskog izvještaja iznosi 6,3%. prema dobivenom rezultatu može se zaključiti da poduzeću ostaje na raspolaganju 6,3% prihoda kojima može pokriti poslovnu nadogradnju nakon što se određeni proizvod dovede do realizacije na tržištu.

Izračun i interpretacija pokazatelja profitabilnosti za „**Hotel 4**“

$$ROA = \frac{(4\,900\,000 - 268\,000)}{40\,418\,000} = 0,11$$

Pokazatelj profitabilnosti povrata na ukupnu imovinu prema vrijednostima iz financijskih izvještaja „Hotela 4“ iznosi 0,11. „Hotel 4“ zaradi 0,11 novčanu jedinicu po 1 novčanoj jedinici imovine. Ostvarena niža dobit po novčanoj jedinici imovine utječe na viši stupanj inteziteta imovine. Međutim, veća intenzivnost zahtjeva i više investiranja u poslovanje kako bi se ostvarila dobit.

$$ROE = \frac{4\,900\,000}{40\,000} = 122,5$$

Prema financijskim izvještajima „Hotela 4“ glavnica iznosi 40 000 novčanih jedinica što je od neto dobiti manje za 4 860 000 novčanih jedinica. S obzirom na navedene vrijednosti glavnice i neto dobiti koje idu u omjer prema formuli za pokazatelj povrata na ukupni kapital dobila se vrijednost od 122,5.

$$Povrat\ na\ uloženi\ dugoročni\ kapital = \frac{(6\,632\,000 - 21\,000)}{(40\,574\,000 - 29\,617\,000)} * 100 = 60,34\%$$

Sljedeći pokazatelj profitabilnosti koji prikazuje povrat na dugoročni kapital „Hotela 4“ ima vrijednost od 60,34%. Povrat od 60,34% pokazuje da je na 100 novčanih jedinica uloženog kapitala ostvareno 60,34% novčanih jedinica dobitka.

$$Neto\ profitna\ marža = \frac{4\,900\,000}{34\,316\,000} * 100 = 14,3\%$$

Vrijednost neto profitne marže za „Hotel 4“ iznosi 14,3%. Navedena vrijednost se može interpretirati tako da navedenom hotelu ostaje 14,3% prihoda u vidu dobiti kojom može slobodno raspolagati.

$$Bruto\ profitna\ marža = \frac{6\,097\,000}{34\,316\,000} * 100 = 17,8\%$$

„Hotel 4“ nakon pokrića proizvodnih troškova ima na raspolaganju 17,8% prihoda za pokriće troškova uprave i prodaje i troškova financiranja te za ostvarenje dobiti.

Izračun i interpretacija pokazatelja profitabilnosti za „Hotel 5“

$$ROA = \frac{(28\,375\,000 + 3\,463\,000)}{426\,044\,000} = 0,075$$

Vrijednost pokazatelja ROA za „Hotel 3“ iznosi 0,075. Prema dobivenom rezultati proizašlom iz stavki financijskih izvještaja „Hotela 3“ može se reći da navedeni hotel zaradi 0,075 novčanih jedinica po jednoj novčanoj jedinici imovine.

$$ROE = \frac{28\,375\,000}{208\,110\,000} = 0,136$$

„Hotel 3“ ima vrijednost pokazatelja povrata na ukupni kapital od 0,136. Navedeno poduzeća ostvaruje 0,136 novčanih jedinica dobiti na 1 novčanu jedinicu uloženog kapitala. Veća vrijednost navedenog pokazatelja bi ukazala na bolju poslovnu situaciju.

$$\text{Povrat na uloženi dugoročni kapital} = \frac{(32\,033\,000 - 806\,000)}{(426\,044\,000 - 61\,579\,000)} * 100 = 8,57\%$$

Povrat na uloženi dugoročni kapital se dobila tako da operativnu dobit umanjimo za kamate i podijelimo s ukupnom pasivom umanjenom za tekuće obveze. Kamate na kratkoročne kredite banaka su posljedica angažiranja tekućih izvora imovine te se zato isključuju iz operativnog dobitka. S obzirom na podatke iz financijskih izvještaja „Hotela 3“ pokazatelj na uloženi dugoročni kapital iznose 8,57%.

$$\text{Neto profitna marža} = \frac{28\,375\,000}{122\,047\,000} * 100 = 23,2\%$$

„Hotel 3“ može slobodno raspolagati sa 23,2% dobiti koja ostaje nakon poslovne realizacije tržišta. Vrijednost neto profitne marže je dobivena kao omjer dobiti poslije poreza i prihoda od prodaje.

$$\text{Bruto profitna marža} = \frac{34\,757\,000}{122\,047\,000} * 100 = 28,5\%$$

Bruto dobit navedenog hotela iznosi 34 757 000 novčanih jedinica te prihodi od prodaje istog hotela iznose 122 047 000 novčanih jedinica. Omjer te dvije vrijednosti daje iznos bruto profitne marže, a to je 28,5%. „Hotel-u 3“ nakon što pokrije proizvodne troškove ostaje 28,5% prihoda kojima može slobodno raspolagati.

Izračun i interpretacija pokazatelja profitabilnosti za „Hotel 6“

$$ROA = \frac{6\,211 - 30\,439}{13\,885\,315} = -0,00174$$

Stopa povrata na kapital od „Hotela 6“ ima negativnu vrijednost od 0,00174. Navedeni rezultat ukazuje na to da hotel izgubi 0,00174 novčane jedinice po 1 novčanoj jedinici imovine.

$$ROE = \frac{6\,211}{20\,000} = 0,310$$

Prema dobivenim podacima iz financijskih izvještaja vrijednost ROE za „Hotel 6“ iznosi 0,310. Dakle, „Hotel 6“ ostvaruje 0,310 novčanih jedinica dobiti na 1 novčanu jedinicu uloženog kapitala.

$$\text{Povrat na uloženi dugoročni kapital} = \frac{-122\,945 - 0}{13\,885\,315 - 3\,388\,669} * 100 = -1,171\%$$

Prema dobivenim informacijama iz financijskih izvještaja „Hotel 6“ nema kamate na kratkoročne krenite. Povrat od -1,171% pokazuje da je na 100 novčanih jedinica uloženog kapitala izgubi -1,171% novčanih jedinica dobitka.

$$\text{Neto profitna marža} = \frac{6\,211}{2\,363\,795} * 100 = 0,263\%$$

„Hotel 6“ od ukupne vrijednosti posla realiziranog na tržištu odnosno od prihoda za prodano 0,263% ukupne dobiti može koristiti tj. raspolagati s njom po slobodnoj volji.

$$\text{Bruto profitna marža} = \frac{7\,374}{2\,363\,795} * 100 = 0,312\%$$

Bruto profitna marža za „Hotel 6“ prema podacima iz financijskog izvještaja iznosi 0,312%. Prema dobivenom rezultatu može se zaključiti da poduzeću ostaje na raspolaganju 0,312% prihoda kojima može pokriti poslovnu nadogradnju nakon što se određeni proizvod dovede do realizacije na tržištu.

Prema dobivenim rezultatima pokazatelja „Hotel 4“ i „Hotel 5“ koji koriste USALI metodu imaju najbolje dobivene vrijednosti. Navedeni hoteli koriste USALI metodu više od 10 godina. „Hotel 6“ je tek u fazi uvođenja USALI metode zbog čega vrijednost njegovih pokazatelje se ne mogu uzeti u obzir za usporedbu onih koji imaju i nemaju USALI metodu. Uvođenje USALI metode u poslovanje tijekom prvih godina je relativno skupa investicija koja zahtjeva ulaganje u ljudske i tehnološke resurse. Međutim, uvođenje ove metode bi trebalo olakšati poslovanje i dugoročno utjecati na bolje poslovne rezultate.

U sljedećoj tablici vrijednosti povrata na uloženi kapital, neto profitne marže i bruto profitne marže su izražene u postocima kao što je prethodno prikazano u izračunima po formulama. Naime, prema tablici broj 4 vidljivo je da vrijednosti prosjeka svih pokazatelja profitabilnosti su veće od hotela koji koriste USALI metodu. Također, vrijednosti prosjeka pokazatelja profitabilnosti značajno su veće od onih hotela koji koriste USALI metodu.

U nastavku rada provesti će se longitudinalna analiza na primjeru „Hotela 5“. Navedeni hotel koristi USALI metodu 10 godina. Analiza će se provesti za razdoblje od 3 godine kada se koristila USALI metode (2018., 2017. i 2016. godina) te za razdoblje od 3 godine prije korištenja USALI metode (2005., 2006 i 2007. godina).

Tablica 5: Longitudinalna analiza prije i tijekom korištenja USALI metode za „Hotel 5“

		Pokazatelji profitabilnosti				
		ROA-povrat na ukupni kapital	ROE-povrat od uloženog kapitala	Povrat na uloženi dugoročni kapital	Neto profitna marža	Bruto profitna marža
Razdoblje primjene USALI metode	2018.	0,075	0,136	8,75%	23,25%	28,48%
	2017.	0,034	0,082	5,84%	12,69%	16,04%
	2016.	0,021	0,071	4,7%	13,44%	15,15%
Razdoblje prije primjene USALI metode	2007.	-	-0,01	-	-2,45%	-2,45%
	2006.	-	-0,01	-	-3,02%	-3,02%
	2005.	-	0,01	-	2,29%	2,29%

Izvor: prikaz autora

Tablica 5 prikazuje longitudinalnu analizu prije i tijekom korištenja USALI metode. Vrijednosti pokazatelja povrata na ukupni kapital i povrat na uloženi dugoročni kapital nisu se mogle izračunati za razdoblje prije primjene USALI metode zbog nedovoljnih informacije. Naime, iz preuzetih finacijskih izvještaja nisu bile dostupne informacije o visini kamata kao ni o visini kamata na kratkoročne kredite. Prethodna tablica jasno prikazuje vrijednosti razdoblja primjene USALI metode koje su značajno veće od vrijednosti pokazatelja za razdoblje prije primjene USALI metode. „Hotel 5“ u 2007. i 2006. godini posluje sa gubitkom. Dok u 2005. godini posluje sa dobitkom koji je u usporedbi sa godinama kada se USALI metoda koristiti neznajno velik. Razdoblje primjene USALI metode popraćeno je značajno boljim poslovanjem i bitno boljim finacijskim rezultatom na kraju godine. Prema navedenim podacima može se zaključiti da primjena USALI metode utječe na povećanje pokazatelja profitabilnosti što ide u prilog hipotezi H1.

Tablica 6: Prosječna vrijednost pokazatelja profitabilnosti hotela koji koriste i ne koriste USALI metodu

		Pokazatelji profitabilnosti				
		ROA	ROE	Povrat na uloženi kapital	Neto profitna marža	Bruto profitna marža
Primjena USALI metode	Da	0,093	61,32	34,46%	18,77%	23,13%
	Ne	0,04	0,09	5,7%	3,93%	4,28%

Izvor: Prikaz autora

Na temelju prethodno prikazane tablice može se dati potpora hipotezi H1. Hipoteza H1 glasi da primjena USALI metode u hotelijerstvu pozitivno utječe na profitabilnost hotela što je vidljivo iz izračunatih prosjeka pokazatelja profitabilnosti koji su bolji za one hotele koji koriste USALI metodu. Vrijednosti pokazatelja profitabilnosti hotela koji koriste USALI metodu ukazuju na to da USALI pozitivno utječe na povećanje profitabilnosti jer su sve dobivene vrijednosti pozitivne i donose pozitivne financijske rezultate. Kao što je prethodno naglašeno u prilog hipotezi H1 idu i podaci iz tablice 5 koji prikazuju značajno bolje vrijednosti pokazatelja profitabilnosti „Hotela 5“ u razdoblju primjene USALI metode u odnosu na razdoblje prije primjene USALI metode.

Percipirane vrijednosti hotela su dobivene putem anketnog upitnika gdje su računovođe hotela profitabilnost trebala ocijeniti na ljestvici od 1 do 5. Ocjena 1 je označavala „nimalo“ dok ocjena 5 označava „vrlo jako“. U tablici broj 6 su navedene ocjene kojima su hoteli 3, 4, 5 i 6 ocijenili percipirane vrijednosti. Hoteli 1 i 2 nisu navedeni u tablici jer nisu dali odgovor na navedeno pitanje.

Stvarne vrijednosti pokazatelja se mogu ocijeniti prema prethodno izračunatim pokazateljima. „Hotel 3“ koji ne koristi USALI metodu ima niske vrijednosti pokazatelja profitabilnosti. Vrijednost pokazatelj povrata na ukupnu imovinu prikazuje da li poduzeće efektivno koristi sva sredstva vezana uz poduzeće. Vrijednost navedenog pokazatelja za „Hotel 3“ iznosila je 0,020 što također pokazuje da su potrebna velika ulaganja u imovinu, posebice uz visoke troškove održavanja. „Hotel 3“ ostavaruje samo 0,038 novčanih jedinica dobitka na 1 novčanu jedinicu uloženog kapitala. Zbog navedenih vrijednosti prethodno izračunatih pokazatelja njihova stvarna vrijedost može dobiti ocjenu 2.

„Hotel 4“ koristi USALI metodu u svom poslovanju te vrijednosti prethodno izračunatih pokazatelja pokazali su se kao najbolje rezultati na primjeru 6 hotela. Vrijednost pokazatelja ROA iznosi 0,11 što predstavlja srednju vrijednost te ostavlja mogućnost za napredak u smislu efektivnog korištenja svih sredstava vezanih uz poduzeće. Povrat na uloženi dugoročni kapital je vrijednost koja je zanimljiva investitorima tako da je veći povrat uvijek bolji od manjeg. Navedebni hotel ima veoma zadovoljavajuću vrijednost navedenog pokazatelja koja iznosi 60,34%. S obzirom na prethodne izračune „Hotel 4“ ima i jako dobru vrijednost pokazatelja ROE. Ovaj primjer hotela trebao bi u određenoj mjeri poraditi na poboljšanju 3 od 5 pokazatelja zbog čega će stvarne vrijednosti pokazatelja biti ocijenjene ocjenom 3.

„Hotel 5“ koji koristi USALI metodu ima relativno dobre vrijednosti pokazatelja profitabilnosti. Pokazatelj neto profitne marže predstavlja najprecizniji podatak o konačnim efektima obavljenog i realiziranog posla. Naime, navedeni hotel ima zadovoljavajuću vrijednost neto profitne marže, a iznosi 23,2%. Bruto profitna marža prikazuje iznos prihoda kojima se može pokriti poslovna nadogradnja nakon što se određeni proizvod dovede do realizacije na tržištu. Usporedbom dobivenih rezultata bruto profitne marže na primjeru 6 hotela, „Hotel 5“ ima najveću vrijednost navedenog pokazatelja. Vrijednost pokazatelja povrata na imovinu iznosi 0,075 što je iznad 5% zbog čega ne spada u viši stupanj intenzivnosti imovine te je manja od 20% zbog čega ne spada ni u niži stupanj intenzivnosti imovine. Vrijednost pokazatelja povrata na imovinu ima srednju vrijednost na kojoj se može dodatno poboljšati. „Hotel 5“ kao i prethodni hotel može poraditi na poboljšanju 3 od 5 izračunatih pokazatelja profitabilnosti zbog čega će stvarne vrijednosti pokazatelja biti ocijenjene ocjenom 3.

„Hotel 6“ je u fazi uvođenja USALI metode te ima najlošije vrijednosti pokazatelja profitabilnosti u odnosu na prethodne izračune na primjeru 6 hotela. Navedeni hotel ima 2 od 5 vrijednosti pokazatelja negativne, dok su i ostale vrijednosti pokazatelja niske. Zbog navedenih kriterija stvarne vrijednosti pokazatelja „Hotela 6“ će se dobiti ocjenu 1.

Prema tome, možemo zaključiti da je hipoteza H2, koja glasi da je analiza financijskih izvještaja stvarnih i percipiranih vrijednosti na temelju pokazatelja profitabilnosti jednaka, djelomično prihvaćena. Naime, 3 od 4 hotela imaju jednaku stvarnu i percipiranu vrijednost.

Tablica 7: Percipirane i stvarne vrijednosti na temelju pokazatelja profitabilnosti

	„Hotel 3“	„Hotel 4“	„Hotel 5“	„Hotel 6“
Percipirana vrijednost	4	3	3	1
Stvarne vrijednosti	2	3	3	1

Izvor: prikaz autora

5. ZAKLJUČAK

Hrvatski turizam je jedna od najvažnijih gospodarskih grana Republike Hrvatske. Aktivnija uključenost Hrvatske u međunarodni turistički promet započela je već u prvoj polovici 20. stoljeća. Turizam je od svog ranog početka imao kontinuirani rast te je danas Hrvatska jedna od najposjećenijih i najvažnijih odredišta Sredozemlja. Najveći rast turizma u Hrvatskoj dogodio se 80-tih godina prošlog stoljeća u takozvanom „zlatnom dobu hrvatskog turizma“. Glavni nositelj turizma je hotelijerstvo. Naime, hotelijerstvo kao djelatnost je po vrijednosti imovine, angažiranog kapitala, ostvarenog prihoda i razine zaposlenosti najvažnija djelatnost turističkog sektora te se oko 50 posto ukupne turističke potrošnje u svijetu realizira u objektima za smještaj i prehranu. Razvoj hrvatskog hotelijerstva bio je u skladu s razvojem turizma, a može se promatrati kroz 6 faza razvoja.

Jedinstvena metoda izvještavanja u hotelijerstvu se prvi puta pojavilo 1926. godine u New Yorku iako je u Hrvatskoj prema provedenom istraživanju još uvijek relativno nova metoda koja se uglavnom koristi do 10 godina. USALI je postavljen da se računovodstvene informacije o internim rezultatima temelje na jednostavnom sustavu prepoznavanja, bilježenja, klasifikacije, organizacije i objavljivanja vrijednosno izraženih podataka tako da se mogu i eksterno uspoređivati. Najveći broj tih informacija na temelju kojih se uspoređuju su sadržani u financijskim izvještajima zbog čega je potrebno uskladiti financijska izvješća na globalnoj razini što će olakšati i ubrzati primjenu. Na temelju financijskih izvještaja računaju se financijski pokazatelji koji se smatraju nositeljima informacija koje su potrebne za donošenje poslovnih odluka. Razlikujemo šest vrsta financijskih pokazatelja, a to su pokazatelji likvidnosti, zaduženosti, aktivnosti, ekonomičnosti, profitabilnosti i investiranja. U ovom radu naglasak se stavlja na pokazatelje profitabilnosti i utjecaj USALI metode na njihove vrijednosti.

Objekt istraživanja utjecaja USALI metoda na pokazatelje profitabilnosti su hotelska poduzeća na području cijele Hrvatske. Istraživanje je provedeno putem anketnog upitnika na koji se tijekom određenog razdoblja prikupio 71 odgovor. Tijekom prikupljanja odgovora na anketni upitnik koje se slao online formatom na mail adrese naišlo se na par ograničenja. Kao što je nedostupnost mail adresa računovođa hotela zbog čega su se ankete slale na mail recepcija, veliki broj hotela ima eksterne računovođe te nisu željeli dati informacije o njima kao ni prosljediti mail te je mali broj hotela nakon telefonskog provođenja bio susretljiv. Osim navedenih ograničenja prilikom prikupljanja odgovora na anketni upitnik dogodila su se određenja i prilikom preuzimanja financijskih izvještaja za izračun pokazatelja. Naime, nije bio

omogućen pristup izvještajima starijim od 2008. godine, zbog čega se nisu mogle izračunati vrijednosti pokazatelja za longitudinalnu analizu od hotela koji koriste USALI metodu preko 10 godina. Od ukupnog broja odgovorenih anketa 42 hotela koriste USALI metodu, 1 je u fazi uvođenja te 28 hotela ne koriste navedenu metodu. U analizu primjene USALI metode uključeni su svi hoteli bez obzira na veličinu i broj zvjezdica, dok su isključeni hosteli, apartmani, kuće za odmor i kampovi. Obradom i analizom dobivenih podataka dokazana je hipoteza H1 te je djelomično prihvaćena hipoteza H2. Primjena USALI metode pozitivno utječe na povećanje profitabilnosti hotela. Dokazano je računskom vrijednosti pokazatelja profitabilnosti hotela. Stvarna i percipirana vrijednost pokazatelja je jednaka za 3 od 4 primjera hotela što je također dokazano računskim vrijednostima pokazatelja profitabilnosti i percipiranim vrijednostima koje su dobivene putem anketnog upitnika. Provedenim istraživanjem se želi potaknuti hotele u Republici Hrvatskoj koji nemaju praksu korištenja USALI metode kao sustav izvještavanja u svom poslovanju da uoče njene prednosti i istu uvedu u praksu poslovanja.

LITERATURA

Knjige i časopisi:

1. Berc Radišić, B., (2005.): Promocija u hotelijerstvu, Sveučilište u Rijeci, Rijeka
2. Belak, V. (1995): Menadžersko računovodstvo, RRIF, Zagreb
3. Blažev, B., (2007): Turizam u gospodarskom sustavu, Sveučilište u Rijeci, Opatija
4. Cerović, Z., (2003): Hotelski menadžment, Sveučilište u Rijeci, Rijeka
5. Cerović, Z., Janković, S., Peršić, M., (2015): Priručnik za benchmarking u hrvatskom i slovenskom hotelijerstvu, Sveučilište u Rijeci
6. Čavlek, N., Bartoluci, M., Prebežac, D. i Kesar, O., (2011): Turizam ekonomske osnove i organizacijski sustav, Školska knjiga, Zagreb
7. Ducker, P., (1961): Praksa rukovođenja, Informator, Zagreb
8. Hayes, D. K., Ninemeier, J.D., (2005): Upravljanje hotelskim poslovanjem, M plus, Zagreb
9. Janković, S., (2005.): Nedostatci računovodstvenog evidentiranja poslovnog rezultata u hotelskoj industriji, *Tourism and hospitality management*, Vol. 11, No. 1, str. 35-46.
10. Ježovita, A., (2016) : Analiza marže profita kao odrednice profitabilnosti poslovanja poduzeća, Zbornik radova Ekonomskog fakulteta Sveučilišta u Mostaru, Vol. , No. Posebno izdanje 2016, 2016, str. 181-201.
11. Krajnović, A. et al., (2011.): Specifičnosti operativnog kontrolinga u hotelijerstvu, Sveučilište u Zadru, Odjel za ekonomiju, Zadar
12. Lickonisk, L. J., Jenkic, C. L., (2006): Uvod u turizam, Ekokon, Split
13. Medlik, S., Ingram, H., (2002): Hotelsko poslovanje, Golden marketing, Zagreb
14. Peršić, M., Janković, S. (2006): Menadžersko računovodstvo hotela, Sveučilište u Rijeci, Zagreb
15. Petrić, L. (2013): Osnove turizma, Sveučilište u Splitu, Split
16. Pivčević, S., (2010): Umrežavanje kao čimbenik inovativnosti hotelskih poduzeća, doktorska disertacija, Sveučilište u Splitu, Split
17. Radišić, F., (1997): Poduzetnički menadžment u turizmu, Hotelijerski fakultet Opatija, Opatija
18. Ružić, D., (1997): Upravljanje marketingom u ugostiteljstvu, Ekonomski fakultet Osijek, Osijek
19. Sikavica, P., Novak, M., (1999): Poslovna organizacija, Informator, Zagreb

20. Vrtiprah, V., Pavlič, I., (2005): Menadžerska ekonomija u hotelijerstvu, Sveučilište u Dubrovniku, Dubrovnik
21. Vukonić, B., (2005): Povijest hrvatskog turizma, Prometej, Zagreb
22. Zelenika, R. (2000): Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela, Sveučilište u Rijeci, Rijeka
23. Žager, K., Mamić Šačer, I., Sever, S. i Žager, L. (2008): Analiza financijskih izvještaja, Masmedia, Zagreb
24. Žager, K., Sačer, M. I., Sever, S. i Žager, L., (2007): Analiza financijskih izvještaja, 2. izd., Masmedia

Pravilnik/Zakon:

1. Pravilnik o razvrstavanju, kategorizaciji i posebnim standardima ugostiteljskih objekata iz skupine Hoteli, Narodne novine d.d., broj 56/2016
2. Zakon o pružanju usluga u turizmu, Narodne novine d.d., broj 130/2017, 130/2017
3. Zakon o računovodstvu, Narodne novine d.d., broj 78/15 i 120/16

Internetski izvor:

1. Državni zavod za statistiku, dostupno na: <https://www.dzs.hr/> [2.5.2019.]
2. Hrvatska.EU, dostupno na: <http://www.croatia.eu/index.php> [2.5.2019.]
3. Janković, S., Standardni izvještaja u hotelijerstvu, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu u Opatiji, dostupno na: <http://www.hotelijer.hr/wp-content/uploads/clanak-USALI.pdf> [10.5.2019.]
4. Ramljak, B., Financijsko izvještavanje po segmentima, dostupno na: http://crosbi.znanstvenici.hr/datoteka/488493.Brela-konacni_tekst.doc [10.5.2019.]
5. Vukoja, B., Primjena analize financijskih izvještaja pomoću ključnih financijskih pokazatelja kao temelj donošenja poslovnih odluka, dostupno na: <http://www.revident.ba/public/files/primjena-analize-financijskih-izvjestaja-pomocu-kljucnih-financijskih-pokazatelja.pdf> [15.5.2019.]

POPIS TABLICA

1. Tablica 1: Obilježja istraživnog uzorka, str. 37
2. Tablica 2: Odnos broja zvjezdica i dinamike izvještavanja u hotelijerstvu, str.43
3. Tablica 3: Odnos dinamike izvještavanja u poznavanja metode USALI, str. 44
4. Tablica 4: Odnos primjene USALI metode i povećanja profitabilnosti, str. 45
5. Tablica 5: Longitudinalna analiza prije i tijekom korištenja USALI metode za „Hotel 5“, str. 54
6. Tablica 6: Prosječna vrijednost pokazatelja profitabilnosti hotela koji koriste i ne koriste USALI metodu, str. 54
7. Tablica 7: Percipirane i stvarne vrijednosti na temelju pokazatelja profitabilnosti, str. 56

POPIS GRAFOVA

1. Grafikon 1: Podjela hotela prema primjeni računovodstvenih standarda, str. 39
2. Grafikon 2: Primjena USALI metode u Hrvatskoj, str. 40
3. Grafikon 3: Vrijeme primjene USALI metode, str. 41
4. Grafikon 4: Utjecaj primjene USALI metode na smanjenje troškova, str. 41
5. Grafikon 5: Utjecaj USALI metode na bolji uvid u poslovanje poduzeća, str. 42

POPIS SLIKA

1. Slika 1: Izvještaj po centrima odgovornosti definirani standardima USALI, str. 35

SAŽETAK

Hotelijerstvo je gospodarska grana, koja na tržištu, u ugostiteljskim objektima, ostvaruje svoju gospodarsku svrhu. Hotele možemo definirati kao smještajne objekte u kojima se gostima obvezno pružaju usluge smještaja i doručka, a mogu se pružati i druge ugostiteljske usluge. Jedinstveni sustav izvještavanja je računovodstvena metoda koja se koristi u hotelskom poslovanju. USALI se može definirati kao metoda koja podrazumijeva jedinstveni računovodstveni sustav praćenja i iskazivanja rezultata poslovanja pojedinog hotela, te usporedbu hotela s njemu sličnima u okruženju s ciljem ocjene svog statusa u odnosu na konkurenciju i u odnosu na prosjek grupe. Istraživanje se provodilo na temelju online ankete. Ukupan broj prikupljenih odgovora je 71 od čega 42 ispitanika koriste USALI metodu. Obradom i analizom podataka može se zaključiti da hoteli koji koriste USALI metodu povećanje profitabilnosti ocjenjuju najvećim ocjenama na mjernoj ljestvici. Izračunom pet pokazatelja profitabilnosti za šest hotela može se zaključiti da su prosječne vrijednosti pokazatelja profitabilnosti veća za hotele koji koriste USALI metodu. Percipirane i stvarne vrijednosti su jednake što se dokazalo usporedbom izračunatih vrijednosti pokazatelja profitabilnosti i dobivenih ocjena za povećanje profitabilnosti putem online ankete.

Ključne riječi: USALI, hotelijerstvo, pokazatelji profitabilnosti

SUMMARY

Hotel industry is an economic branch, which in the market, in catering facilities, realizes its economic purpose. Hotels can be defined as accommodation facilities where guests are required to provide accommodation and breakfast services, and other catering services may also be provided. A unique reporting system is the accounting method used in hotel business. USALI can be defined as a method that implies a unique accounting system for tracking and reporting the business results of a particular hotel, as well as a comparison of a hotel similar to its surroundings in order to assess its status in relation to the competition and the average of the group. The survey was based on an online survey. The total number of responses collected is 71 out of which 42 respondents use the USALI method. By processing and analyzing data it can be concluded that hotels using the USALI method of increasing profitability are rated by the highest ratings on the scale. By calculating five profitability indices for six hotels, it can be concluded that the average value of profitability indicators is higher for hotels using the USALI method. Perceived and actual values are the same as proven by comparing calculated values of profitability indicators and gained ratings to increase profitability through online surveys.

Key words: USALI, hotel industry, profitability indicators