UTJECAJ IMPLEMENTACIJE USALI METODE NA RAČUNOVODSTVENE INFORMACIJE I POKAZATELJE LIKVIDNOSTI

Katuša, Ivana

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://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:124:126598

Rights / Prava: In copyright / Zaštićeno autorskim pravom.

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

Repository / Repozitorij:

REFST - Repository of Economics faculty in Split

zir.nsk.hr

UNIVERSITY OF SPLIT

dabar
DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJI

SVEUČILIŠTE U SPLITU

EKONOMSKI FAKULTET

DIPLOMSKI RAD

UTJECAJ IMPLEMENTACIJE USALI METODE NA RAČUNOVODSTVENE INFORMACIJE I POKAZATELJE LIKVIDNOSTI

Mentor:

Izv. prof.dr.sc. Andrijana Rogošić

Student:

Ivana Katuša, 2171589

Split, srpanj, 2019.

SADRŽAJ:

1. UVOD 1

1.1. Problem istraživanja 1

1.2. Predmet istraživanja 1

1.3. Ciljevi istraživanja 2

1.4. Istraživačke hipoteze 2

1.5. Metode istraživanja 4

1.6. Doprinos istraživanja 5

1.7. Struktura rada 5

2. FINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE U HOTELIJERSTVU 6

2.1. Osnovne značajke hotelijerstva 6

2.1.1. Struktura hotela 7

2.1.2. Vrste hotela 8

2.2. Turizam kao gospodarska grana 9

2.2.1. Pojam turizma 9

2.2.2. Obilježja turizma u Hrvatskoj 10

2.3. Regulatorni okvir računovodstva hotela 11

2.4. Menadžersko računovodstvo u hotelijerstvu 13

2.4.1. Svrha menadžerskog računovodstva 13

2.4.2. Primjena računovodstva odgovornosti u hotelijerstvu 15

3. USALI KAO STANDARD IZVJEŠTAVANJA U HOTELIJERSTVU 16

3.1. Jedinstveni sustav izvještavanja i praćenja poslovanja u hotelskoj industriji 16

3.2. Konceptualni okvir izvještavanja po standardima USALI 19

3.2.1. Dinamika izvještavanja 23

3.2.2. Izvještavanje po centrima odgovornosti 24

3.2.2.1. Profitni centri odgovornosti 25

3.2.2.2. Troškovni centri odgovornosti 26

3.2.3. Izvještavanje po poslovnim segmentima – MSFI 8 26
3.3. Financijski pokazatelji likvidnosti 28
3.3.1. Koeficijent tekuće likvidnosti 29
3.3.2. Koeficijent ubrzane likvidnosti 30
3.3.3. Koeficijent trenutne likvidnosti 30
3.3.4. Koeficijent financijske stabilnosti 31
3.3.5. Neto obrtni kapital 31
3.4. Primjena USALI metode u Hrvatskoj u odnosu na druge mediteranske zemlje 32
4. REZULTATI ISTRAŽIVANJA O UTJECAJU USALI METODE NA RAČUNOVODSTVENE INFORMACIJE I POKAZATELJE LIKVIDNOSTI 34
4.1. Analiza poslovanja hotelskih poduzeća prema pokazateljima likvidnosti primjenom USALI sustava izvještavanja 34
4.2. Utjecaj USALI sustava izvještavanja na računovodstvene informacije u istraživanim hotelskim poduzećima 45
4.3. Sažetak provedenog istraživanja na hotelskim poduzećima u Republici Hrvatskoj 49
5. ZAKLJUČAK 55
6. LITERATURA 57
POPIS TABLICA 60
POPIS GRAFIKONA 61
SAŽETAK 62
SUMMARY 62

1. UVOD

1.1. Problem istraživanja

Noseći teret naslijeđene i razmjerno neefikasne poslovne strukture, suočavajući se s posljedicama rata i s efektima različitih i često suboptimalnih modela privatizacije, hrvatski turizam je ipak pokazao svoju vitalnost zahvaljujući snazi i interesu inozemnog tržišta, atraktivnosti zemlje i, osobito, otpornosti turizma kao fenomena na povremene globalne poremećaje.[1]

S obzirom da je nakon uspostave državne samostalnosti prošao dvadesetogodišnji proces tranzicije hrvatski turizam je postao jedna od značajnijih grana u suvremenom hrvatskom gospodarstvu.

Turizam zadire u sve sfere društvenog i gospodarskog razvoja te je duboko inkorporiran u tijekove svakidašnjeg života. Upravo zbog toga se naglasak stavlja na unaprjeđenju definicija i metodologija kojima će se modernizirati postojeći sustavi praćenja turizma.

U svrhu toga u Hrvatskoj, kao i u svijetu, primjenjuje se jedinstveni sustav praćenja rezultata u turizmu i hotelskom poslovanju. Takav pristup izvještavanja o internim rezultatima ostvarenim u djelatnosti hotelijerstva naziva se USALI pristup.

Nadalje, primjenjujući USALI sustav kao standard mjerenja performansi hotela javlja se pitanje utjecaja USALI sustava na financijske performanse, u ovom slučaju na pokazatelje likvidnosti te na računovodstvene informacije općenito.

1.2. Predmet istraživanja

Iz definiranog problema istraživanja proizlazi predmet istraživanja koji se odnosi na utjecaj USALI standarda izvještavanja na širi opseg računovodstvenih informacija, bolji uvid u poslovanje hotela i pokazatelje likvidnosti u hotelskim poduzećima. U istraživanju će se dokazati utječe li primjena USALI metode pozitivno na pokazatelje likvidnosti te u kojoj mjeri doprinosi upravljanju računovodstvenim informacijama i njihovom boljem uvidu.

[1] Prijedlog strategije razvoja turizma Republike Hrvatske do 2020. godine, dostupno na: https://mint.gov.hr/UserDocsImages/dokumenti/Strategija-turizam-2020-veljaca2013.pdf [18.02.2019.]

Objekt istraživanja su hotelska poduzeća iz cijele Hrvatske (obuhvatit će se sve županije). Imena hotelskih poduzeća se neće navoditi u radu zbog zadržavanja povjerljivosti informacija.

Empirijsko istraživanje će biti provedeno na temelju anketiranja hotelskih poduzeća, statističkom obradom prikupljenih podataka te izračunavanjem pokazatelja na temelju prikupljenih podataka iz financijskih izvještaja.

1.3. Ciljevi istraživanja

Nakon definiranja problema i predmeta istraživanja definira se cilj istraživanja. Prije provedbe samog istraživanja potrebno je teoretski objasniti područje turizma, hotelijerstva, USALI metode kao i financijskih pokazatelja likvidnosti.

Cilj ovog diplomskog rada je dati doprinos u istraživanju utjecaja USALI metode na pokazatelje likvidnosti (dati odgovor utječe li pozitivno) kao i istražiti u kojem smislu i u kojoj mjeri korištenje USALI metode u hotelskom izvještavanju utječe na same računovodstvene informacije i njihovu primjenu i značajnost u daljnjem poslovnom odlučivanju.

Također, cilj istraživanja je dati objektivne informacije temeljene na statističkoj obradi prikupljenih podataka na uzorku hotela u Republici Hrvatskoj kao i izračunu financijskih pokazatelja, konkretno, pokazatelja likvidnosti.

1.4. Istraživačke hipoteze

U skladu s definiranim problemom, predmetom i ciljevima istraživanja definirane su sljedeće istraživačke hipoteze.

H_1- Primjena USALI metode u hotelijerstvu pozitivno utječe na likvidnost hotela.

Značajan čimbenik u vođenju hotelskog poduzeća je odgovarajući sustav izvještavanja koji će omogućavati odgovarajuću informiranost o svim segmentima poslovanja, što može utjecati na povećanje likvidnosti hotela.

USALI sustav nameće potrebu da svako hotelsko poduzeće prihvati jedinstveni način klasifikacije, organizacije i prezentiranja podataka o elementima internog rezultata. „Ovaj sustav omogućava da se uz odgovarajuću informatičku potporu svaki poslovni događaj

obuhvati na mjestu i vremenu gdje je određena poslovna promjena nastala te da budu dostupni ovlaštenim osobama u jedinstvenoj bazi podataka integralnog informacijskog sustava.“[2]

Upravo ta harmonizacija u hotelskom izvještavanju doprinosi lakšem izračunu pokazatelja likvidnosti, kao i financijskih pokazatelja općenito te omogućava lakšu usporedivost hotelskog poslovanja na međunarodnoj razini. Također, USALI metoda omogućava da se pomoću izvještavanja po segmentima u hotelskom poslovanju prave preinake i poboljšanja u onim segmentima koji daju lošije poslovne rezultate što dovodi do smanjenja obveza, povećanja imovine te naplate potraživanja u što kraćem roku. U konačnici to će se odraziti na veću trenutnu, tekuću i ubrzanu likvidnost te na veću financijsku stabilnost hotelskog poduzeća.

Pokazatelji likvidnosti pružaju dionicima informacija o sposobnosti hotelskih poduzeća da ispune svoje kratkoročne financijske obveze. Ugostiteljskoj industriji je potreban visok obujam obrtnog kapitala jer ima mnogo kratkoročnih obveza za pokriće pa pokazatelji likvidnosti čine sastavni dio analize industrije.[3]

H_2 – Primjena USALI metode omogućuje širi opseg računovodstvenih informacija i bolji uvid u poslovanje hotela.

USALI metoda je sustav praćenja i izvještavanja u hotelijerstvu koji je odgovorio zahtjevima menadžmenta za svrsishodnim i kvalitetnim informacijama te služi kao kriterij eksternoj procjeni internih rezultata prodaje.[4] Jedan od najbitnijih zadataka je osigurati međunarodno usporedive informacije o internim rezultatima.

„Sustav je postavljen da bi se udovoljilo zahtjevima hotelskih menadžera, tako da se računovodstvene informacije o internim rezultatima temelje na jedinstvenom sustavu prepoznavanja, bilježenja, klasifikacije, organizacije i objavljivanja.“[5]

[2] Peršić, M. i Janković, S., (2006.): Menadžersko računovodstvo hotela, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 322.
[3] Key Financial Ratios to Analyze the Hospitality Industry, dostupno na: https://www.investopedia.com/articles/active-trading/082615/key-financial-ratios-analyze-hospitality-industry.asp [19.02.2019.]
[4] Očko, J., Švigir, A., (2010): Kontroling i primjena USALI metode u hotelijerstvu, Altius savjetovanje d.o.o., dostupno na: http://portal.wlw.hr/Uploads/1461/1/3/884/1156/Altius-pr%EF%BF%BDlanak.pdf [19.02.2019.]
[5] Ramljak, B., (2010.): Financijsko izvještavanje po segmentima, Udruga računovođa i financijskih djelatnika Split, Split, str. 8.

Izvještaji po USALI metodologiji predstavljaju dodatne izvještaje osnovnim financijskim izvještajima što osigurava širi opseg točnih, pravodobnih i ažurnih računovodstvenih informacija. Izvještavanje se provodi po segmentima hotelskog poduzeća (smještaj, hrana i piće, wellness itd.) što omogućava lakše praćenje poslovanja po segmentima i pruža detaljnije informacije o poslovanju svakog segmenta zasebno, a sve u cilju boljeg poslovnog odlučivanja.

1.5. Metode istraživanja

S ciljem istraživanja utjecaja USALI metode na računovodstvene informacije i pokazatelje likvidnosti provest će se teorijsko i empirijsko istraživanje.

U teorijskom dijelu koristit će se sljedeće znanstveno – istraživačke metode:[6]

- → ***Metoda analize*** **-** postupak znanstvenog istraživanja raščlanjivanjem složenih pojmova, sudova i zaključaka na njihove jednostavnije sastavne dijelove i elemente.
- → ***Metoda sinteze*** **-** postupak znanstvenog istraživanja putem spajanja dijelova ili elemenata u cjelinu, sastavljanja jednostavnih misaonih tvorevina u složene i složenih u još složenije.
- → ***Induktivna metoda*** **-** podrazumijeva da se do zaključka o općem sudu dolazi na temelju posebnih ili pojedinačnih činjenica koje se obuhvaćaju dosljednom i sistematskom primjenom induktivnog načina zaključivanja.
- → ***Deduktivna metoda*** - temelji se na dedukciji, odnosno na zaključivanju od općih sudova ka pojedinačnim ili ka drugim općim sudovima. Ona služi u znanosti posebice za objašnjavanje činjenica i zakona, zatim predviđanja budućih događaja, otkrivanju novih činjenica i zakona, provjeravanju hipoteza te za znanstveno izlaganje.
- → ***Deskriptivna metoda*** - postupak jednostavnog opisivanja ili očitovanja činjenica, procesa i predmeta u prirodi i društvu te njihovih empirijskih potvrđivanja odnosa i veza, ali bez znanstvenog tumačenja i objašnjavanja.
- → ***Komparativna metoda*** - postupak uspoređivanja istih ili srodnih činjenica, pojava, procesa i odnosa, odnosno utvrđivanje njihove sličnosti u ponašanju i intenzitetu i razlika među njima.
- → ***Metoda kompilacije*** - postupak preuzimanja tuđih rezultata znanstveno-istraživačkog rada, odnosno tuđih opažanja, stavova, zaključaka i spoznaja.

[6] Zelenika, R., (2000.): Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog dijela, Ekonomski fakultet u Rijeci, Rijeka, str. 322. – 350.

U empirijskom dijelu rada koristit će se sljedeće istraživačke metode:[7]

- → ***Metoda uzorka*** - ispitivanje dijela skupa na temelju slučajnog izbora jedinica.
- → ***Metoda anketiranja*** – postupak kojim se na temelju anketnog upitnika istražuju i prikupljaju podaci, informacije, stavovi i mišljenja o predmetu istraživanja.
- → ***Statistička metoda*** - induktivno generalizatorska metoda, jer se na temelju obilježja određenog broja elemenata neke skupine ili serije pojava, izvodi opći zaključak o prosječnoj vrijednosti obilježja, devijaciji od srednje vrijednosti.
- → ***Metoda dokazivanja*** - prilikom dokazivanja poznata je teza i traže se argumenti za tu tezu, odnosno pretpostavke koje tezu trebaju opravdati. Pri tom postupku pretpostavlja se da je teza istinita te se analiziraju okolnosti, istražuju razlozi i argumenti i pomoću njih se dokazuje da je teza istinita.
- → ***Komparativna metoda***–primjenom koje će se usporediti prikupljeni podaci.

1.6. Doprinos istraživanja

Doprinos ovog diplomskog rada se temelji na proučavanju, analizi kao i prikupljanju te obradi podataka anketiranjem hotela u Republici Hrvatskoj. Anketirana su mala, srednja i velika hotelska poduzeća, a iz istraživanja su isključeni apartmani, turistička naselja, kampovi, hosteli, moteli, smještaji na brodu, privatni smještaji, vikendice i kuće za odmor.

Doprinos ovom istraživanju ogleda se u pristupu gdje se statističkom obradom podataka i financijskom analizom nastoji prikazati u kojoj mjeri USALI metoda u analiziranim hotelskim poduzećima doprinosi širem opsegu računovodstvenih informacija i boljem uvidu u poslovanje hotela te kako USALI sustav svojim dodatnim izvještajima omogućava i detaljniji uvid u pojedinačne segmente poslovanja što doprinosi povećanju likvidnosti hotela te hotelijerstva kao gospodarske grane u Republici Hrvatskoj.

1.7. Struktura rada

Ovaj diplomski rad se sastoji se od teorijskog i empirijskog dijela, a podijeljen je u pet poglavlja, zajedno s uvodom i zaključkom.

U prvom, uvodnom dijelu definirani su problem i predmet istraživanja, navedeni ciljevi istraživanja, istraživačke metode kao i sama struktura rada. Postavljene su hipoteze koje će kroz ovo istraživanje nastojati dokazati kao pozitivne što dovodi do doprinosa istraživanja.

[7] Zelenika, R., (2000.): Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog dijela, Ekonomski fakultet u Rijeci, Rijeka, str. 322. – 350.

Drugi dio predstavlja teorijsku razradu financijskog izvještavanja u hotelijerstvu gdje će se započeti s osnovnim značajkama hotelijerstva i turizma kao gospodarske grane, a nastavak poglavlja se bazira na menadžersko računovodstvo u hotelijerstvu.

U trećem dijelu se prethodno definirani aspekti hotelijerstva i menadžerskog računovodstva u hotelijerstvu povezuju s USALI metodom. Polazeći od pojma i značenja ove metode izvještavanja u hotelijerstvu pa do konceptualnog okvira izvještavanja po standardima USALI gdje je definirana dinamika izvještavanja, izvještavanje po centrima odgovornosti te poslovnim segmentima prema MSFI 8. U ovom dijelu su definirani i obrađeni financijski pokazatelji likvidnosti kao i kako primjena USALI metode utječe na te pokazatelje i na turizam u Hrvatskoj u odnosu na druge mediteranske zemlje.

Četvrti, empirijski dio, temelji se na dobivenim rezultatima istraživanja utjecaja USALI metode na računovodstvene informacije i pokazatelje likvidnosti.

U posljednjem, petom dijelu iznijet će se zaključna zapažanja koja su temeljena na teorijskom i empirijskom istraživanju. Na kraju diplomskog rada navest će se korištena literatura, popis tablica i grafikona te sažetak na hrvatskom i engleskom jeziku.

2. FINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE U HOTELIJERSTVU

2.1. Osnovne značajke hotelijerstva

Pojam hotelijerstva podrazumijeva sva poduzeća koja svojim gostima pružaju usluge smještaja te druge usluge za turističku potrošnju, kao što su: usluge hrane i pića, zabave i rekreacije, wellness i spa sadržaj, usluge salona za uljepšavanje, kupnje u trgovinama, rent-a-car, usluge mjenjačnice, organizacije izleta i slično.[8] Uz to, u hotelijerstvu se zbivaju i drugi raznovrsni programi te sadržaji koji su potencijalni motiv posjeta i povećanja potrošnje u hotelu, kao na primjer, konferencije, fitness, casino, team-building programi, eventi prema potrebama posjetitelja, kulinarski tečajevi i slično.

Hotelijerstvo i ugostiteljstvo se ne mogu smatrati jednakim pojmom te je hotelijerstvo uži pojam od ugostiteljstva. Naime, ugostiteljstvo, pored zadovoljenja ljudi za smještajem, pićem

[8] Vrtiprah, V., Pavlić, I., (2005.): Menadžerska ekonomija u hotelijerstvu, Sveučilište u Dubrovniku, Dubrovnik, str. 3.

i hranom, zadovoljava i druge kulturne, društvene, zdravstvene i slične potrebe koje motiviraju ljude da posjete i traže određenu uslugu u određenom ugostiteljskom objektu.[9]

Hotelijerstvo kao osnovna turistička receptiva za jednu zemlju ima veliku ulogu i od velike je važnosti. Ta važnost se ogleda u gospodarskom aspektu, zapošljavanju radne snage, ostvarivanju deviznog priljeva,sudjelovanju u robnom prometu, utjecaju na platnu bilancu zemlje te društvenoj, političkoj i kulturnoj važnosti.[10] Ono svojim aktivnostima potiče i povezuje ljude, usluge, komunikacije, promet, energetiku, prehrambenu i robnu industriju.

Izgrađenost i kvaliteta smještajnih objekata važan su kriterij turističke valorizacije destinacije te brojnost, kvaliteta i raznovrsnost ponude sličnih smještajnih objekata i njihova atraktivnost određuju razinu konkurentnosti.[11] Upravo stoga, kao temelj boljem poslovanju, izvrsnosti i kontinuiranom napretku treba poći od samog načina vođenja hotela, gdje upravo računovođe hotela imaju temeljnu ulogu u izvještavanju menadžmenta hotela o uspješnosti svakog pojedinačnog hotelskog segmenta, što se najbolje postiže jedinstvenim sustavom praćenja poslovanja u hotelskoj industriji,čime se poboljšava i ukupna turistička ponuda.

2.1.1. Struktura hotela

Struktura smještajnih kapaciteta nije jednaka u svim zemljama. Ona ovisi o tradiciji, značajkama turističkih atrakcija te oblicima turizma u pojedinoj zemlji. Struktura mreže smještajnih kapaciteta određuje kvalitetu smještajne ponude i time utječe na privlačnost destinacije.[12]

Organizacijska struktura hotela podrazumijeva sveukupnost odnosa i veza između svih proizvodno-uslužnih procesa i unutar pojedinih činitelja tih procesa. Time se olakšava rad menadžera pojedinih odjela, povećava se efikasnost zaposlenika, poboljšava komunikacija, optimizira se iskorištavanje svih resursa, vodi do kvalitetnijih usluga što za posljedicu ima povećanje posla.[13]

U organizacijskoj strukturi *malog hotela* (do 50 soba) vlasnik je često i direktor hotela. Jedna osoba je zadužena za održavanje, zatim tu je domaćica, koja ujedno i nadgleda osobe koje

[9] Cerović, Z., (2003.): Hotelski menadžment, Fakultet za turistički i hotelski menadžment u Opatiji, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, str. 63.
[10] Laškarin Ažić, M., (2018.): Upravljanje odnosima s gostima u turizmu i ugostiteljstvu, Sveučilište u Rijeci, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, Opatija, str. 22.
[11] Vrtiprah, V., Pavlić, I., (2005.): Menadžerska ekonomija u hotelijerstvu, Sveučilište u Dubrovniku, Dubrovnik, str. 15.
[12] Ibidem, str.16.
[13] Galičić, V., (2017.): Poslovanje hotelskoga odjela smještaja, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu Opatija, Opatija, str. 35.

spremaju sobe i prostorije hotela te glavni recepcionar. Nije nužno da postoji osoba odgovorna za prodaju, a računovođa je zadužen za vođenje knjiga i prosljeđivanje financijskih i poreznih izvješća direktoru. U *srednje velikom hotelu* (200 soba), za razliku od malog, direktor angažira stručnjake, tj. šefove odjela, za poslove na recepciji, hrani i piću, domaćinstvu, osiguranju, održavanju i tehničkoj podršci, marketingu i računovodstvu. *Veliki hotel* s punom uslugom ima organizacijsku strukturu za vrlo veliki hotel, gdje je posebni odjel za hranu i piće sa različitim radnim mjestima, a nužna su i specijalizirana radna mjesta u drugim odjelima zbog učinkovitog obavljanja većeg opsega poslova za hotel s tolikim brojem soba (preko 200 soba).[14]

2.1.2. Vrste hotela

Objekti iz skupine hoteli razvrstavaju se sukladno obveznim ugostiteljskim uslugama u vrste: hotel, hotel baština (heritage), difuzni hotel, aparthotel, turističko naselje, turistički apartmani, pansion, integralni hotel (udruženi), lječilišne vrste, te hoteli posebnog standarda (business, meetings, congress, club, casino, holiday resort, family, health & fitness, wellness, diving club, motel, ski, bike iza osobe s invaliditetom.[15]

„Ugostiteljski objekt iz skupine hoteli je poslovni objekt u kojem ugostitelj obavlja ugostiteljsku djelatnost odnosno pruža ugostiteljske usluge (smještaja, prehrane, pića i napitaka) u ugostiteljskim sadržajima (recepcija, sanitarni čvorovi, smještajne jedinice, sadržaji za prehranu i drugo).“[16]

Najčešća podjela hotela je: [17]

1. prema lokaciji (urbani, suburbani, odmorišni, aerodromski, na brodu, motel, tranzitni),
2. prema ponudi - vrsti gostiju (kongresni, garni, casino, boutique, antibaby, eko-hotel, biohotel, couples only, budget, fortuna, golf resort, hostel, self service),
3. prema veličini (mali hoteli s kapacitetom od 5 do 50 soba, srednje veliki hoteli od 51 do 200 soba i veliki hoteli-više od 200 soba),
4. prema razini usluge - cijeni (vrhunska usluga, srednja usluga, ekonomska/ograničena usluga),

[14] Hayes, D. K., Ninemeier, J. D., (2005.): Upravljanje hotelskim poslovanjem, M plus, Zagreb, str. 27.
[15] Pravilnik o razvrstavanju, kategorizaciji i posebnim standardima ugostiteljskih objekata iz skupine Hoteli, NN56/2016, dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016_06_56_1451.html [20.05.2019.]
[16] Ibidem, [20.05.2019.]
[17] Galičić, V., (2017.): Poslovanje hotelskoga odjela smještaja, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu Opatija, Opatija, str. 41.

5. prema vlasništvu (nezavisni, hoteli s menadžerskim ugovorima, franšizni hoteli, timeshare i condo hoteli.

Hoteli se također kategoriziraju u četiri kategorije, gdje I. kategorija predstavlja hotel s 5 zvjezdica, II. hotel s 4 zvjezdice, III. hotel s 3 zvjezdice te IV. kategorija hotel s 2 zvjezdice.

Hoteli prve kategorije (5 zvjezdica) imaju najviše standarde i nude najširi asortiman najkvalitetnijih ugostiteljskih proizvoda i usluge, uz najviše cijene. Hoteli nižih kategorija nude ugostiteljske proizvode i usluge niže kvalitete uz niže cijene. Ono što je zajedničko hotelima viših i nižih kategorija jesu visoki higijenski standardi koji određuju kategoriju hotela. Sve kategorije su približno izjednačene što se tiče kvalitete pružanja usluga, te je u svim hotelima istog lanca zagarantirana jednaka kvaliteta bez obzira na lokaciju hotela.[18]

2.2. Turizam kao gospodarska grana

Kao gospodarska i društvena pojava, turizam ima važnu ulogu u gospodarstvu svake suvremene države. Turizam se definira kao skupina djelatnosti koje zadovoljavaju potrebe turista za vrijeme njihovog putovanja i boravka u izabranom turističkom odredištu te njegov razvoj ima pozitivan odraz na cjelokupni gospodarski i društveni život turističke zemlje. [19]

Smještajna industrija (hotelijerstvo i ugostiteljstvo) jedna je od komponenti turističke industrije. U ostale komponente spadaju prodaja na malo, usluge prijevoza te destinacije (aktivnosti).[20] Hotelijerstvo kao glavni nositelj turističke ponude predstavlja uvjet za razvoj turizma, posebno boravišnog turizma, jer u turističkom odredištu istodobno može boraviti onoliko posjetitelja za koliko je moguće osigurati odgovarajući smještaj. Stoga je hotelijerstvo osnovni preduvjet za valorizaciju ostalih turističkih resursa.[21]

2.2.1. Pojam turizma

„Turizam je skup odnosa i pojava koje proizlaze iz putovanja i boravka posjetitelja nekog mjesta ako se tim boravkom ne zasniva stalno prebivalište i ako s takvim boravkom nije povezana nikakva njihova privredna djelatnost.“[22]

[18] Avelini Holjevac, I., (2007.): Kontroling- upravljanje poslovnim rezultatom, Fakultet za turistički i hotelski menadžment u Opatiji, Sveučilište u Rijeci, str. 72.
[19] Cerović, Z., (2003.): Hotelski menadžment, Fakultet za turistički i hotelski menadžment u Opatiji, Sveučilište u Rijeci, Rijeka, str. 63.
[20] Hayes, D, K., Ninemeier, J. D., (2005.): Upravljanje hotelskim poslovanjem, M plus, Zagreb, str. 4.
[21] Vrtiprah, V., Pavlić, I., (2005.): Menadžerska ekonomija u hotelijerstvu, Sveučilište u Dubrovniku, Dubrovnik, str. 15.
[22] Dulčić, A., Petrić, L., (2001.): Upravljanje razvojem turizma, Nakladnička kuća Mate, Zagreb, str. 3.

Suština turizma kao društvene, ekonomske i ine pojave proizlazi iz raznolikih povezanosti unutar društvenih i ekonomskih odnosa koje čovjek uspostavlja radi zadovoljenja turističkih potreba. Kao ekonomski odnos, turizam nastaje povodom zadovoljenja turističkih potreba, a njegova se bit definira odnosima u procesu privređivanja. U ekonomskoj teoriji pojam turizma se izvodi iz potrošnje, tj. iz isključivanja čovjeka iz sfere rada i uključivanja u proces potrošnje za vrijeme putovanja i rekreacije.[23]

Može se definiratii prema pojavnim oblicima, s obzirom na izabrani kriterij prema kojemu se grupiraju ciljevi putovanja i promet turista, kao na primjer:[24]

- Etnički turizam – egzotični običaji dalekih naroda i plemena
- Kulturni turizam – ruralna društva, njihov folklor, seoski običaji i tradicije
- Povijesni turizam – muzeji, katedrale, povijesna baština različitih kultura
- Ekološki turizam – područja "čiste" prirode, obično udaljena od razvijenih područja i namijenjena ekskluzivnoj klijenteli
- Rekreacijski turizam – sunce-pijesak-more, odmor na snijegu, sportovi na odmoru, noćni obilasci klubova i pubova, festivali i slično.

2.2.2. Obilježja turizma u Hrvatskoj

Turizam je generator ukupnog gospodarskog razvoja u Republici Hrvatskoj.

Potrošnja stranih posjetitelja u Hrvatskoj ima izvozno obilježje te je turizam za Hrvatsku iznimno važan izvor deviznih sredstava i jedan od najvećih izvoznika koji svoje prihode ostvaruje "nevidljivim izvozom" ili "izvozom na licu mjesta". Također, zbog visokog deficita robne razmjene Hrvatske s inozemstvom, turizam ima važnu stabilizacijsku funkciju koju postiže visokim prihodima od inozemnog turizma. [25]

Prednost turizma je i što utječe na razvoj slabije razvijenih područja; kao na primjer, jadransko područje koje je prije šezdesetak godina bilo slabo razvijeno pa se današnji razvoj uvelike može pripisati razvoju turizma.[26]

Zahvaljujući dobrim predispozicijama za rast i razvoj turizma na području Republike Hrvatske, turizam je za mlade i starije često prvi izbor zaposlenja. Prema statističkim podacima Hrvatskoga zavoda za zapošljavanje, turizam spada među značajne generatore

[23] Dulčić, A. (1991.): Turizam – načela razvoja i praksa, Institut za turizam, Zagreb, str. 48.
[24] Dulčić, A., Petrić, L., (2001.): Upravljanje razvojem turizma, Nakladnička kuća Mate, Zagreb, str. 5.
[25] Bartoluci, M., (2013.): Upravljanje razvojem turizma i poduzetništva, Školska knjiga Zagreb, Zagreb, str. 45.
[26] Ibidem, str. 46.

zaposlenosti, a uzlaznu putanju pokazuju i podatci o turističkom prometu, što potvrđuje značaj turizma upitanju boljitka standarda za Hrvatsku. Rast fizičkog prometa pratii financijski promet, jačajući tako poziciju Hrvatske na turističkom tržištu. [27] Međutim, zapošljavanje u turizmu za Hrvatsku ujedno predstavlja i dvosjekli mač. Uz prethodno navedenu pozitivnu stranu, negativna strana proizlazi iz izrazito sezonskog karaktera zapošljavanja u Hrvatskoj koji se svodi na nisku razinu iskorištenja kapaciteta, visoke fiksne troškove, nisku kvalitetu turističkih usluga i sl.

Dosadašnje analize u turizmu pokazuju kako je struktura smještajnih kapaciteta u Hrvatskoj nepovoljna. S obzirom na strukturu potražnje i prosječno iskorištenje kapaciteta, udjel hotela premalen je i neadekvatan u odnosu na udjel kampova i privatnih smještajnih kapaciteta za koje je karakteristično sezonsko poslovanje.[28]

Hrvatska turistička politika u cijelosti određuje stupanj konkurentnosti hrvatskog turizma, pa onda i hrvatskog hotelijerstva. Konsenzus o hrvatskom turizmu, o njegovu razvoju i dometima donosi Vlada te ona snosi odgovornost za pozitivne i negativne strane tog razvoja.[29]Glavno obilježje dosadašnje turističke politike bilo je poticanje razvoja receptivnog turizma, no odrednice nove turističke politike temelje se na komparativnim i konkurentnim prednostima: očuvanost prirodnih i kulturno-povijesnih resursa, povoljan geoprometni položaj, nova prometna infrastruktura, članstvo u Europskoj Uniji, povoljni trendovi turističke potražnje, kvaliteta postojeće ponude, povoljna tradicija i iskustvo stručnjaka u turizmu.[30]

Svaka receptivna turistička zemlja ima svoje specifične turističke resurse iz kojih proizlaze oblici turizma te je u Hrvatskoj dominantan odmorišno-kupališni ljetni turizam koji proizlazi iz glavnih prirodnih resursa, mora i klimatskih pogodnosti. Osim mora, Hrvatska ima i druge prirodne resurse: jezera, rijeke, planine, toplice, gradove, koji omogućavaju razvoj brojnih vrsta i specifičnih oblika turizma kao što su: ekoturizam, ruralni turizam, zdravstveni turizam, kulturni i kongresni turizam, manifestacijski turizam, nautički i sportsko-rekreacijski turizam, lovni i ribolovni turizam. [31]

[27]Laškarin Ažić, M., (2018.): Upravljanje odnosima s gostima u turizmu i ugostiteljstvu, Sveučilište u Rijeci, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, Opatija, str. 32.
[28]Bartoluci, M., (2013.): Upravljanje razvojem turizma i poduzetništva, Školska knjiga Zagreb, Zagreb, str. 383.
[29] Blažević, B. (2007.): Turizam u gospodarskom sustavu, Fakultet za turistički i hotelski menadžment u Opatiji, Sveučilište u Rijeci, Opatija, str. 298.
[30] Bartoluci, M., (2013.): Upravljanje razvojem turizma i poduzetništva, Školska knjiga Zagreb, Zagreb, str. 249.
[31] Ibidem, str. 187.

2.3. Regulatorni okvir računovodstva hotela

„Razlike u osnovnim postavkama obračunskih sustava pojedinih država nastaju zbog činjenice da su oblik i sadržaj financijskih izvještaja uređeni nacionalnim propisima i nacionalnim računovodstvenim standardima. U uvjetima globalizacije te razlike čine prepreku uspoređivanju financijskih izvještaja subjekata iz različitih država. Upravo odatle izvire potreba harmonizacije računovodstvene prakse mjerenja, vrednovanja i iskazivanja rezultata poslovanja, osobito kod onih multinacionalnih kompanija koje moraju sastavljati konsolidirane financijske izvještaje.“[32]

U svjetskim razmjerima najpriznatiji je sustav računovodstvenih načela razvijenih u SAD-u koja su stekla status općeprihvaćenim načela kao samostalno generirana prihvatljiva praksa (Generally Accepted Accounting Principles – GAAP) .[33] Mnoge zemlje prihvatile su Međunarodne standarde financijskog izvještavanja kao temeljni okvir financijskog izvještavanja uz dodatne nacionalne standarde za mala i srednja poduzeća. [34]

Radi usklađivanja različitih obračunskih sustava pojedinih zemalja primjenjuju se i Međunarodni računovodstveni standardi (MRS) koji se u Hrvatskoj primjenjuju od 1993. godine te im se 2004. godine mijenja naziv u „Međunarodni standardi financijskog izvještavanja“ (MFSI). [35] Ovom odredbom je i hotelijerstvo u Republici Hrvatskoj pristupilo zajednici zemalja koje svoje izvještaje temelje na međunarodno prihvaćenim načelima i standardima, dok hoteli u Hrvatskoj koji pripadaju hotelskim lancima, čija matica lista svoje dionice na burzama u SAD-u, svoja izvješća temelje na US-GAAP načelima. [36]

Svaka grana gospodarstva se razlikuje po specifičnostima vezanim uz izradu godišnjeg obračuna, odnosno sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja. U hotelijerstvu se te specifičnosti odnose na priznavanje i mjerenje dugotrajne imovine, provedbu popisa imovine i

[32] Turčić, M., (2012.): Harmoniziranje eksternog i internog financijskog izvještavanja po segmentima poslovanja, Računovodstvo i Menadžment – RiM, 12. međunarodna znanstvena i stručna konferencija, Zbornik radova, Svezak I - znanstveni radovi, str. 713-733., str. 714.
[33] Žager, K., Sačer, I. M., Sever, S., Žager, L., (2008.): Analiza financijskih izvještaja, 2. dopunjeno izdanje, Masmedia, Zagreb, str. 107.
[34] Ibidem, str. 115.
[35] Belak V., (2006): Profesionalno računovodstvo prema MSFI i hrvatskim propisima, Zgombić& Partneri, Zagreb, str 41.
[36] Peršić, M., Janković, S., (2006.): Menadžersko računovodstvo hotela, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 303.

obveza, priznavanje prihoda od pruženih usluga, prikaz prihoda od prodaje prema poslovnim segmentima i slično. [37]

Osnovni koncepcijski okvir kao i sadržaj temeljnih računovodstvenih izvještaja uređenje MSFI 1, koji se u Hrvatskoj primjenjuje od 1998. godine, a propisuje izradu bilance, računa dobiti i gubitka, izvještaja o novčanim tijekovima, izvještaja o promjenama vlasničke glavnice te bilješki uz financijske izvještaje. Navedene izvještaje sastavlja financijsko računovodstvo, okrenuti su eksternim korisnicima i rijetko se koriste u interne svrhe.Računovodstveni izvještaji su završna faza u računovodstveno-informacijskom sustavu te se sastavljaju i prezentiraju u skladu sa računovodstvenim standardima te sadrže najvažnije informacije o poslovanju nekog poslovnog subjekta.[38]

Da bi iskazani poslovni rezultat u računu dobiti i gubitka bio što realniji MSFI 1 nalaže temeljne računovodstvene pretpostavke koje treba uvažavati prilikom sastavljanja izvještaja: kontinuitet poslovanja, nastanak događaja, dosljednost, značajnost te iskazivanje stavaka prema bruto načelu.[39]

Troškovno (interno) računovodstvo prikazuje rezultate poslovanja internim korisnicima. Ono za razliku od financijskog računovodstva nije regulirano propisima ni Zakonom o računovodstvu. Zadatak troškovnog računovodstva je preuzimanje prirodnih vrsta troškova iz financijskog računovodstva te njihova daljnja analitička obrada, razvrstavanje i alociranje po različitim kriterijima izabranog sustava i metode obračuna. U ugostiteljstvu se uz financijske izvještaje javljaju i drugi izvještaji za potrebe menadžerskog i troškovnog računovodstva, odnosno za potrebe interne kontrole – specifični izvještaji.U hotelskoj industriji se ostvareni rezultati pojedinih odjeljenja iskazuju prema USALI standardima izvještavanja.[40]

2.4. Menadžersko računovodstvo u hotelijerstvu

Za razvoj hrvatskog hotelijerstva neophodno je osigurati teoretske i praktične resurse, posebno u području računovodstva koje je prilagođeno potrebama menadžera.[41]

[37] Bakran, D., (2016): Specifičnosti godišnjih financijskih izvještaja hotela, Računovodstvo i financije, No. 3, str. 29.-31., str. 31.
[38] Janković, S., (2005.): Nedostatci računovodstvenog evidentiranja poslovnog rezultata u hotelskoj industriji, Tourism and hospitality management, No. 1., Vol. 11., str. 35.-46., str. 36.
[39] Ibidem, str. 36.
[40] Ibidem, str. 36.
[41] Belak, V., (1995.): Menadžersko računovodstvo, Računovodstvo, revizija i financije, Zagreb, str. 1.

2.4.1. Svrha menadžerskog računovodstva

Menadžersko računovodstvo osigurava informacije potrebne za ostvarenje ciljeva izvođačkog, upravljačkog i informacijskog podsustava, uz poštivanje specifičnosti poslovanja i pozicije koji poslovni sustav ima u okruženju.[42] Ono pomaže menadžerima da razumiju što se i zašto dogodilo u prošlosti, da kontroliraju sadašnjost i planiraju budućnost.[43]

Izvješća menadžerskog računovodstva se koriste prvenstveno u menadžmentu te njihov sadržaj nije formaliziran zakonom te sadrže bilo koje informacije prikladne i potrebne menadžmentu za odlučivanje. Upravo zbog toga što nije obvezatno zakonom, menadžersko računovodstvo često se naziva i "internim računovodstvom" ili "upravljačkim računovodstvom". [44]

Kvaliteta informacija menadžerskog računovodstva mjeri se dostignutom razinom njene upotrebne vrijednosti te je bitno da je ta informacija ciljno orijentirana problematici donošenja određene poslovne odluke. To se postiže tako što se u obzir uzimaju specifičnosti djelatnosti i definiraju stvarni informacijski zahtjevi menadžmenta u hotelskom poslovnom sustavu na svim hijerarhijskim razinama.[45]

U oblikovanju izvještaja menadžerskog računovodstva treba se uskladiti s međunarodnim računovodstvenim načelima i pratiti standarde izvješćivanja koji su prihvaćeni na razini svjetske hotelske industrije. Ti općeprihvaćeni standardi imaju za cilj praćenje načela globalizacije, izvješćivanje o financijskih učincima ulaganja u višu kvalitetu usluga i asortiman prilagođen suvremenim trendovima te predviđanje i nadzor utjecaja pojedine odluke na visinu poslovnog rezultata u hotelskom poslovanju.[46]

Najnoviji koncept menadžerskog računovodstva oslanja se na četiri cilja:[47]

1. *proces poslovnog odlučivanja* – obuhvaća aktivnosti planiranja i kontrole te predstavlja osnovni uvjet razumijevanja funkcije menadžerskog računovodstva

[42] Peršić, M., Janković, S., (2006.): Menadžersko računovodstvo hotela, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 3.
[43] Belak, V., (1995.): Menadžersko računovodstvo, Računovodstvo, revizija i financije, Zagreb, str. 8.
[44] Belak, V., (1995.): Menadžersko računovodstvo, Računovodstvo, revizija i financije, Zagreb, str. 6.
[45] Peršić, M., Janković, S., (2006.): Menadžersko računovodstvo hotela, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 5.
[46] Ibidem, str. 5.
[47] Gulin, D., Janković, S., Peršić, M., et. al., (2011.): Upravljačko računovodstvo, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, RIF, Zagreb, str. 11.

2. *promjena konkurentskog okruženja*– zapromjenu konkurentskog okruženjai jačanje konkurentnosti neophodne su informacije pa su informacije iz menadžerskog računovodstva na prvome mjestu pri odlukama menadžmenta u stalnom povećanju konkurentnosti.

3. *promjena životnog ciklusa proizvoda* – zbog sve veće konkurentnosti i zahtjeva potrošača kompanija mora skratiti vrijeme uvođenja novih proizvoda na tržište, što vrši pritisak prema menadžerskom računovodstvu zbog informacija o troškovima redizajna, kvalitete i reduciranja vremena od ideje do pojave proizvoda na tržištu.

4. *fokusiranje na zadovoljstvo klijenata* – održavanje konkurentnosti podrazumijeva stalno prilagođavanje i zadovoljavanje potreba klijenata jer klijenti uvijek teže stalnom povećanju razine usluge, kvalitete, pouzdanosti i mogućnosti izbora novih proizvoda i usluga.

Informacije menadžerskog računovodstva ukazuju na utjecaj donesene poslovne odluke na visinu i strukturu poslovnog rezultata tijekom godine. Stoga sustav izvješćivanja mora biti racionalan i podređen potrebi da menadžeru budu dostupne samo one informacije koje su mu prijeko potrebne za donošenje cilju usmjerenih, operativnih i strateških poslovnih odluka.[48]

Izuzetno je važno da izvještaji budu metodološki usklađeni, tj. jedinstveni sustav izvještaja treba biti podloga za predviđanje budućih rezultata, za praćenje stvarno nastalih rezultata te za ocjenjivanje dostignutog u odnosu na predviđeno. [49] Standardiziranost izvještaja utječe na poslovno odlučivanje i na širi opseg računovodstvenih informacija, a utječe li pozitivno ili negativno pokazat će provedeno istraživanje u posljednjem, empirijskom dijelu.

2.4.2. Primjena računovodstva odgovornosti u hotelijerstvu

U svjetskoj hotelskoj industriji primjenjuje se koncept računovodstva odgovornosti koji se javlja kao podsustav menadžerskog računovodstva i osigurava menadžmentu donošenje poslovnih odluka u kratkom roku te se temelji na ideji da uspjeh menadžera treba procjenjivati ovisno o njegovoj sposobnosti da upravlja resursima pod njegovom neposrednom kontrolom.[50]

[48] Peršić, M., Janković, S., (2006.): Menadžersko računovodstvo hotela, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 10.
[49] Ibidem, str. 10.
[50] Peršić, M., Janković, S., Cerović, Z., (2015.): Priručnik za benchmarking u hrvatskom i slovenskom hotelijerstvu, Sveučilište u Rijeci, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, Opatija, str. 19.

"Samo oni troškovi koje menadžer može kontrolirati mogu biti zaračunati odjeljenju za kojeg on odgovara".[51] Temeljeno na prethodnoj pretpostavci, računovodstvo odgovornosti ima za zadatak prepoznati i jasno prikazati sve one troškove koji se po načelu uzročnosti mogu realno zaračunati/dodijeliti određenim učincima, a sam načim provedbe tih postupaka ovisit će o izabranom sustavu i metodi obračuna troškova. [52]

U pripremi informacija potrebnih menadžmentu hotelijerstva, računovodstvo odgovornosti treba osigurati međunarodno usporedive informacije o internim rezultatima.

Za pripremu, objavljivanje i međunarodnu usporedbu informacija računovodstva odgovornosti primjenjuju globalno prihvatljivi standardi IFRS/MSFI 8 (Izvještavanje po segmentima), uz naglasak da se u hotelskom poslovanjukoriste specifični standardi djelatnosti - USALI standardi. [53] Računovodstvo odgovornosti stavlja naglasak na odgovornost menadžmenta za poslovne odluke o poslovnim procesima i njihov utjecaj na rezultat razdoblja, što je moguće ocjenjivati temeljem informacija koje osigurava metodološka osnovica USALI standarda. [54] Za zadovoljenje informacijskih zahtjeva menadžmenta, uz primjenu navedenih standarda, potrebna je i informatička podloga kako bi se velik broj podataka pretvorio u informacije i izradili standardizirani izvještaji za korištenje u realnom vremenu.

„Informacijska tehnologija omogućava da se računovodstveni izvještaji za menadžment pripreme u kraćem vremenu, s više detalja, ali i da se prikupljeni podaci uspoređuju sa srodnim institucijama u okruženju.“[55] Informacije računovodstva odgovornosti predstavljaju značajan input u procesu donošenja strateških poslovnih odluka, ako se uokvirima jedinstvene baze podataka osigura njihovo povezivanje s informacijama iz okruženja.[56]

Procesu harmonizacije u području financijskog izvješćivanja hotela prethode navedena pravila, postupci i koncepti, koji su početni korak u uvođenju jedinstvenog sustava izvještavanja u hotelskoj industriji, o čemu će se detaljnije pisati u idućem poglavlju.

---

[51] Peršić, M., Janković, S., (2006.): Menadžersko računovodstvo hotela, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 297.
[52] Ibidem, str. 298.
[53] Peršić, M., Janković, S., Cerović, Z., (2015.): Priručnik za benchmarking u hrvatskom i slovenskom hotelijerstvu, Sveučilište u Rijeci, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, Opatija, str. 20.
[54] Peršić, M., Janković, S., (2006.): Menadžersko računovodstvo hotela, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 333.
[55] Peršić, M., Janković, S., Cerović, Z., (2015.): Priručnik za benchmarking u hrvatskom i slovenskom hotelijerstvu, Sveučilište u Rijeci, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, Opatija, str. 21.
[56] Gulin, D., Janković, S., Peršić, M., et. al., (2011.): Upravljačko računovodstvo, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, RIF, Zagreb, str. 457.

3. USALI KAO STANDARD IZVJEŠTAVANJA U HOTELIJERSTVU

3.1. Jedinstveni sustav izvještavanja i praćenja poslovanja u hotelskoj industriji

1926. godine od strane Udruge hotela grada New York (Hotel Association of New York City) izašlo je prvo izdanje edicije Unifrom System of Accounts for Hotels (USAH). „Uniform System of Accounts for the Lodging Industry" – USALI uveden je 1996. godine kao sustav izvješćivanja o rezultatima svjetske hotelske industrije.[57] USALI je postavljen da se računovodstvene informacije o internim rezultatima temelje na jedinstvenom sustavu prepoznavanja, bilježenja, klasifikacije, organizacije i objavljivanja vrijednosno izraženih podataka na način da se mogu i eksterno uspoređivati.[58] Naglasak se stavlja na izvješćivanje prvenstveno internih korisnika iako ovaj sustav nudi i pogodnosti koje se mogu ukomponirati u sustav eksternog izvješćivanja.[59] Uvođenje USALI sustava omogućava da se na svim hijerarhijskim razinama u hotelu pripišu odgovornosti djelatnika za ostvarene rezultate njihovih odjeljenja.[60]

Gotovo je nemoguće naći dva potpuno jednaka poslovna sustava; oni mogu biti srodni jer pripadaju istoj grani djelatnosti, ali mogu imati i značajne razlike.[61] Ova metoda podrazumijeva usporedbu hotela sa njemu sličnima u okruženju s ciljem ocjene svog statusa u odnosu na konkurenciju i u odnosu na prosjek grupe.[62]

USALI standardi su tiskani u 11 izdanja, pokušavajući se kontinuirano prilagođavati zahtjevima poslovanja hotela kao i novim trendovima u financijskom izvještavanju. Zadnje, 11. izdanje izašlo je 2014. godine istrukturirano je u pet cjelina (Part I – Part V):[63]

- Part I – Operativni izvještaji (Operating Statements),
- Part II – Financijski izvještaji (Financial Statements),
- Part III – Financijski i operativni pokazatelji (Financial Ratios and Operating Metrics),

[57] Janković, S., (2015.): Standardi izvještavanja u hotelijerstvu, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, str. 7.-15., Opatija, str. 7.
[58] Peršić, M., Janković, S., (2006.): Menadžersko računovodstvo hotela, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 321.
[59] Ibidem, str. 321.
[60] Janković, S., (2015.): Standardi izvještavanja u hotelijerstvu, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, str. 7.-15., Opatija, str.7.
[61] Deković, Ž., (2012.): Upravljanje troškovima u hotelijerskom poslovanju korištenjem USALI metodologije, Računovodstvo i financije, No. 12., str. 31.-49., str. 31.
[62] Janković, S., (2005.): Nedostatci računovodstvenog evidentiranja poslovnog rezultata u hotelskoj industriji, Tourism and hospitality management, vol. 11., Opatija, str. 37.
[63] Janković, S., (2015.): Standardi izvještavanja u hotelijerstvu, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, str. 7.-15., Opatija, str. 8.

- Part IV – Vodič kroz prihode i troškove (Revenue and Expense Guide),
- Part V – Bruto nasuprot neto izvještavanju (Gross vs. Net Reporting).

Part I – Operativni izvještajiodnosi se na pravila sastavljanja izvještaja po centrima odgovornosti. Tu se nalaze izvještaji za profine i troškovne centre odgovornosti.[64]Part II – Financijski izvještaji se odnosi na specifičnosti sastavljanja temeljnih financijskih izvještaja: Bilance, Računa dobiti i gubitka, Izvještaja o promjenama vlasničke glavnice, Izvještaja o novčanom toku te Bilješki uz financijske izvještaje, koji se koncepcijski znatno razlikuju od onih koji se primjenjuju u Republici Hrvatskoj, budući da se temelje na odredbama američkih računovodstvenih standarda US GAAP/SFAS-a. U okviru III. dijela - Financijski i operativni pokazatelji, nude se specifični pokazatelji svakog pojedinog odjeljenja koji mogu služiti za usporedbu sa sličnim poduzećima, ali i za ocjenu uspješnosti odjeljenja. Za svaki ključni pokazatelj dana je njegova definicija kao i način izračuna.U okviručetvrtog poglavlja (Part IV - Vodič kroz prihode i troškove) prezentirane su relacije između inputa i outputa podataka/informacija. Naglasak se stavlja na ukazivanju korelacija u odnosima između rashoda/troškova/prihoda u odnosu na nazive korištenih konta prema kontnom planu i poziciji koju taj podatak ima u pojedinom izvještaju.Posljednje poglavlje (Part V - Bruto nasuprot neto izvještavanju) ukazuje na značajnost izvještavanja prihoda na neto odnosno bruto osnovici te na primjeru nekoliko scenarija ukazuje na značajnost ove problematike u hotelijerstvu.[65]

Kako bih se USALI standardi mogli uvesti potrebno je zadovoljiti određene preduvjete:[66]

1. Izraditi odgovarajuću organizacijsku shemu –definiraju se 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),
2. Odgovarajući informatički i informacijski sustav– menadžmentu omogućava pravodobno poduzimanje korektivne akcije za ostvarenje budžetiranih ciljeva, te donošenje kvalitetne poslovne odluke temeljene na točnim, pravodobnim i ažurnim informacijama.
3. Oformiti kontroling službe – Kontroling je jedna od bitnih funkcija menadžmenta, razlikujemo operativni i strategijski. Operativni kontroling je podrška menadžmentu

[64]Janković, S., (2015.): Standardi izvještavanja u hotelijerstvu, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, str. 7.-15., Opatija, str. 8.
[65] Ibidem, str. 9.
[66]Ramljak, B., (2010.): Financijsko izvještavanje po segmentima: Računovodstvo, financije i porezi u praksi, Udruga računovođa i financijskih djelatnika Split, Split, str. 8. i 9.

pri obavljanju svakodnevnih poslova, te mu pomaže u povećanju rentabilnosti i likvidnosti, dok strategijski koristi vanjske informacije i prilagođava se nastalim promjenama na tržištu.

4. Kreirati budžet – preciziranje akcija svakog pojedinačnog mjeseca i svake organizacijske jedinice, mogućnost kontrole i upozorenja na odstupanja.

Ako se budžet kreira po USALI standardima menadžeri hotela uvijek imaju pregled o tome koje troškove mogu očekivat u određenom području poslovanja i tako na vrijeme reagirati. Zato je u hotelijerstvu vrlo korisno što jasnije odrediti troškove po vrstama, proizvodima i profitnim centrima temeljenim na segmentima sukladno metodologiji USALI kako bi se vidjelo koliko je poslovanje hotela efikasno i generira li očekivani profit. [67]

„Budući da je računovodstvo zapravo jezik poslovanja, s potpunom pravom možemo reći da nam USALI omogućava razgovarati jednakim dijalektom.“ [68]

3.2. Konceptualni okvir izvještavanja po standardima USALI

U svrhe eksternog računovodstva detaljno se prezentiraju temeljni financijski izvještaji i to:[69]

1. bilanca,
2. račun dobiti i gubitka,
3. izvještaj o novčanom toku,
4. izvještaj o promjeni glavnice,
5. bilješke uz financijske izvještaje,
6. odjelni izvještaji (prikazuju prihode i troškove pojedinih hotelskih odjela).

Sadržaj i koncepcijski okvir ovih izvještaja definiran je US-GAAP američkim računovodstvenim standardima.[70]

Računovodstvo za interne korisnike predstavlja osnovu za prikaz rezultata kratkoročnog poslovanja, prateći detaljne upute za sastavljanje 32 interna izvještaja:[71]

1 – smještaj (Rooms),

[67] Deković, Ž., (2012.): Upravljanje troškovima u hotelijerskom poslovanju korištenjem USALI metodologije, Računovodstvo i financije, No. 12., str. 31.-49., str. 31.
[68] Janković, S., (2015.): Standardi izvještavanja u hotelijerstvu, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, str. 7.-15., Opatija, str. 8.
[69] Janković, S., (2005.): Nedostatci računovodstvenog evidentiranja poslovnog rezultata u hotelskoj industriji, Tourism and hospitality management, vol. 11., Opatija, str. 37.
[70] Ibidem, str. 37.
[71] Ibidem, str. 38.

2– prehrana (Food),

3 – piće (Beverage),

4 – telekomunikacije (Telecommunications),

5 – garaže i parkirališta (Garage and Parking),

6 – golf tereni (Golf Course),

7 – prodaja golf opreme (Golf Pro Shop),

8 – gostinsko rublje Guest Laundry),

9 – zdravstvena ponuda (Health Centre),

10 – bazen (Swimming Pool),

11 – tenis tereni (Tennis),

12 – prodaja tenis opreme (Tennis Pro Shop),

13 – ostala odjeljenja (Other Operated Departments),

14 – najmovi i ostali prihodi (Rentals and Other Income),

15 – administracija i opći poslovi (Administrative and General),

16 – kadrovi (Human Resources),

17 – informacijski sustav (Information Systems),

18 – sigurnost (Security),

19 – marketing (Marketing),

19a – naknade za franšizu (Franchise Fees),

20 – transport (Transportation),

21 – investicijsko i tekuće održavanje(Property Operation and Maintenance),

22 – energenti (Utility Costs),

23 – naknade menadžmentu (Management Fees),

24 – najam, porez i osiguranje imovine (Rent, Property Taxes and Insurance),

25 – kamate (Interest Expense),

26 – otpisi i amortizacija (Depreciation and Amortization),

27 – porezi (Income Taxes),

28 – praonica (House Laundry),

29 – plaće i nadnice (Salaries and Wages),

30 – naknade plaća i povlastice zaposlenih (Payroll Taxes and Employee Benefits),

- poseban izvještaj o igrama na sreću (Statement for Gaming Operations, Casino Department).

Prvih 14 izvještaja sastavlja se za profitne centre odgovornosti, dok ostalih 18 izvještaja se sastavlja se za troškovne centre.

Rezultati svih navedenih standardiziranih izvještaja se još trebaju prezentirati kroz Zbirni izvještaj o internim rezultatima, te kroz sustav prethodno navedenih temeljnih financijskih izvještaja usklađenih s odredbama MRS/IAS 1, MSFI/IFRS 1 i MSFI/IFRS 8.[72]

[72] Deković, Ž., (2012.): Upravljanje troškovima u hotelijerskom poslovanju korištenjem USALI metodologije, Računovodstvo i financije, No. 12., str. 31.-49., str. 33.

Tablica 1: Zbirni mjesečni izvještaj o internim rezultatima po USALI standardima

POSLOVNI ODJEL	IZVJE-ŠTAJ	NETO PRIHOD	TROŠKOVI PRODAJE	PLAĆE I NAKNADE	OSTALI RASHODI	DOBIT (GUBITAK)
Smještaj	**1.**					
Hrana	**2.**					
Piće	**3.**					
Telefon	**4.**					
Garaže i prakirališta	**5.**					
Golf tereni	**6.**					
Prodavaonice golf opreme	**7.**					
Praonica za goste	**8.**					
Usluge zdravlja i ljepote	**9.**					
Bazeni	**10.**					
Tenis	**11.**					
Prodavaonice tenis opreme	**12.**					
Ostale poslovne funkcije	**13.**					
Najamnine i ostali prihodi	**14.**					
Ukupno poslovna odjeljenja						
Administrativni i opći poslovi	**15.**					
Kadrovi	**16.**					
Informacijski sustavi	**17.**					
Sigurnost	**18.**					
Marketing	**19.**					
Franšize	**19a**					
Transport	**20.**					
Održavanje	**21.**					
Energenti	**22.**					
Ukupno neraspoređeni opći troškovi						
UKUPNO						
DOBIT NAKON NERASPOREĐENIH OPĆIH TROŠKOVA						
Plaće i naknade menadžmentu	**23.**					
Najam, naknade i doprinosi, osiguranje	**24.**					
DOBIT PRIJE KAMATA, AMORTIZACIJE I POREZA NA DOBIT						
Troškovi kamata	**25.**					
DOBIT PRIJE AMORTIZACIJE I POREZA NA DOBIT						
Amortizacija	**26.**					
Dobit ili gubitak od prodaje nekretnina						
DOBITAK PRIJE OPOREZIVANJA						
Porez na dobitak	**27.**					
NETO DOBITAK						

Izvor: Deković, Ž., (2012.): Upravljanje troškovima u hotelijerskom poslovanju korištenjem USALI metodologije, Računovodstvo i financije, No. 12., str. 31.-49., str 33.

3.2.1. Dinamika izvještavanja

S obzirom na dinamiku izvještavanja razlikujemo dnevne, tjedne, mjesečne i godišnje izvještaje.

Dnevno izvješće pruža menadžerima svih razina u hotelu primjerene dnevne informacije o troškovima, prihodima, parcijalnim rezultatima i s njima povezanim veličinama.[73] Osim prikazanih prihoda, dnevno izvješće daje i mogućnost izračuna prosječne potrošnje hrane ili pića po gostu ili po noćenju. Ovo izvješće omogućava praćenje najvećeg troška hotela - troška radne snage (izračunava se tako da se broj utrošenih sati rada pomnoži sa prosječnom satnicom djelatnika u objektu). Također daje podatke o broju noćenja i potrošnji sati što daje mogućnost mjerenja dnevne produktivnosti rada.Na taj način dnevno izvješće omogućuje bolje upravljanje najvećim troškom u hotelskom sustavu. Putem dnevnog izvješća se, također, može izračunati prosječna ostvarena cijena po segmentima gostiju – kanalima prodaje, što omogućava praćenje uspješnosti prodaje po pojedinim kanalima.[74]

Za razliku od dnevnog izvješća, *tjedno izvješće* dodatnim statističkim podacima daje širu sliku rezultata poslovanja, što omogućava donošenje boljih poslovnih odluka. Nakon utvrđivanja odstupanja od planirane veličine provodi se analiza utrošenih sati po odjelima kako bi se utvrdilo gdje je došlo do odstupanja i poduzele korektivne mjere, a sve s ciljem da se pokazatelji dovedu na razinu planskih veličina. Uglavnom ih koriste veliki hoteli koji raspolažu s više objekata. [75] Svi podaci u tjednom izvješću se temelje prema podacima iz dnevnih izvješća, uz napomenu da tjedan uvijek završava u nedjelju.[76]

Mjesečna izvješća sadrže stavke dnevnog i tjednog izvješća, s tim što dodatno uključuju i troškove te se može prikazati kao klasičan račun dobiti i gubitka. Ono daje hotelskom menadžeru uvid u poslovanje hotela za određeni mjesec.Prikaz troškova omogućuje menadžeru uvid u stanje u odnosu na planirano, s tim da, prilikom iščitavanja izvješća, treba obratiti pažnju na dinamiku primitaka računa u usporedbi s dinamikom "realnog događanja" troškova u hotelu. Mjesečno izvješće omogućava i dublju analizu pri uočavanju određenog odstupanja ili nerazmjera rezultata. U tom slučaju može se pristupiti dodatnoj analizi po

[73] Peršić, M., Janković, S., (2006.): Menadžersko računovodstvo hotela, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 356.
[74] Krajnović, A., (2011.): Specifičnosti operativnog kontrolinga u hotelijerstvu, Oeconomica Jadertina, No. 2, Vol. 1, str. 26.-34., str. 29.
[75] Ibidem, str. 30.
[76] Fredotović, E., (2010.): „Utjecaj USALI izvještavanja na kvalitetu informacija u hotelskoj industriji“, Diplomski rad, EFST, Split, str. 47.

punktovima (mjestima troška) ili operativnim jedinicama, pri čemu se svaki od punktova – mjesta troška može razmatrati zasebno od drugih.[77]

Svi navedeni izvještaji predstavljaju stručnu podršku hotelskom menadžmentu u povećanju efikasnosti poslovanja. Podaci koje hotelski menadžeri dobivaju iz tih izvješća omogućuju kontrolu rentabilnosti, ekonomičnosti, likvidnosti te predstavljaju dragocjenu podršku suvremenom menadžmentu hotela u svakodnevnom radu. [78]

3.2.2. Izvještavanje po centrima odgovornosti

Izgraditi sustav izvješćivanja po USALI standardima zahtijeva dobro poznavanje teorijske osnove obračuna po djelomičnim troškovima i metodološkog okvira koji osigurava utvrđivanje parcijalnih rezultata po centrima odgovornosti. [79] To nameće obvezu menadžmentu da ustroji decentraliziranu organizacijsku strukturu te omogućiodgovarajuću informatičku podršku. Cilj je osigurati informacije o uspješnosti svakog od centara odgovornostina način da se svaki nastali poslovni događaj evidentirana mjestu gdje se spomenuta aktivnost dogodila. [80]Centri odgovornosti mogu biti organizirani kao profitni, troškovni, prihodovni i investicijski.

„U hotelijerstvu se centri odgovornosti formiraju u okviru osnovnih procesnih funkcija hotela, čije se upravljanje mora temeljiti na polazištima odredbi međunarodnih računovodstvenih standarda i načela, a posebno standarda izvješćivanja prihvaćenih na razini svjetske hotelske industrije.“ [81]

„Bez obzira posluje li hotel kao zasebni pravni subjekt ili je pak dio hotelskog poduzeća,njegove operativne funkcije u organizacijskom smislu morajubiti postavljene kao centri odgovornosti (usluge smještaja,prehrane, pića, ostalo…).“[82]

U nastavku će biti objašnjeni prihodni i investicijski centri odgovornosti, a profitni i troškovni će, zbog svoje važnosti, biti razrađeni posebno u narednim potpoglavljima.

---

[77] Krajnović, A., (2011.): Specifičnosti operativnog kontrolinga u hotelijerstvu, Oeconomica Jadertina, No. 2, Vol. 1, str. 26.-34., str. 30.
[78] Ibidem, str. 31.
[79] Peršić, M., Janković, S., (2006.): Menadžersko računovodstvo hotela, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 301.
[80] Deković, Ž., (2012.): Upravljanje troškovima u hotelijerskom poslovanju korištenjem USALI metodologije, Računovodstvo i financije, No. 12., str. 31.-49., str. 33.
[81] Peršić, M., Janković, S., (2006.): Menadžersko računovodstvo hotela, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 297.
[82] Deković, Ž., (2012.): Upravljanje troškovima u hotelijerskom poslovanju korištenjem USALI metodologije, Računovodstvo i financije, No. 12., str. 31.-49., str. 33.

Prihodni centri odgovornosti mogu biti odjeljenja, izdvojene cjeline ili grupe aktivnosti od kojih se ostvaruju prihodi od prodaje dobara i usluga. Također mogu predstavljati i podsustav šire cjeline, a naglasak se stavlja na kontrolu prihoda, neovisno o povezanim troškovima. To su najčešće aktivnosti koje proizlaze iz izravnog doticaja s tržištem (najmovi, mjenjačnice,…) ili nisu izravna posljedica proizvodnog procesa (donacije, subvencije,…). Stavlja se naglasak na osiguranju informacija za kontrolu odstupanja od: obujma prodaje, prodajnih cijena i ostvarenih prihoda prodaje ili na izražavanje neplanski ostvarenih prihoda od drugih izvora ili koji nisu neposredno vezani uz osnovnu djelatnost poslovnog sustava. [83]

„Investicijski centar odgovornosti u osnovi nosi obilježja poduzeća koje nema pravnu osobnost, jer oni predstavljaju dijelove decentralizirane organizacije te neovisno jesu li locirani u okviru sjedišta tvrtke ili na drugim vanjskim lokacijama, značajan su dio ustroja korporacija, hotelskih lanaca ili drugih oblika složenih poslovnih sustava, gdje se od menadžmenta očekuje da pored osiguranja interne profitabilnosti i ekonomičnosti, vodi računa o rentabilnosti uloženog kapitala te o uspješnom pozicioniranju na ciljnom tržištu, pa često poprimaju i obilježja strateških poslovnih jedinica (SBU).“Odluke o dugoročnom zaduživanju ili ulaganju vlastitog kapitala donosi menadžment poslovnog sustava u cjelini, ali korištenjem informacija pripremljenih na razini investicijskog centra odgovornosti menadžment bolje prepoznaje prilike okruženja u kojem se poslovanje odvija. Naglasak se stavlja na utvrđivanje ekonomske dodane vrijednosti (EVA), na ocjenu povrata uloženog kapitala (ROI) i neto dodane vrijednosti sagledane u kontekstu vrijednosti korištene imovine.[84]

3.2.2.1. Profitni centri odgovornosti

Profitni centar odgovornosti smatra se najvažnijim centrom odgovornostijer se na upravljačkim informacijama ove razine temelje ključne poslovne odluke vezane za specifičnosti poslovanja (informacije o visini ostvarenih troškova, prihoda i parcijalnih rezultata za uže organizacijske cjeline i za kraća vremenska razdoblja). Definirajuse kao prepoznatljivo odjeljenje ili operativna jedinica, koja pridonosi ukupnom rezultatu poslovanjaposlovnog sustava kao cjeline. Za svaki profitni centar odgovornosti treba jasno

[83] Peršić, M., Janković, S., Cerović, Z., (2015.): Priručnik za benchmarking u hrvatskom i slovenskom hotelijerstvu, Sveučilište u Rijeci, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, Opatija, str. 26.
[84]Ibidem, str. 27.

definirati inputeresursa i njihovu povezanost s tržištem nabave (troškovna komponenta), kao i outpute prema tržištu prodaje (ciljni kupci na domaćem i stranom tržištu).[85]

3.2.2.2. Troškovni centri odgovornosti[86]

„Troškovni centar odgovornosti je definirano zemljopisno područje, imovina ili osoba, kojem mogu biti dodijeljeni direktni i indirektni troškovi ili prepoznatljivo odjeljenje, izdvojena cjelina ili jedinica poslovnog sustava, na razini koje je određeni menadžer odgovoran za sve povezane troškove, a definirane budžetom troškova." Za svaki troškovni centar potrebno je osigurati računovodstvene pretpostavke za vrednovanje inputa (troškovi) i prezentiranje rezultata internih radnih procesa i aktivnosti (učinci), a ne uključuje financijsko vrednovanje outputa na eksternom tržištu (prihodi). Zadatak troškovnih centara je planiranje i kontrola onih troškova, koji su na toj organizacijskoj razini i izazvani, a kvaliteta informacija o troškovima na razini pojedinog mjesta troška ovisi o alokaciji resursa i mogućnostima izabranog sustava i metode obračuna.

Kao troškovni centar odgovornosti javljaju se ona mjesta troška na kojima se odvija dio temeljnog poslovnog procesa, čiji je cilj stvaranje učinaka, prije njihove tržišne valorizacije. Troškovni centri odgovornosti se u pravilu vezuju uz proces proizvodnje (pružanja usluga). U teoriji se spominju i „rashodni centri odgovornosti", koji se odnose na one organizacijske cjeline poslovnog sustava u kojima je potrebno osigurati osnovicu za kontrolu izdataka kao rashodne komponente - aktivnosti menadžmenta, administracije (kadrovski, pravni, financijski, računovodstveni, opći poslovi,…), a također može uključivati aktivnosti nabave, marketinga, istraživanja i razvoja, tekućeg i investicijskog održavanja i sl.

3.2.3. Izvještavanje po poslovnim segmentima – MSFI 8

„Međunarodni standard financijskog izvještavanja 8 – *Poslovni segmenti* obvezne su primijeniti one kompanije čijim se dužničkim ili vlasničkim instrumentima trguje na javnom tržištu, odnosno one koje su u postupku podnošenja svojih financijskih izvještaja regulatornom tijelu zbog izdavanja bilo koje klase instrumenata na javnom tržištu."[87]

MSFI 8 je od posebnog značenja za izvještavanje u hotelijerstvu te je prema odredbama tog standarda potrebno je oblikovati poslovne i/ili zemljopisne izvještajne segmente i slijediti

[85] Peršić, M., Janković, S., Cerović, Z., (2015.): Priručnik za benchmarking u hrvatskom i slovenskom hotelijerstvu, Sveučilište u Rijeci, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, Opatija, str. 26.
[86] Ibidem, str. 25. i 26.
[87] Turčić, M., (2012.): Harmoniziranje eksternog i internog financijskog izvještavanja po segmentima poslovanja, Računovodstvo i Menadžment – RiM, 12. međunarodna znanstvena i stručna konferencija, Zbornik radova, Svezak I - znanstveni radovi, str. 713-733., str. 716.

organizacijsku strukturu i specifičnosti svake pojedine djelatnosti, u konkretnom slučaju hotelijerstva. [88]

Poslovni segment definira se kao dio poslovnog subjekta koji obavlja poslovne djelatnosti iz kojih ostvaruje prihode i na osnovi kojih nastaju određeni troškovi, na vanjskom tržištu ili prodajom proizvoda/usluga drugim poslovnim segmentima unutar istog poslovnog subjekta. Kriteriji za utvrđivanje poslovnog segmenta su:[89]

- ✓ pregledava li rezultate poslovanja tog segmenta redovito glavni donositelj poslovnih odluka zbog ocjene uspješnosti poslovanja segmenta i zbog odluke o alokaciji korištenih resursa na segment,
- ✓ postoje li zasebne financijske informacije o tom segmentu, a ne veličina tog poslovnog segmenta.

Zemljopisni segmenti se izdvajaju prema istim kriterijima, ali ovisno o utjecaju karakteristika određenih zemalja ili regija u određenom ekonomskom okruženju, kao npr. sličnosti ekonomskih i političkih uvjeta, povezanost u poslovanju različitih zemljopisnih područja, srodnost djelatnosti i slično.[90]

Osnovni termini koji se koriste u ovom standardu su: [91]

- Prihod i rashod segmenta – dio prihoda odnosno rashoda, objavljenih u RDG, a koji se mogu izravno pripisati segmentu ili razumno rasporediti na segment (ne uključuju se izvanredne stavke, kamata, dividendi ili prihodi i rashodi proizašli iz internih odnosa i sl.),
- Rezultat segmenta – prihod segmenta umanjen za rashode,
- Imovina i obveze segmenta – dio ukupne imovine odnosno obveza poslovnog sustava iskazani u bilanci, koje segment angažira u odvijanju poslovnih aktivnosti, a mogu se izravno pripisati segmentu ili razumno rasporediti na segment.

[88] Ramljak, B., (2010.): Financijsko izvještavanje po segmentima, Udruga računovođa i financijskih djelatnika Split, Split, str. 10.
[89] Turčić, M., (2012.): Harmoniziranje eksternog i internog financijskog izvještavanja po segmentima poslovanja, Računovodstvo i Menadžment – RiM, 12. međunarodna znanstvena i stručna konferencija, Zbornik radova, Svezak I - znanstveni radovi, str. 713-733., str. 716.
[90] Peršić, M., Janković, S., (2006.): Menadžersko računovodstvo hotela, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 311.
[91] Ramljak, B., (2010.): Financijsko izvještavanje po segmentima, Udruga računovođa i financijskih djelatnika Split, Split, str. 3.

Izvještavanje po segmentima predstavlja temelj za upravljačko računovodstvo, a njegova organizacija i sadržaj trebaju biti organizirani tako da korisnicima financijskih izvješća pomažu bolje razumjeti učinkovitost prethodnih razdoblja, bolje procjenjivati rizik i mogućnosti poduzeća te realniju procjenu tvrtke u cjelini.[92] Poslovni subjekt je dužan odvojeno izvještavati o informacijama svakog poslovnog segmenta uz napomenu da se vodi računa o tome mogu li se informacije pojedinih segmenata i objedinjavati kako bi informacije za donositelje poslovnih odluka bile još kvalitetnije.[93]

Mnogi korisnici eksternih financijskih izvještaja su zainteresirani za rezultate i buduće poslovanje određenih segmenata (naročito zemljopisnih), jer o njihovoj uspješnosti često ovisi sigurnost radnih mjesta, uvjeti rada, visina plaće i ukupna uspješnost poslovnog sustava kao cjeline. [94]

3.3. Financijski pokazatelji likvidnosti

Likvidnost se definira kao sposobnost tvrtke da u roku podmiri sve svoje tekuće obveze.[95]

Pokazatelji likvidnosti pružaju informacije o sposobnosti poduzeća u podmirivanju dospjelih kratkoročnih obveza. Najčešći pokazatelji likvidnosti jesu: [96]

- koeficijent tekuće likvidnosti,
- koeficijent ubrzane likvidnosti,
- koeficijent trenutne likvidnosti,
- koeficijent financijske likvidnosti te
- neto obrtni kapital.

Za mjere likvidnosti prvenstveno su zainteresirani menadžeri poduzeća kako bi u svakom trenutku pratili jesu li sposobni podmiriti kratkoročne obveze. Pored njih, zainteresirani su i potencijalni kratkoročni kreditori, bilo da se radi o robi ili novcu koji su potrebni u tekućem poslovanju. [97]

---

[92] Peršić, M., Turčić, M., (2001.): Istraživanje postignutog stupnja razvoja menadžerskog računovodstva u hotelijerstvu Hrvatske,., Tourism and hospitality management, No. 1-2, Vol. 7, , str. 133.-150., str. 136.
[93] Ramljak, B., (2010.): Financijsko izvještavanje po segmentima, Udruga računovođa i financijskih djelatnika Split, Split, str. 4.
[94] Peršić, M., Janković, S., (2006.): Menadžersko računovodstvo hotela, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 315.
[95] Belak, V., (1995.): Menadžersko računovodstvo, Računovodstvo, revizija i financije, Zagreb, str. 71.
[96] Žager, K., Sačer, I. M., Sever, S., Žager, L., (2008.): Analiza financijskih izvještaja, 2. dopunjeno izdanje, Masmedia, Zagreb, str. 248.
[97]Belak, V., (1995.): Menadžersko računovodstvo, Računovodstvo, revizija i financije, Zagreb, str. 72.

Hotelska industrija je specifična i zahtijeva poseban pristup u izradi pokazatelja, njihovom korištenju i interpretaciji. Prilikom korištenja izračunati pokazatelji se kompariraju:[98]

- → s istim pokazateljima iz proteklog razdoblja,
- → s istim pokazateljima iz grupacije (hotelske industrije),
- → sa planiranim pokazateljima.

Kada izračunati pokazatelji značajno odstupaju od prošlih, prosjeka industrije ili planiranih, to znači da problemi postoje te je potrebno napraviti dodatna istraživanja za konačno poduzimanje korektivnih aktivnosti. [99]

Problematika likvidnosti se ne može razumijevati samo na temelju relativnih odnosa, već treba razmotriti čitav niz čimbenika koji utječu na likvidnost poduzeća, kao npr: [100]

- → vrsta djelatnosti,
- → struktura imovine (prvenstveno struktura kratkotrajne imovine, a zatim i ukupne aktive),
- → struktura obveza (prvenstveno struktura kratkoročnih obveza te ukupne pasive),
- → aktivnost poduzeća mjerena koeficijentom obrta i trajanjem obrta).

U razmatranju i mjerenju likvidnosti najznačajniji su pokazatelji koeficijent tekuće likvidnosti i koeficijent financijske stabilnosti.[101]

3.3.1. Koeficijent tekuće likvidnosti

$$Koeficijent\ tekuće\ likvidnosti = \frac{kratkorajna\ imovina}{kratkoročneobveze}$$

Koeficijent tekuće likvidnosti trebao bi biti veći od 2, tj. ako poduzeće želi održavati tekuću likvidnost na normalnoj razini i izbjeći situaciju nepravodobnog plaćanja obveza, tada na raspolaganju mora imati minimalno dvostruko više kratkotrajne imovine nego što ima kratkoročnih obveza.[102]

[98] Orsag, S., Gulin, D., (2001.): Financijska analiza hotelske tvrtke, Acta Turistica, Vol. 13, Iss. 2, str. 141-178., str. 154.
[99] Ibidem, str. 155.
[100] Žager, K., Sačer, I. M., Sever, S., Žager, L., (2008.): Analiza financijskih izvještaja, 2. dopunjeno izdanje, Masmedia, Zagreb, str. 250.
[101] Ibidem, str. 249.
[102] Žager, K., Sačer, I. M., Sever, S., Žager, L., (2008.): Analiza financijskih izvještaja, 2. dopunjeno izdanje, Masmedia, Zagreb, str. 249.

Vlasnici i dioničari hotelske industrije preferiraju niže pokazatelje tekuće likvidnosti jer ulaganje u kratkotrajnu imovinu može biti manje produktivno od ulaganja u dugotrajnu imovinu dok vjerovnici preferiraju veće pokazatelje tekuće likvidnosti jer se žele osigurati da im hoteli mogu isplatiti kratkoročna potraživanja. Menadžment zato preferira zadovoljavajući pokazatelj tekuće likvidnosti kojim će zadovoljiti vlasnike i vjerovnike. [103]

3.3.2. Koeficijent ubrzane likvidnosti

$$Koeficijent\ ubrzane\ likvidnosti = \frac{novac + potraživajna}{kratkoročneobveze}$$

Njegova vrijednost bi trebala biti 1 ili veća od 1, što znači da bi poduzeće koje želi održavati normalnu likvidnost moralo imati brzo unovčive imovine minimalno toliko koliko ima kratkoročnih obveza.[104] Ovaj koeficijent pokazuje u kojoj mjeri poduzeće može pokriti svoje kratkoročne obveze onom imovinom koju je najjednostavnije pretvoriti u novac, a to su novac i potraživanja.

Pokazatelj ubrzane likvidnosti je uvjerljiviji za mjerenje likvidnosti jer je potrebno svega nekoliko mjeseci da se brzo unovčiva tekuća imovina konvertira u novac (potraživanja, financijska imovina i novac).[105]

3.3.3. Koeficijent trenutne likvidnosti

$$Koeficijent\ trenutne\ likvidnosti = \frac{novac}{kratkoročneobveze}$$

Ovaj koeficijent ukazuje na sposobnost poduzeća da trenutno podmiruje obveze. Ovaj pokazatelj moze korisnike informacija dovesti lako u zabludu, jer ako je na primjer na dan utvrđivanja koeficijenta trenutne likvidnosti na žiro račun stigla značajna uplata, taj koeficijent može biti relativno visok što može dovesti do pogrešnih zaključaka da poduzeće nema problema s likvidnošću. [106]

[103]Orsag, S., Gulin, D., (2001.): Financijska analiza hotelske tvrtke, Acta Turistica, No. 2., Vol. 13, str. 141-178., str. 155.
[104]Žager, K., Sačer, I. M., Sever, S., Žager, L., (2008.): Analiza financijskih izvještaja, 2. dopunjeno izdanje, Masmedia, Zagreb, str. 249.
[105]Orsag, S., Gulin, D., (2001.): Financijska analiza hotelske tvrtke, Acta Turistica, No. 2., Vol. 13, str. 141-178., str. 156.
[106] Žager, K., Sačer, I. M., Sever, S., Žager, L., (2008.): Analiza financijskih izvještaja, 2. dopunjeno izdanje, Masmedia, Zagreb, str. 248.

3.3.4. Koeficijent financijske stabilnosti

$$Koeficijent\ financijske\ stabilnosti = \frac{dugotrajna\ imovina}{kapital + dugoročneobveze}$$

Poželjno je da ovaj pokazatelj bude manji od 1. Zbog rizika unovčavanja kratkotrajne imovine, dio mora biti financiran iz dugoročnih obveza. Taj dio kvalitetnih dugoročnih obveza se naziva radni kapital, a utvrđuje se kao razlika kratkotrajne imovine i kratkoročnih obveza. Ako poduzeće ima više radnog kapitala to znači da je njegova likvidnost i financijska stabilnost veća. Ako je vrijednost ovog pokazatelja veća od 1, to znači da poduzeće ima deficit radnog kapitala, tj. da dio svoje dugotrajne imovine financira iz kratkoročnih izvora.[107]

3.3.5. Neto obrtni kapital

$$Neto\ obrtni\ kapital = kratkotrajna\ imovina - kratkoročne\ obveze$$

Poželjno je da kratkotrajna imovina bude veća od kratkoročnih obveza. U pravilu se smatra da poduzeća koja imaju veću razinu neto obrtnog kapitala dugoročno bolje posluju te trpe manji pritisak tržišta. Za djelatnost poput ugostiteljstva nije potrebno držati visoke razine obrtnoga kapitala budući da je naplata od kupaca trenutačna i događa se svakodnevno te je u relativno kratkom roku moguće prodati i naplatiti sve zalihe robe, a možda i dio dugotrajne imovine.

Koncept upravljanja obrtnim kapitalom obuhvaća određivanje oblika kratkoročnog financiranja obrtnih sredstava te dugoročnog financiranja za onaj dio obrtnih sredstava koji treba biti dugoročno prisutan u poslovanju poduzeća.[108]

U uvjetima sigurnosti (predvidljivost prihoda od prodaje, troškova, naplate potraživanja) sva poduzeća bi držala minimalne količine obrtnog kapitala radi minimiziranja troškova. Nesigurnost okruženja povećava potrebe za obrtnim kapitalom (rezerve sigurnosti) što vodi do povećanja troškova i većih potreba za eksternim financiranjem.[109]

[107] Žager, K., Sačer, I. M., Sever, S., Žager, L., (2008.): Analiza financijskih izvještaja, 2. dopunjeno izdanje, Masmedia, Zagreb, str. 250.

[108] Financijska analiza, dostupno na: http://www.efos.unios.hr/financiranje-poduzetnickog-pothvata/wp-content/uploads/sites/224/2013/04/8_financijski-pokazatelji.pdf [10.06.2019.]

[109] Miloš, Sprčić, D.,: Osnove financiranja poduzeća, dostupno na: http://www.efzg.unizg.hr/UserDocsImages/EPO/finanaliza/ofpmaterijali/OFP_9.UPRAVLJANJE%20OBRTNIM%20KAPITALOM.pdf [10.06.2019.]

3.4. Primjena USALI metode u Hrvatskoj u odnosu na druge mediteranske zemlje

Hotelijerstvo Hrvatske je sastavni dio svjetske hotelske industrije, stoga je potrebno odrediti koje mjesto ima u primjeni teorijskih stajališta internog obračuna, te poštivanju ukupnih ekonomskih tokova u specifičnim uvjetima unutar kojih djeluju hotelski poslovni sustavi.[110]

Uvođenje međunarodno priznatih standarda izvještavanja u poslovanje hrvatskih hotela ima izravan utjecaj na njihovu ukupnu konkurentnost.

Prethodno provedena istraživanja dala su rezultate da je u Hrvatskoj izvještavanje o internim rezultatima prema USALI metodi visoko zastupljeno, s obzirom da se rezultat od 68% hotela, koji su bili uključeni u provedeno istraživanje svoje izvještaje temeljilo na USALI metodi, taj postotak povisio na 84%. [111] To ukazuje na veliki napredak Hrvatske u organizacijskom preustroju i njegovoj prilagodbi zahtjevima USALI metode kroz proteklih 20 godina korištenja.

Hrvatskoj konkurentne turističke zemlje mediteranskoga kruga su Španjolska, Grčka, Italija, Turska te Crna Gora.

Uvidom u stanje u Španjolskoj gledajući s aspekta tipa hotela, njih 70,7% su hoteli pojedinci koji ne pripadaju bilo kojem lancu, bilo nacionalnom ili međunarodnom. od toga 18,4% pripada lancu hotela, dok je 10,3% povezano s međunarodnim hotelijerskim lancem. Prema dosadašnjim istraživanjima 63% hotela u Španjolskoj usvojilo je USALI metodu te je više zastupljena u međunarodnim lancima nego nacionalnim. Način na koji se USALI koristi nije homogen, već se odjeli razlikuju među hotelima. U odnosu na ostale hotele zastupljenost ove metode je 66,7%, s tim da preko 50% koristi USALI u odjelima smještaja, hrane i pića, prodajnog odjela, telekomunikacije, bazena, parkinga, praonice, administracije, marketinga, energije, ljudskih potencijala, sigurnosti, menadžmenta i slično.[112]

Prema istraživanju USALI metodu u Grčkoj koristi 53,3% hotela koji su članovi multinacionalnog lanca i samo 2,9% su hoteli - privatna poduzeća. Većina hotela (76,5%) koristi metode tradicionalnih sustava obračuna troškova. Većina njih (57.7%) primjenjuje sustav obračuna troškova po radnom nalogu, dok ostatak primjenjuje procesni obračun (sustav

[110] Peršić, M., Janković, S., (2006.): Menadžersko računovodstvo hotela, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 362.
[111] Ibidem, str. 363.
[112] Correia, H., Santos Lima, L., Gomes, C., Ferriera Ribeiro, R., (2017.): USALI adopted to the small independent hotels, Conference paper, Instituto Politecnico de Leiria, 621. – 638., str, str. 627.

obračuna troškova za proizvodne linije). U posljednje vrijeme u grčkom hotelijerstvu se učinkovitom pokazala Activity-Based Costing (ABC) metoda kao suvremena metoda obračuna troškova.[113]

S obzirom na prosječno razdoblje poslovanja hotelskih poduzeća u Italiji od 9-12 mjeseci i prosječnu zauzetost soba godišnje od 50-60% može se reći da je nakon krize 2008. godine jaz između dinamike talijanskog i mediteranskog turizma porastao. Što se tiče same hotelske komponente, kvaliteta ponude smještaja se poboljšala u posljednjem desetljeću, sa 73,4% na 79,4% (hoteli s tri, četiri i pet zvjezdica). Broj popunjenih kreveta u hotelima s jednom zvjezdicom se smanjio sa 18,8% na 11,9% što je opravdano sve većim zahtjevima turista za udobnim i opremljenim glavnim uslugama koje hotel pruža. Najveći postotak povećanja bilježi popunjenost kreveta hotela s četiri zvjezdice (+ 48%) i pet zvjezdica (+ 62%). Podaci ukazuju na nešto manju zastupljenost korištenja USALI metodologije nego u Hrvatskoj i Španjolskoj s tendencijom rasta i potencijalom da im konkurira u budućnosti.[114]

Uvidom u rezultate istraživanja u Turskoj, samo 38,1% hotela je upoznato s modernim tehnikama upravljanja troškovima. ABC metodu koristi 9,5% hotela, Target Costing 4,8%, analizu lanca vrijednosti primjenjuje 9,5% hotela, benchmarking 19% te metodu ukupnih troškova kvalitete 14.3%. S druge strane, nijedan hotel u ispitanom uzorku ne navodi da koristi metode proračuna troškova temeljene na segmentima, troškovima životnog ciklusa, troškovima povratka i transfernim cijenama. Sve je to posljedica loše percepcije hotelskih menadžera o USALI metodi.[115]

Neodgovarajuća struktura hotelske ponude, neadekvatna vladina potpora, ograničena prisutnost USALI metode u samo 25% hotela te nejedinstveni i neuređeni računovodstveni standardi i metode uvelike priječe razvoj crnogorskog turizma.[116]U Crnoj Gori se USALI metoda se još uvijek ne primjenjuje u punom obliku i sadržaju te prema propisima nije ni obvezatna njezina primjena. Bez obzira na to, Ministarstvo za održivi razvoj i turizam Crne

[113] Pavlatos, O., Paggios, I., (2007.): Cost accounting in greek hotel enterprises: an empirical approach, Technological Institute of Chalkida, University of Piraeus, str. 46., dostupno na: https://mpra.ub.unimuenchen.de/6364/1/MPRA_paper_6364.pdf[10.06.2019.]

[114] Cetinski, V., Šugar, V., (2004.): Model upravljanja kvalitetom turističke destinacije, Fakultet za turistički i hotelski menadžment u Rijeci, Opatija, str. 65., dostupno na: file:///C:/Users/citaonica/Desktop/1_Cetinski_Sugar.pdf [10.06.2019.]

[115] Sevim, A., Korkmaz, E., (2014.): Cost Management Practices in the Hospitality Industry: The Case of the Turkish Hotel Industry, Turkey, str. 165., dostupno na: https://www.ijac.org.uk/images/frontImages/gallery/Vol._3_No._9/12._159-167.pdf [10.06.2019.]

[116] Stanovčić, T., Laković, T., et. al., (2015.): Analysis of Financial Indicators of Montenegrin Hotel Industry, Slovenia, str. 439., dostupno na: http://www.fm-kp.si/zalozba/ISBN/978-961-266-181-6/156.pdf [10.06.2019.]

Gore je 2005. godine angažirala međunarodnu instituciju Horwath Consulting Zagreb s ciljem provođenja istraživanja crnogorske hotelske industrije te da se prikupljeni podaci obrađuju pomoću jedinstvene računovodstvene metodologije za hotelijerstvu. Iako pojedinačni hoteli ne primjenjuju USALI sustav, rezultati Horwath Consultinga uvelike omogućuju praćenje nacionalnih doprinosa hotela, kao i komparaciju s rezultatima poslovanja hotelske industrije u drugim zemljama.[117]

Usporedbom stupnja primjene USALI metode među mediteranskim zemljama može se zaključiti kako je Španjolska najveći konkurent hrvatskoj hotelskoj industriji. Zatim ju slijede Italija, Grčka te Crna Gora s nešto manjim postotkom primjene USALI metode. Najmanju prijetnju konkurentskom položaju pri korištenju USALI metode predstavlja Turska zbog percepcije menadžera o većoj učinkovitosti primjene alternativnih metoda obračuna troškova. Kako bi Hrvatska nastavila pozitivan trend razvoja hotelijerstva i zadržala konkurentski položaj potrebno je konstantno ulagati u postojeće i nove hotelske kapacitete, ali i očuvati prirodnu baštinu Republike Hrvatske.

4. REZULTATI ISTRAŽIVANJA O UTJECAJU USALI METODE NA RAČUNOVODSTVENE INFORMACIJE I POKAZATELJE LIKVIDNOSTI

4.1. Analiza poslovanja hotelskih poduzeća prema pokazateljima likvidnosti primjenom USALI sustava izvještavanja

Ovaj dio diplomskog rada odnosi se na objašnjenje hipoteze *H_1- Primjena USALI metode u hotelijerstvu pozitivno utječe na likvidnost hotela,* koja će se provedenim istraživanjem potvrditi ili opovrgnuti.

Obradom prikupljenih podataka nakon anketiranja hotelskih poduzeća u Hrvatskoj, 42 hotela je navelo da koriste USALI metodologiju u izvještavanju, dok ih je samo 5 navelo i nazive poduzeća koji se u ovome radu neće objaviti zbog zaštite privatnosti i podataka. Imena tih hotelskih poduzeća zamijenjeni su imaginarnim (Hotel "A", Hotel "B", Hotel "C", Hotel "D" te Hotel "E"), dok su podaci prikupljeni iz bilanci poduzeća neizmjenjeni.

Slijedi komparacija pokazatelja likvidnosti spomenutih 5 hotela koji koriste USALI metodologiju u 2018. godini, zatim će se za svaki pojedini hotel prikazati pokazatelji

[117] Stanovčić, T., Laković, T., et. al., (2015.): Analysis of Financial Indicators of Montenegrin Hotel Industry, Slovenia, str. 434., dostupno na: http://www.fm-kp.si/zalozba/ISBN/978-961-266-181-6/156.pdf [10.06.2019.]

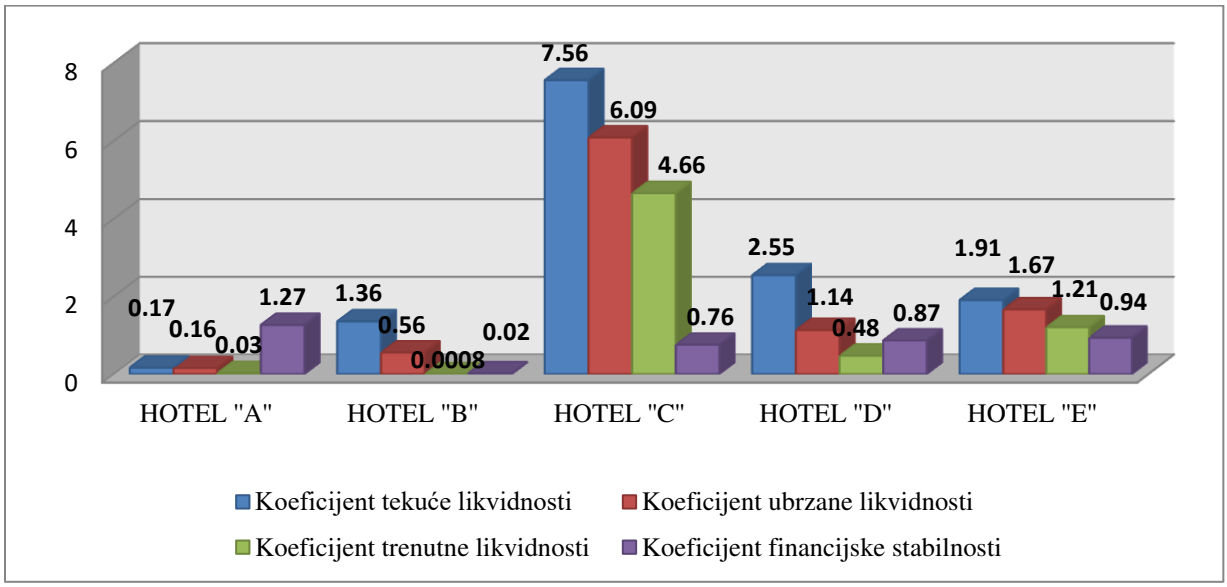
likvidnosti prije uvođenja USALI te će se komparirati sa rezultatima pokazatelja nakon uvođenja. Prilikom analize potrebno je uzeti u obzir specifičnost ove djelatnosti. Ugostiteljska djelatnost je kapitalno intenzivna djelatnost koja zahtjeva dominaciju dugotrajne materijalne imovine. Takva struktura imovine posljedično može dovesti i do nepovoljnih pokazatelja likvidnosti.

Tablica 2: Pokazatelji likvidnosti hotelskih poduzeća koji koriste USALI za 2018. godinu

NAZIV POKAZATELJA LIKVIDNOSTI	HOTEL "A"	HOTEL "B"	HOTEL "C"	HOTEL "D"	HOTEL "E"	PROSJEK
Koeficijent tekuće likvidnosti	0,17	1,36	7,56	2,55	1,91	2,71
Koeficijent ubrzane likvidnosti	0,16	0,56	6,09	1,14	1,67	1,92
Koeficijent trenutne likvidnosti	0,03	0,0008	4,66	0,48	1,21	1,28
Koeficijent financijske stabilnosti	1,27	0,02	0,76	0,87	0,94	0,77
Neto obrtni kapital	-2.796.352	10.585.366,30	3.539.958	128.341.885	4.058.542	28.745.880

Izvor: Prikaz autora prema godišnjim financijskim izvještajima hotelskih poduzeća

Grafikon 1: Grafički prikaz pokazatelja likvidnosti hotela u 2018. godini



Izvor: Prikaz autora

Koeficijent tekuće likvidnosti

Idealna iskustvena vrijednost koeficijenta tekuće likvidnosti iznosi minimalno 2 (2:1). U Hotelu "A" koeficijent tekuće likvidnosti u 2018. godini iznosi 0,17 < min 2 te se zaključuje

da mu je kratkotrajna imovina bila manja od kratkoročnih obveza pa hotelsko poduzeće nije bilo sposobno podmiriti kratkoročne obveze. Hotel "B" bilježi bolje rezultate gdje mu je koeficijent trenutne likvidnosti 1,36 što je manje od minimalne iskustvene vrijednosti 2 ali dvostruko veće od Hotela "A". Hotel "B" također nije bio sposoban podmiriti svoje dospjele kratkoročne obveze. Hotel "C" pokazuje vrlo visok koeficijent tekuće likvidnosti (7,56) i gdje je odnos kratkotrajne imovine naspram kratkoročnih obveza 7,56:1, što predstavlja izvrstan rezultat za sami hotel, kao i djelatnost. Koeficijent tekuće likvidnosti u Hotelu "D" za 2018. godinu iznosi 2,55 > min 2, što predstavlja također izvrstan rezultat te znači da je hotel sposoban podmiriti kratkoročne obveze kratkotrajnom imovinom. Koeficijent tekuće likvidnosti Hotela "E" nešto je manji od minimalne iskustvene vrijednosti 2 (1,91). Navedena hotelska listana poduzeća prosječno imaju koeficijent tekuće likvidnosti 2,71. Od navedenih hotela, hoteli "A" i "B" imaju dosta niže vrijednosti koeficijenta u odnosu na prosjek djelatnosti te nisu sposobni podmiriti kratkoročne obveze.

Koeficijent ubrzane likvidnosti

Poželjna iskustvena vrijednost ovog koeficijenta je 1 ili veća od 1 (minimalno 0,9). Koeficijent ubrzane likvidnosti Hotela "A" nije ni približno jednak minimalnoj poželjnoj vrijednosti u 2018. godini (0,16), što znači da postoji problem sa raspoloživim novcem jer je koeficijent izrazito manji od 1. Može se zaključiti kako ovo hotelsko poduzeće nema dovoljno kratkoročnih sredstava da podmiri dospjele obveze, a da ne proda zalihe, jer je iznos brzo unovčive imovine manji od kratkoročnih obveza. Hotel "B" je u boljoj poziciji od Hotela "A" ali ni on sa koeficijentom 0,56 ne prelazi minimalnu poželjnu vrijednost pa isti zaključak vrijedi i za njega. Hotel "C" i sa koeficijentom ubrzane likvidnosti, kao i koeficijentom tekuće likvidnosti, iskače iz prosjeka = 6,09 koji je šest puta veći od minimalne iskustvene vrijednosti 1. Koeficijent ubrzane vrijednosti u Hotelu "D" iznosi 1,14 > min 1 što pokazuje kako navedeni hotel ima dovoljno kratkoročnih sredstava da podmiri dospjele kratkoročne obveze. Hotel "E" bilježi 1,67 > min 1 te je i on sposoban podmiriti kratkoročne obveze kratkotrajnom imovinom. Nepobitno najveći koeficijent ima Hotel "C", zatim ga prate Hotel "E" i Hotel "D", dok Hoteli "A" i "B" ni ovaj put nisu zadovoljili uvjete likvidnosti. U prosjeku su hotelska poduzeća u mogućnosti podmiriti u kratkom roku kratkoročne obveze kratkotrajnom imovinom sa dvostruko većim koeficijentom od minimalne iskustvene vrijednosti (1,92 > min 0,9), a prosjek im uvelike podiže Hotel "C".

Koeficijent trenutne likvidnosti

Ovaj koeficijent pokazuje koliko novca na računu ima poduzeće za podmirenje jedne novčane jedinice kratkoročnih obaveza. Prosječni koeficijent trenutne likvidnosti djelatnosti hotelijerstva iznosi 1,28. Trenutna sposobnost Hotela "A" da podmiri kratkoročne obveze je 0,03, što znači da spomenuti hotel ima 0,03 novčane jedinice (N.J.) za podmirenje 1 N.J. kratkoročnih obveza. Hotel "B" ima trenutno na raspolaganju 0,0008 N.J. za podmirenje 1 N.J. obveza. Uspoređujući ih sa prosjekom djelatnosti, oba hotelska poduzeća su vrlo nelikvidna. Za razliku od navedenih hotela, Hotel "C" ima 4,66 N.J. za podmirenje 1 N.J. kratkoročnih obveza što je i više od prosjeka. Rezultat toliko visokog koeficijenta može biti i slučaj da je u danom trenutku pred sastavljanje bilance uplaćena velika svota novca, što može dati prividnu sliku da hotel nema problema s likvidnošću. Hotel "D" također ima niži koeficijent trenutne likvidnosti od prosjeka djelatnosti, ali je u dosta boljoj poziciji od Hotela "A" i "B" te za podmirenje 1 N.J. kratkoročnih obveza ima na raspolaganju 0,48 N.J. kratkotrajne imovine (novca). Njemu konkurira Hotel "E" sa koeficijentom 1,21 (ima 1,21 N.J. za podmirenje 1 N.J. kratkoročnih obveza). Od svih navedenih hotela, samo Hotel "C" i Hotel "E" su sposobni trenutno podmiriti obveze.

Koeficijent financijske stabilnosti

Prosjek hotelske industrije ima koeficijent financijske stabilnosti 0,77. Kod ovog pokazatelja likvidnosti Hotel "A" sa koeficijentom 1,27 jedini prelazi vrijednost 1 što ukazuje na to da hotel veliki dio svoje dugotrajne imovine financira iz kratkoročnih izvora, što nije prihvatljivo jer se kratokoročni izvori brže troše od brzine povrata dugoročno uloženog kapitala. Hotel "B" ima vrijednost koeficijenta 0,02 što znači da cijelu svoju dugoročnu i dio kratkotrajne imovine financira iz dugoročnih izvora, kao i hoteli "C" (0,76) i "D" (0,87). Hotel "E", sa koeficijentom 0,94, je na granici (1) da prijeđe prihvatljivu razinu financiranja iz dugoročnih izvora. Uspoređujući navedene hotele sa prosjekom djelatnosti (0,77), Hotel "B" konkurira ostalima po pitanju financijske stabilnosti.

Neto obrtni kapital

Jedino Hotel "A" ima manjak neto obrtnog kapitala, dok svi ostali hoteli imaju dovoljno obrtnog kapitala u rezervi tj. kratkotrajna imovina im je veća od kratkoročnih obveza. Što se tiče prosjeka djelatnosti, također hoteli u prosjeku imaju višak kratkotrajne imovine za podmirenje kratkoročnih obveza.

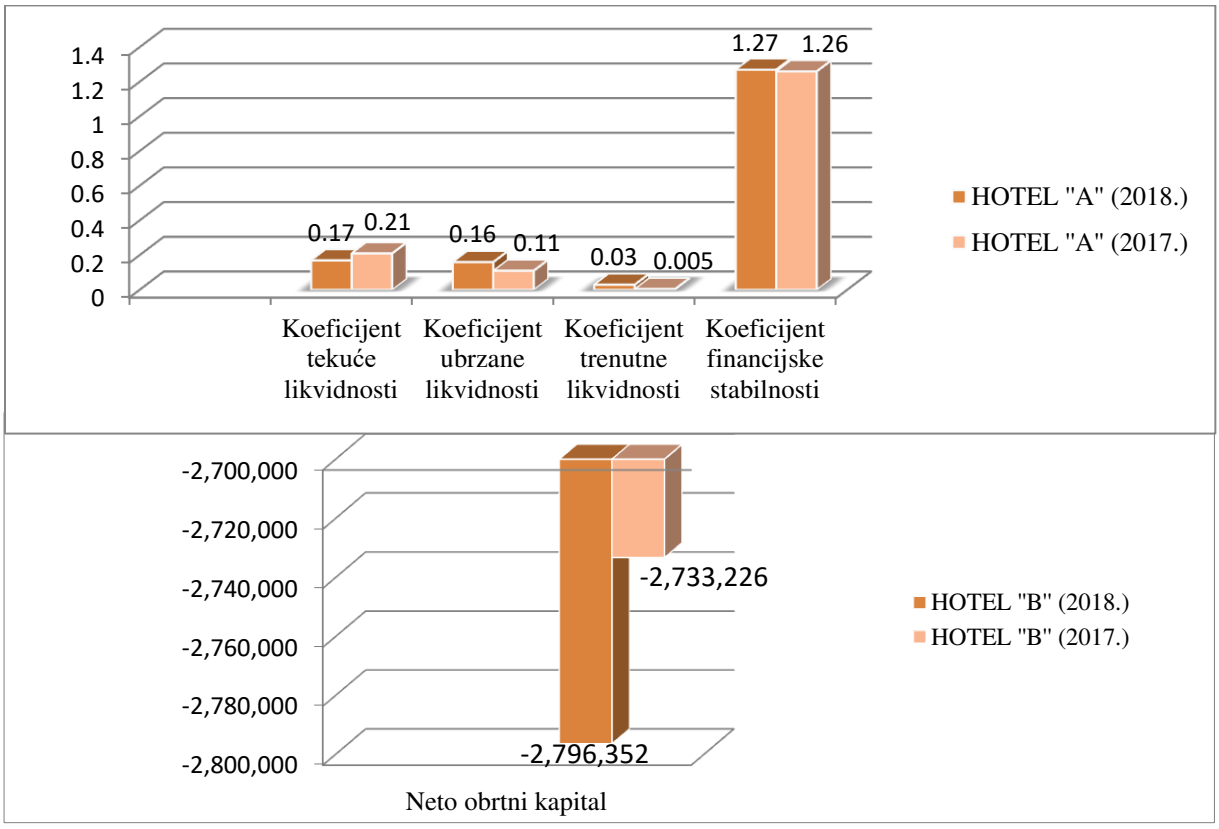
Nadalje slijedi komparacija pokazatelja likvidnosti po hotelima prije nego su uveli USALI sustav izvještavanja. U hotelu "A" USALI je u fazi uvođenja pa će se pokazatelji likvidnosti iz 2018. usporediti sa 2017. godinom. Hoteli "B" i "D" koriste USALI 10 godina pa će se pokazatelji izračunati za 2007. te 2008. godinu poslovanja. Kod hotela "C" i "E" primjena USALI metodologije je kraća od 5 godina pa će se pokazatelji likvidnosti izračunati na temelju financijskih izvještaja u 2014. (Hotel "C") te 2013. godini (Hotel "E").

Tablica 3: Pokazatelji likvidnosti hotelskih poduzeća prije korištenja USALI metode

NAZIV POKAZATELJA LIKVIDNOSTI	HOTEL "A" (2017.)	HOTEL "B" (2007.)	HOTEL "C" (2014.)	HOTEL "D" (2008.)	HOTEL "E" (2013.)	PROSJEK
Koeficijent tekuće likvidnosti	0,21	1,58	2,01	0,13	1,03	0,99
Koeficijent ubrzane likvidnosti	0,11	1,58	1,46	0,04	1,01	0,84
Koeficijent trenutne likvidnosti	0,005	0,08	1,20	0,006	0,83	0,42
Koeficijent financijske stabilnosti	1,26	0,13	0,91	1,28	1,06	0,93
Neto obrtni kapital	-2.733.226	1.834.254	1.407.960	-57.744.000	8.465.990	-9.753.804

Izvor: Prikaz autora prema godišnjim financijskim izvještajima hotelskih poduzeća

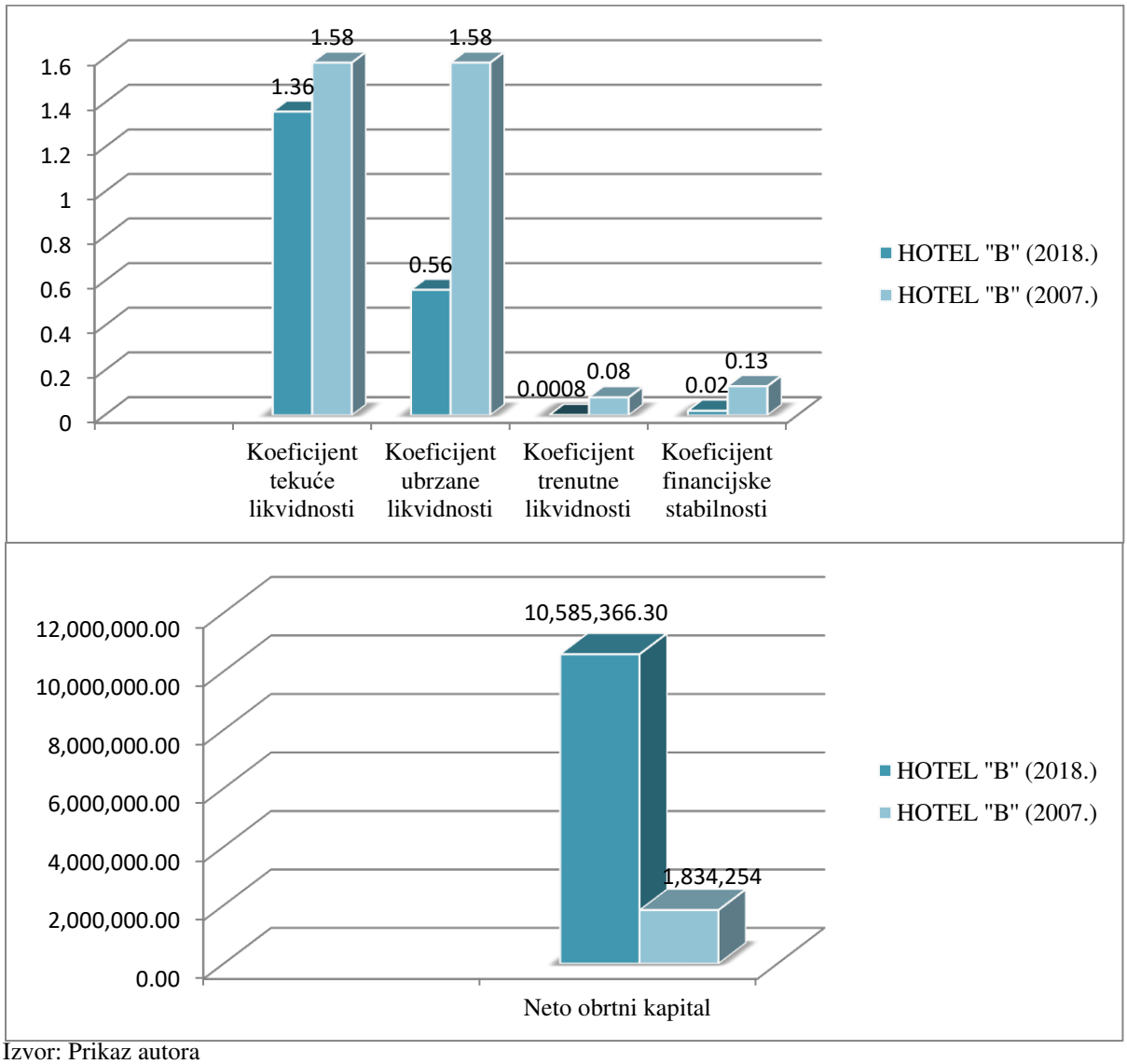
Grafikon 2: Pokazatelji likvidnosti Hotela "A" u 2018. godini i prije uvođenja USALI metodologije (2017. godina)



Izvor: Prikaz autora

Vidljivo je kako u Hotelu "A" nema velike razlike u pokazateljima likvidnost u 2018. u odnosu na 2017. godinu. To se može pripisati razlogu što je USALI tek u fazi uvođenja u spomenutom hotelu. Naime svi pokazatelji, osim koeficijenta tekuće likvidnosti i neto obrtnog kapitala, su veći u fazi uvođenja USALI sustava nego prije uvođenja. Što se tiče koeficijenta tekuće likvidnosti, nakon faze uvođenja USALI bilježi smanjenje za 0,04 (sa 0,21 na 0,17) što ne predstavlja veliki razmjer u dvije godine. Iznos neto obrtnog kapitala smanjio se u 2018. godini za 63.126 kn. Razlog tome može biti smanjenje kratkotrajne imovine (novca) zbog uvođenja sustava USALI.

Grafikon 3: Pokazatelji likvidnosti Hotela "B" u 2018. godini i prije uvođenja USALI metodologije (2007. godina)

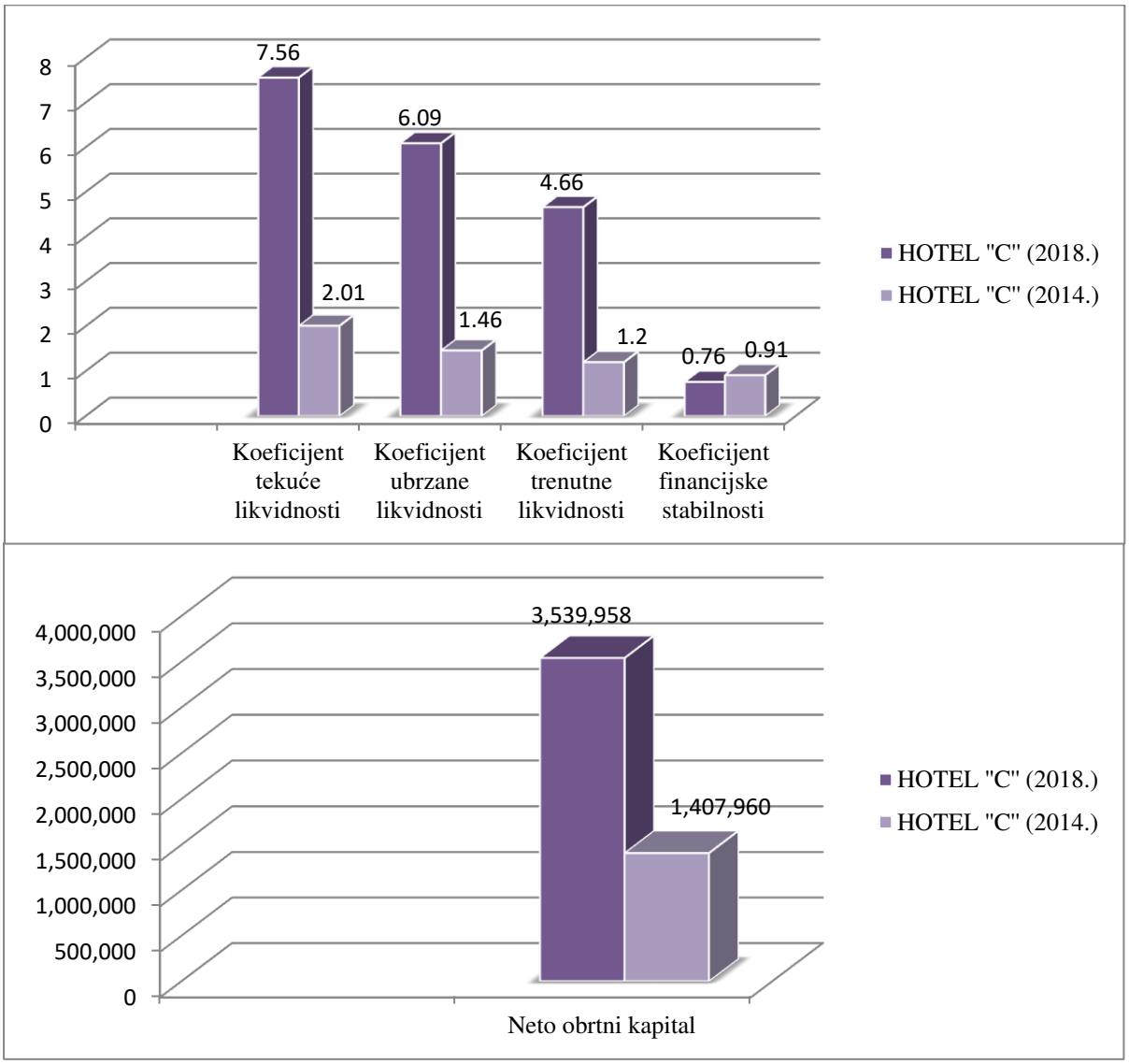


Izvor: Prikaz autora

Uspoređujući pokazatelje likvidnosti Hotela "B" prije i nakon uvođenja USALI sustava izvještavanja, može se zaključiti da u navedenom hotelu USALI sustav ne utječe pozitivno na

likvidnost hotela. Naime svi koeficijenti su dosta manji u 2018. godini u odnosu na 2007. godinu prije nego je USALI uveden. Tako se koeficijent tekuće likvidnosti smanjio za 0,22, koeficijent ubrzane likvidnosti smanjio se čak za 1,02 (sa 1,58 na 0,56), koeficijent financijske stabilnosti za 0,11, dok je koeficijent trenutne likvidnosti približno 0 u 2018. godini. Jedino povećanje nakon uvođenja USALI sustava bilježi iznos neto obrtnog kapitala, i to za 8.751.112,30 kn.

Grafikon 4: Pokazatelji likvidnosti Hotela "C" u 2018. godini i prije uvođenja USALI metodologije (2014. godina)

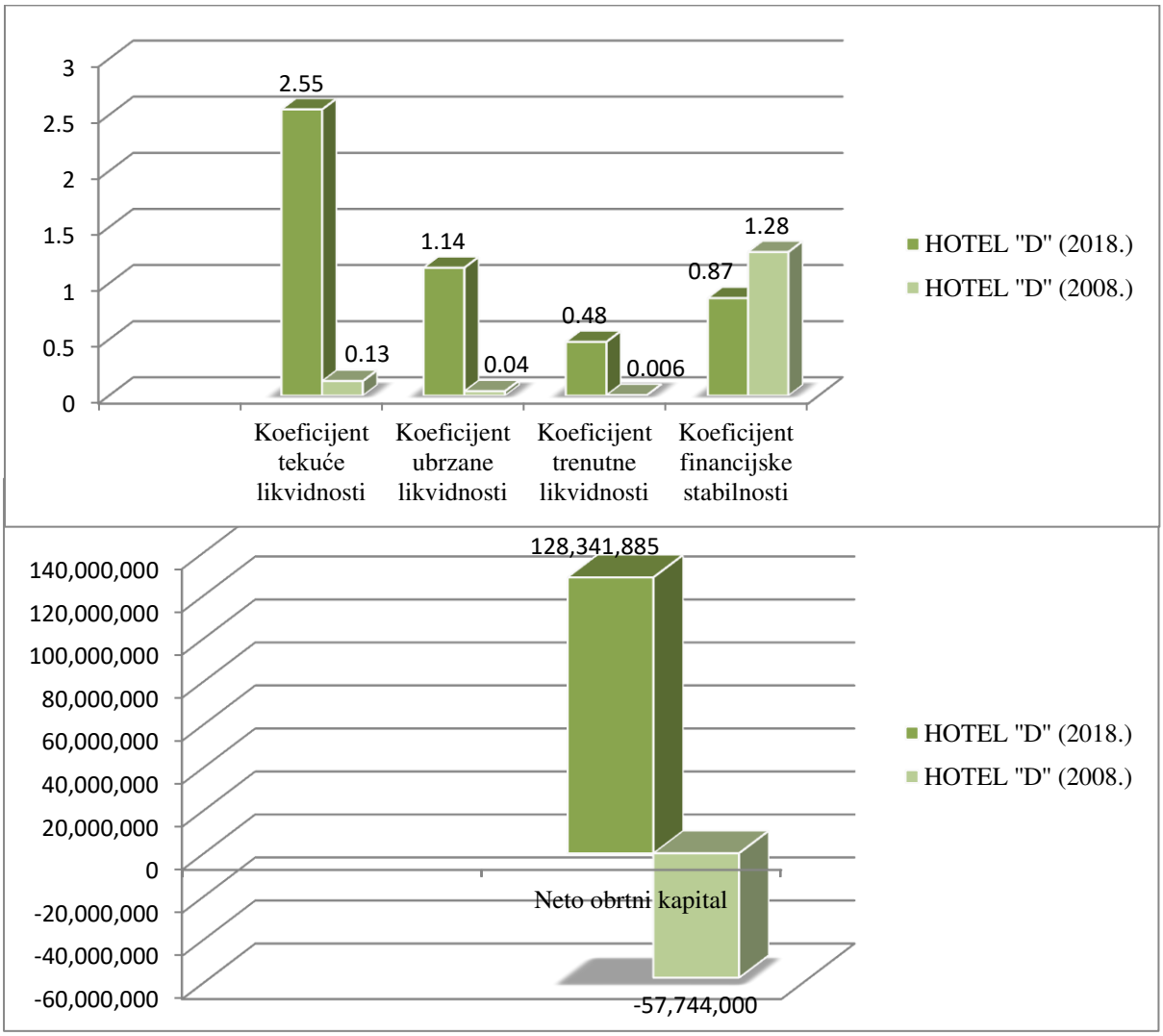


Izvor: Prikaz autora

Pokazatelji likvidnosti Hotela "C" bilježe drastičan porast nakon uvođenja USALI sustava izvještavanja. Hotel "C" je i prije uvođenja USALI bio sposoban podmiriti kratkoročne obveze kratkotrajnom imovinom te je koeficijent tekuće likvidnosti zadovoljavao minimalnu

iskustvenu vrijednost 2, međutim nakon uvođenja USALI, koeficijent je porastao za 5.55. Hotel također nakon uvođenja USALI sustava u 2018. godini ima četiri puta više kratkoročnih sredstava za trenutno podmirenje kratkoročnih obveza (u 2018. koeficijent ubrzane likvidnosti iznosi 6.09, dok je u 2014. godini iznosio 1,46). U 2014. godini Hotel "C" imao je na raspolaganju 1,2 N.J. kratkotrajne imovine za podmirenje 1 N.J. kratkoročnih obveza, što je zadovoljavajući rezultat za trenutnu stabilnost. U 2018. godini i ovaj koeficijent također bilježi porast (za 3,46 N.J.) te navedeni hotel ima na raspolaganju 4,66 N.J. kratkotrajne imovine za podmirenje 1 N.J. kratkoročnih obveza. Iznos neto obrtnog kapitala u rezervi također je porastao nakon uvođenja USALI za 2.131.998 kn. Od svih pokazatelja likvidnosti, samo koeficijent financijske stabilnosti bilježi smanjenje sa 0,91 na 0,76 što znači da hotel cijelu svoju dugoročnu i dio kratkotrajne imovine i dalje financira iz dugoročnih izvora.

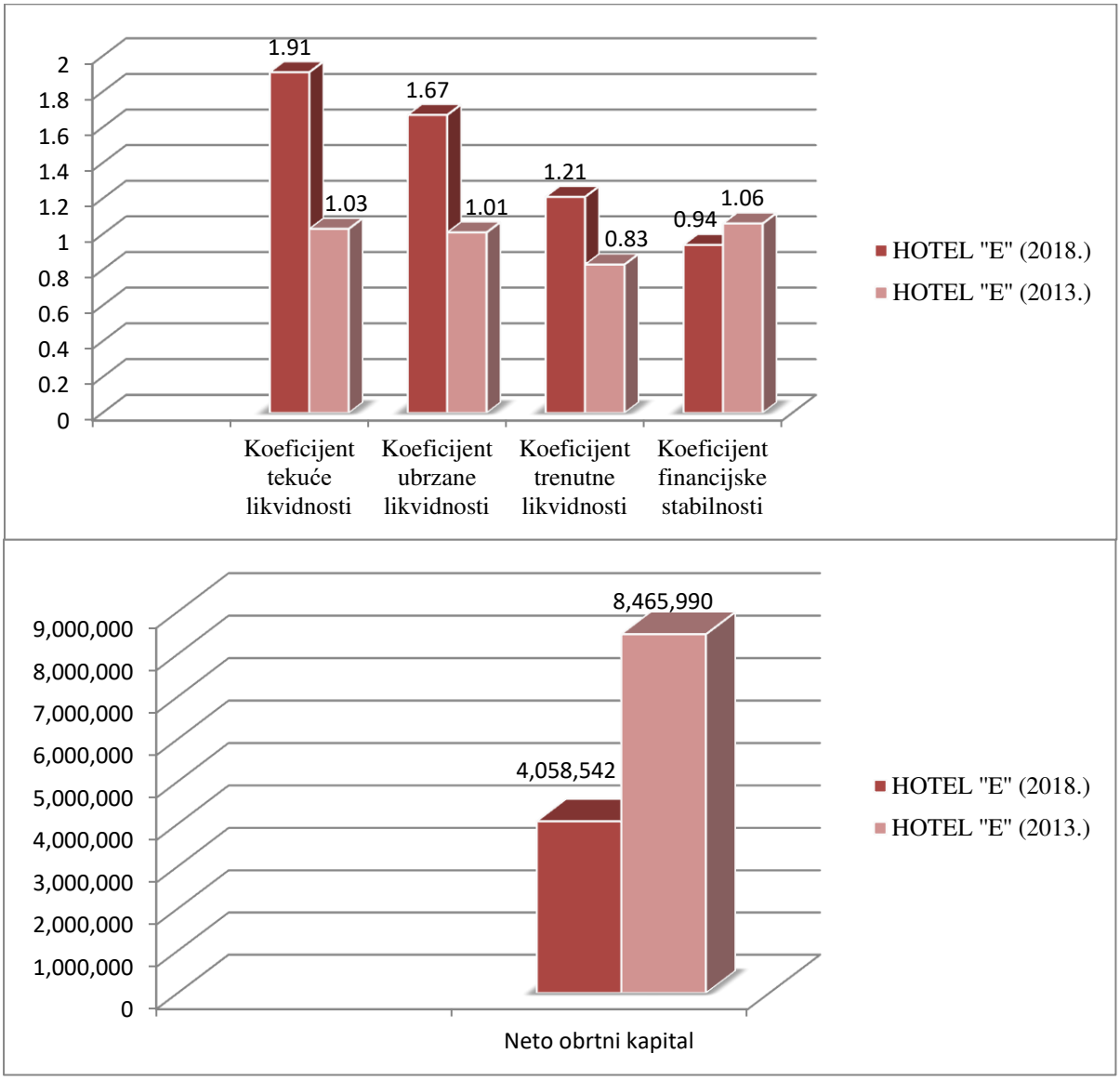
Grafikon 5: Pokazatelji likvidnosti Hotela "D" u 2018. godini i prije uvođenja USALI metodologije (2008. godina)



Izvor: Prikaz autora

U 2008. godini Hotel "D" bio je nelikvidan. Njegovi pokazatelji likvidnosti nisu prelazili minimalne iskustvene vrijednosti likvidnosti. Koeficijent tekuće likvidnosti bio je 0,13 < min 2, koeficijent ubrzane likvidnosti 0,04 < min 1 te koeficijent trenutne likvidnosti 0,006 (što znači da je hotel imao samo 0,006 N.J. kratkotrajne imovine na raspolaganju da pokrije 1 N.J. kratkoročnih obveza). Međutim, uvođenjem USALI sustava izvještavanja, "krvna slika" likvidnosti Hotela "D" iznenađujuće se poboljšala. Naime, koeficijent tekuće likvidnosti porastao je za 2,42, koeficijent ubrzane likvidnosti za 1,1 te koeficijent trenutne likvidnosti za 0,47. Navedeni koeficijenti prelaze minimalne iskustvene vrijednosti što znači da je Hotel "D" sposoban podmiriti kratkoročne obveze kratkotrajnom imovinom u kratkom i tekućem roku iako još uvijek nema dovoljno novčanih jedinica kratkotrajne imovine za podmirenje 1 N.J. kratkoročnih obveza. Uvođenje USALI sustava utjecalo je na povećanje kratkotrajne imovine i smanjenje kratkoročnih obveza pa se povećao i iznos neto obrznog kapitala. Uspoređujući financijsku stabilnost prije i nakon uvođenja USALI, vidljivo je kako je Hotel "D" prije uvođenja USALI veliki dio svoje dugotrajne imovine financirao iz kratkoročnih izvora, (loše iz razloga što se kratokoročni izvori brže troše od brzine povrata dugoročno uloženog kapitala), dok je nakon uvođenja USALI cijelu svoju dugotrajnu i dio kratkotrajne imovine financirao iz dugoročnih izvora, što je vidljivo koeficijentom manjim od 1 (0,87). Može se zaključiti kako je uvođenje USALI sustava izvještavanja imalo pozitivan utjecaj i na likvidnost ovog hotela.

Grafikon 6: Pokazatelji likvidnosti Hotela "E" u 2018. godini i prije uvođenja USALI metodologije (2013. godina)

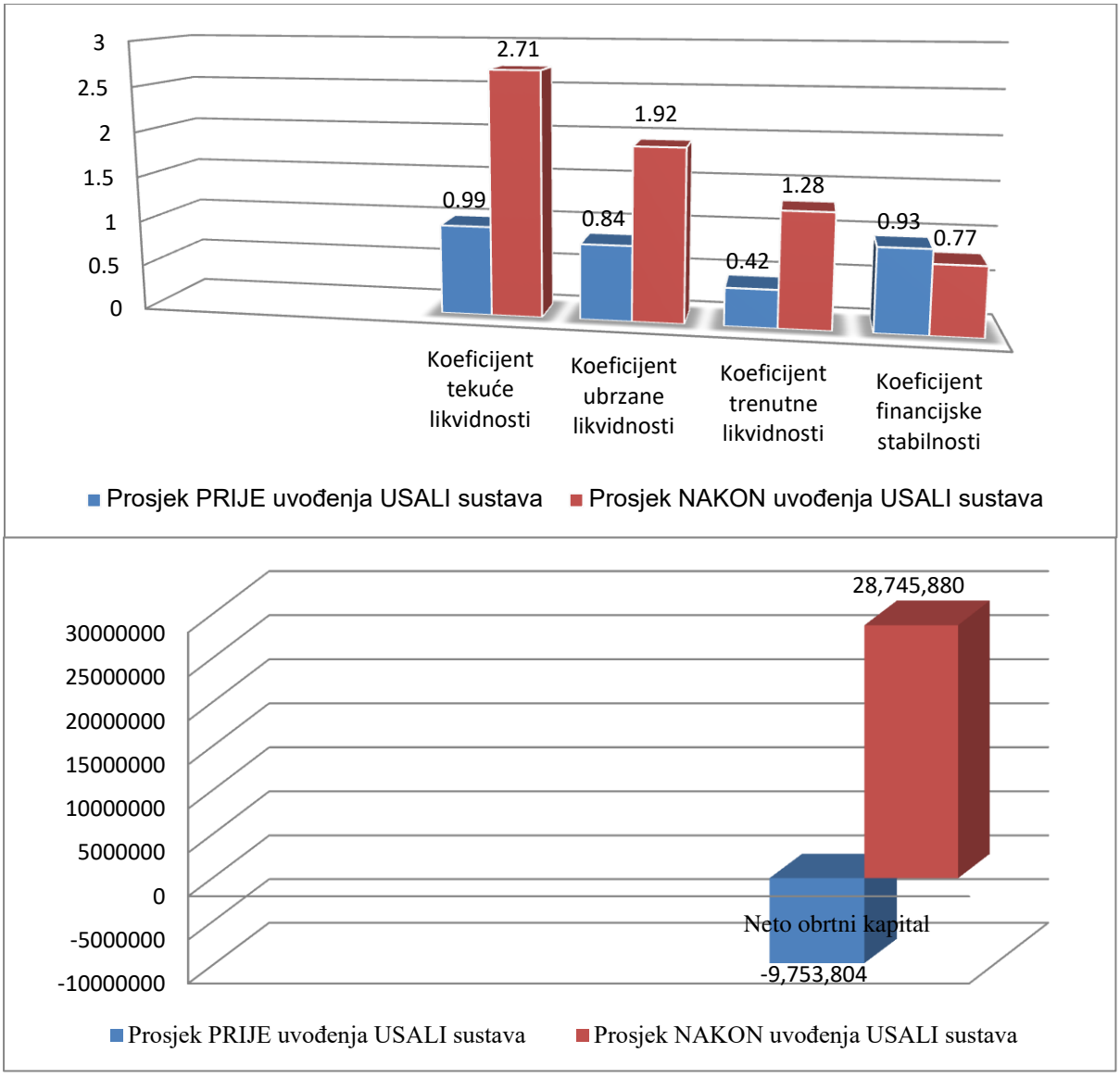


Izvor: Prikaz autora

Pokazatelji tekuće, ubrzane i trenutne likvidnosti Hotela "E" veći su upotrebom USALI sustava, što je i vidljivo iz izračunatih koeficijenata. Naime, navedeni hotel još uvijek nema sasvim dovoljno kratkotrajne imovine za pokriće svih kratkoročnih obveza ali je iznos koeficijenta tekuće likvidnosti blizu iskustvene minimalne vrijednosti (1,91 < min 2). Hotel "E" je u 2013. (1,01) kao i u 2018. (1,67) imao dovoljno kratkotrajne imovine da u kratkom roku pokrije sve kratkoročne obveze (minimalna iskustvena vrijednost =1), no nakon uvođenja USALI sustava taj se koeficijent dodatno povećava za 0,66, što je i vidljivo u 2018. godini. Navedeni hotel u 2013. godini nije imao na raspolaganju dovoljno novčanih jedinica kratkotrajne imovine za pokriće 1 N.J. kratkoročnih obveza, ali nakon uvođenja USALI sustava vidljivo je da je u 2018. godini za podmirenje 1 N.J. kratkoročih obveza imao na

raspolaganju 1,06 N.J. kratkotrajne imovine. Uspoređujući koeficijente financijske stabilnosti, može se uočiti kako Hotel "E" nakon uvođenja USALI cijelu svoju dugotrajnu i dio kratkotrajne imovine financira iz dugoročnih izvora, dok je prije uvođenja USALI sustava svoju dugotrajnu imovinu financirao iz kratkoročnih izvora, što nije poželjno. Neto obrtni kapital dvostruko je manji nakon uvođenja USALI sustava izvještavanja.

Grafikon 7: Prosjek djelatnosti prema pokazateljima likvidnosti prije i nakon uvođenja USALI sustava



Izvor: Prikaz autora

Rezultati provedenog istraživanja pokazuju kako u prosjeku USALI sustav utječe na povećanje pokazatelja likvidnosti te su, istraživanjem obuhvaćena, hotelska poduzeća likvidna u odnosu na fazu prije uvođenja samog USALI sustava. To je vidljivo i samim prosječnim koeficijentima koji prelaze minimalne iskustvene vrijednosti likvidnosti. Hotelska poduzeća u

prosjeku, nakon uvođenja USALI sustava, imaju višak kratkotrajne imovine kojom su u mogućnosti podmiriti sve kratkoročne dospjele obveze, u tekućem i kratkom roku. Također raspolažu, u prosjeku, sa 1,28 N.J. kratkotrajne imovine za pokriće 1 N.J. kratkoročnih obveza, što prije uvođenja USALI sustava nisu bili u mogućnosti. Nakon uvođenja USALI sustava financijski su stabilniji jer svu dugotrajnu i veliki dio kratkotrajne imovine financiraju iz dugoročnih izvora financiranja. USALI sustav utjecao je pozitivno i na povećanje neto obrtnog kapitala, što u prijevodu znači da hotelska poduzeća u prosjeku sada raspolažu sa 28.745.880 kn viška kratkotrajne imovine nad kratkoročnim obvezama.
Provedenim istraživanjem na uzorku od pet hotelskih poduzeća u Republici Hrvatskoj koji koriste USALI sustav izvještavanja, može se zaključiti kako **se prihvaća alternativna H_1 hipotezu** da primjena USALI metode pozitivno utječe na likvidnost hotela.

4.2. Utjecaj USALI sustava izvještavanja na računovodstvene informacije u istraživanim hotelskim poduzećima

U ovom dijelu neparametrijskim testiranjem pomoću Spearmanovog koeficijenta korelacije te izračunom proporcije nastojat će se dokazati hipoteza *H_2 – Primjena USALI metode omogućuje širi opseg računovodstvenih informacija i bolji uvid u poslovanje hotela.*

Od ukupno anketiranih 500 hotelskih poduzeća, samo 42 je izjavilo da koriste USALI metodu u izvještavanju. U statističkoj obradi anketiranih podataka, umjesto Pearsonovog, koristit će se Spearmanov koficijent korelacije zbog malog uzorka onih koji koriste USALI u ukupnom anketiranom uzorku te s obzirom da među varijablama primjene USALI i računovodstvenih informacija ne postoji linearna povezanost. Korelacija će se, dakle, računati na uzorku od 42 hotela pri razini signifikantnosti od 1% i 5%.

Povezanost između dviju varijabli naziva se korelacija. Ona može biti pozitivna ili negativna. Ako su jedna ili dvije varijable dane u rangu, tj. rezultati nisu mjerne vrijednosti već su dani samo u redoslijedu, računa se tzv. Spearmanov koeficijent korelacije ranga r_s.[118] Statistička značajnost koeficijenta korelacije p uspoređuje se sa razinom signifikantnosti 0,05:

$p < 0{,}05 \rightarrow$ koeficijent korelacije je značajan i smije se tumačiti,

$p > 0{,}05 \rightarrow$ koeficijent korelacije nije značajan i ne smije se tumačiti.

[118] Pivac, S., (2015): Statistička analiza, Interna skripta, Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet Split, str 22.

Prema intenzitetu povezanosti korelacija može biti: [119]

$r_s = 0$ do $\pm 0{,}25$ nema povezanosti,

$r_s = \pm 0{,}26$ do $\pm 0{,}50$ slaba povezanost,

$r_s = \pm 0{,}51$ do $\pm 0{,}75$ umjerena do dobra povezanost,

$r_s = \pm 0{,}76$ do ± 1 dobra do izvrsna povezanost,

$r_s = \pm 1$ matematička povezanost.

U statističkom programu za obradu podataka SPSS obrađeni su rezultati provedene ankete te su izračunati Spearmanovi koeficijenti korelacije između primjene USALI sustava i utjecaja na opseg računovodstvenih informacija i bolji uvid u poslovanje hotela.

Tablica 4: Spearmanovi koeficijenti korelacije r_s

	Poznavanje USALI		Primjena USALI	
Bolji uvid u poslovanje hotela	Koeficijent korelacije	0,449**	Koeficijent korelacije	0,089
	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,002	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,571
	N	42	N	41
Opseg računovodstvenih informacija	Koeficijent korelacije	0,204	Koeficijent korelacije	0,373*
	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,184	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,014
	N	42	N	41

Izvor: Prikaz autora prema SPSS programu

** → Korelacija je signifikantna (značajna) na nivou 0,01

* → Korelacija je signifikantna (značajna) na nivou 0,05

Samo oni koeficijenti čija je teorijska razina značajnosti koeficijenta korelacije manja od razine signifikantnosti 0,05 mogu se uzeti u razmatranje (u tablici označeni zvjezdicama). Pa tako za

[119] Udovičić, M., Baždarić, K., Bilić-Zulle, L., Petrovečki, M., (2007.): Što treba znati kada izračunavamo koeficijent korelacije?, Biochemia Medica, Vol. 17, No. 1, str. 12.

povezanost između poznavanja USALI sustava i boljeg uvida u poslovanje hotela Spearmanov koeficijent korelacije iznosi 0,449 te je povezanost navedenih varijabli pozitivna, ali slaba uz razinu signifikantnosti 1%. Između primjene USALI sustava i opsega računovodstvenih informacija također postoji pozitivna i slaba povezanost. Pokazuje to Spearmanov koeficijent korelacije koji iznosi 0,373 uz razinu signifikantnosti 5%.

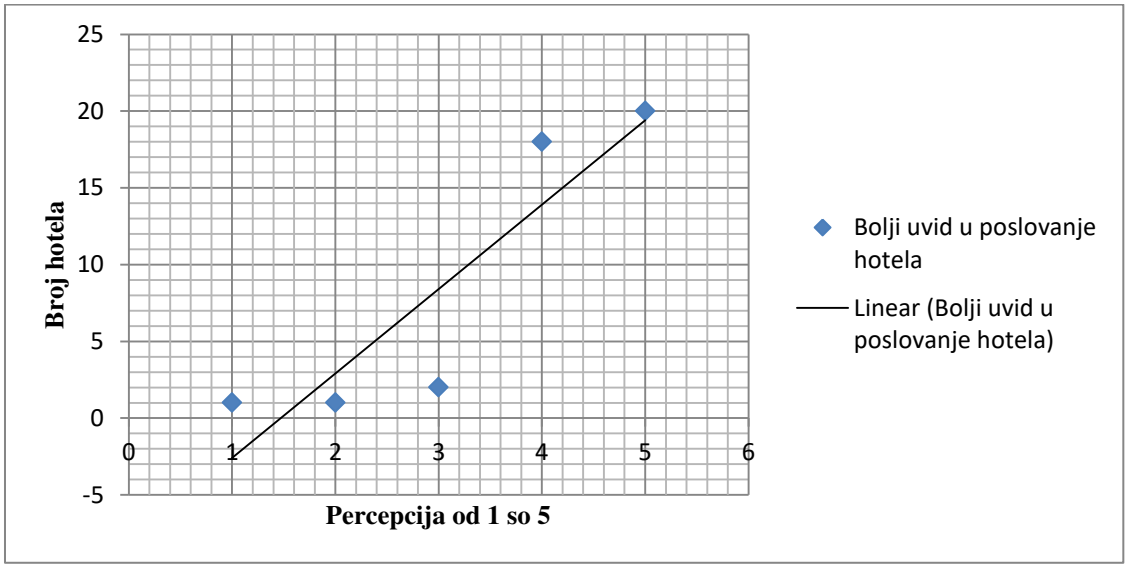
Za korelacije između boljeg uvida u poslovanje hotela i primjene USALI, kao i između opsega računovodstvenih informacija i poznavanja USALI razina signifikantnosti prelazi teorijsku signifikantnost od 0,05, što znači da nisu značajni te se ne smiju tumačiti.

Tablica 5: Percepcija hotelskih poduzeća o boljem uvidu u poslovanje hotela korištenjem USALI metode

Percepcija na skali od 1 do 5	Bolji uvid u poslovanje hotela
5	20
4	18
3	2
2	1
1	1
Ukupno	42

Izvor: Prikaz autora

Grafikon 8: Korelacija između hotela koji koriste USALI i percepcije boljeg uvida u poslovanje hotela



Izvor: Prikaz autora

Na grafikonu je također vidiljiva pozitivna, ali slaba korelacija korištenja USALI metode i boljeg uvida u poslovanje hotela, 20 hotelskih poduzeća percipira kako USALI izvrsno utječe na bolji uvid u poslovanje hotela, 18 njih se izjasnilo s vrlo dobrim, 2 hotela percipirala su percipirala su utjecaj dobrim, a 2 hotela dovoljnim i nedovoljnim utjecajem.

Procjenitelj proporcije osnovnog skupa je proporcija uzorka $p = \frac{m}{n}$, gdje je m broj članova uzorka sa određenim oblikom obilježja, a n je veličina uzorka. Proporciju preostalih $n - m$ jedinica koje nemaju traženo obilježje označavamo sa q $(q = 1 - p)$. [120]

Od ukupnih 42 hotelskih poduzeća koji primjenjuju USALI sustav, njih 40 je odgovorilo da je primjena USALI omogućila širi opseg računovodstvenih informacija, dok su 2 negirala tu izjavu.

Kako bi se prihvatila alternativna hipoteza, proporcija onih koji su odgovorili "DA" mora biti veća od 50%, pa slijedi:

H_0: ... $p \leq 0,5$ Odbacujemo hipotezu da USALI omogućuje širi opseg računovodstvenih informacija,

H_2: ... $p > 0,5$ Prihvaćamo hipotezu da USALI omogućuje širi opseg računovodstvenih informacija.

Iz $p = \frac{m}{n}$, slijedi $p = \frac{40}{42} = 0,95$, što predstavlja proporciju hotelskih poduzeća koji su odgovorili da primjena USALI metode omogućuje širi opseg računovodstvenih informacija. Zatim se pomoću izračunatog iznosa proporcije izračunava proporcija onih koji su odgovorili sa "ne": $q = 1 - p$, pa slijedi: $q = 1 - 0,95 = 0,05$.

Potrebno je izračunati i standardnu pogrešku Se(p) za n > 30, uz razinu signifikantnosti α = 5%.

$$Se(p) = \sqrt{\frac{p*q}{n}} = \sqrt{\frac{0,95*0,05}{42}} = 0,03363$$

Uz razinu signifikantnosti 0,05 i dozvoljenu standardnu pogrešku pri izračunu proporcije, korištenjem jednosmjernog testa na gornju granicu slijedi:

[120] Arnerić, J., (2010.): Vježbe iz kolegija Statistika, Interna skripta, Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet Split, str 44.

G.G. = p + Z * Se(p), gdje je, za razinu signifikantnosti od 0,05, standardizirana varijabla Z=2,33 (iz tablice površina ispod normalne distribucije). Slijedi da je gornja granica prihvaćanja alternativne hipoteze: G.G. = 0,95 + 2,33 * 0,03363 = 1,0284.

Nadalje je potrebno usporediti empirijsku vrijednost Z* sa površinom ispod normalne distribucije Z.

$$Z^* = \frac{|p-p1|}{Se(p)} = \frac{|0{,}95-0{,}5|}{0{,}03363} = 13{,}45$$

$Z = \frac{1-2\alpha}{2} = \frac{1-2*0{,}05}{2} = 0{,}45 \rightarrow$ iz tablice površina slijedi da je za Z=0,45; $Z_{tab} = 0{,}13683$

$Z^* > Z_{tab} \rightarrow H_2$

$13{,}45 > 0{,}13683 \rightarrow H_2$

Prihvaća se alternativna H_2 hipoteza te se može zaključiti kako primjena USALI metode hotelskim poduzećima omogućuje širi opseg računovodstvenih informacija. Također se na temelju prethodno izračunatih koeficijenata korelacije može zaključiti kako pri korištenju USALI metode postoji pozitivna povezanost s boljim uvidom u poslovanje hotela, ali je slaba.

4.3. Sažetak provedenog istraživanja na hotelskim poduzećima u Republici Hrvatskoj

U nastavku slijedi obrada ostalih podataka prikupljenih anketiranjem hotelskih poduzeća u Republici Hrvatskoj.

Tablica 6: Korelacija primjene USALI sa poznavanjem USALI i brojem zvjezdica

		Primjena USALI
Poznavanje USALI	Koeficijent korelacije	0,779**
	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,000
	N	70
Zvjezdice	Koeficijent korelacije	0,335**
	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,005
	N	70

Izvor: Prikaz autora prema SPSS programu

** → Korelacija je signifikantna (značajna) na nivou 0,01

* → Korelacija je signifikantna (značajna) na nivou 0,05.

Spearmanov koeficijent korelacije poznavanja i primjene USALI iznosi 0,779 uz nivo značajnosti 0,01 te se može zaključiti kako postoji vrlo dobra do izvrsna povezanost dviju navedenih varijabli. Sljedeći Spearmanov koeficijent korelacije iznosi 0,335 te ukazuje na slabu povezanost broja zvjezdica u hotelu sa primjenom USALI, uz signifikantnost od 1%.

Tablica 7: Korelacija broja zvjezdica sa navedenim varijablama

		Zvjezdice
Poznavanje USALI	Koeficijent korelacije	0,453**
	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,000
	N	71
Troškovi	Koeficijent korelacije	0,331*
	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,028
	N	44
Likvidnost	Koeficijent korelacije	0,462**
	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,002
	N	44
USALI omogućuje bolji uvid u poslovanje hotela	Koeficijent korelacije	0,405**
	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,006
	N	44

Izvor: Prikaz autora prema SPSS programu

** → Korelacija je signifikantna (značajna) na nivou 0,01

* → Korelacija je signifikantna (značajna) na nivou 0,05.

Iz izračunatog Spearmanovog koeficijenta korelacije 0,453 proizlazi kako postoji pozitivna, slaba povezanost poznavanja USALI i broja zvjezdica u hotelu, pri razini značajnosti 1%. Na nivou signifikantnosti od 1% isto se može zaključiti i za korelaciju likvidnosti sa zvjezdicama, kao i korelaciju boljeg uvida u poslovanje hotela sa brojem zvjezdica hotela. Pri razini pouzdanosti od 5% može se pomoću Spearmanovog koeficijenta korelacije zaključiti kako postoji i slaba povezanost između troškova i broja zvjezdica.

Tablica 8: Korelacija boljeg uvida u poslovanje hotela sa prihodima i troškovima

		USALI omogućuje bolji uvid u poslovanje hotela
Prihodi	Koeficijent korelacije	0,444**
	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,003
	N	42
Troškovi	Koeficijent korelacije	0,420**
	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,005
	N	42

Izvor: Prikaz autora prema SPSS programu

Koeficijenti korelacije manji su od 0,5 što ukazuje na slabu korelaciju povećanja prihoda i smanjenja troškova sa USALI u ulozi boljeg uvida u poslovanje hotela (uz nivo signifikantnosti 0,05).

Tablica 9: Korelacija likvidnosti i navedenih varijabli

		Likvidnost
Poznavanje USALI	Koeficijent korelacije	0,321*
	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,034
	N	42
Prihodi	Koeficijent korelacije	0,677**
	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,000
	N	42
Troškovi	Koeficijent korelacije	0,680**
	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,000
	N	42
Profitabilnost	Koeficijent korelacije	0,835**
	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,000
	N	42
Zaduženost	Koeficijent korelacije	0,893**
	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,000
	N	42
Bolji uvid u poslovanje hotela	Koeficijent korelacije	0,487**
	Signifikantnost (normalna distribucija)	0,001
	N	42

Izvor: Prikaz autora prema SPSS programu

** → Korelacija je signifikantna (značajna) na nivou 0,01

* → Korelacija je signifikantna (značajna) na nivou 0,05.

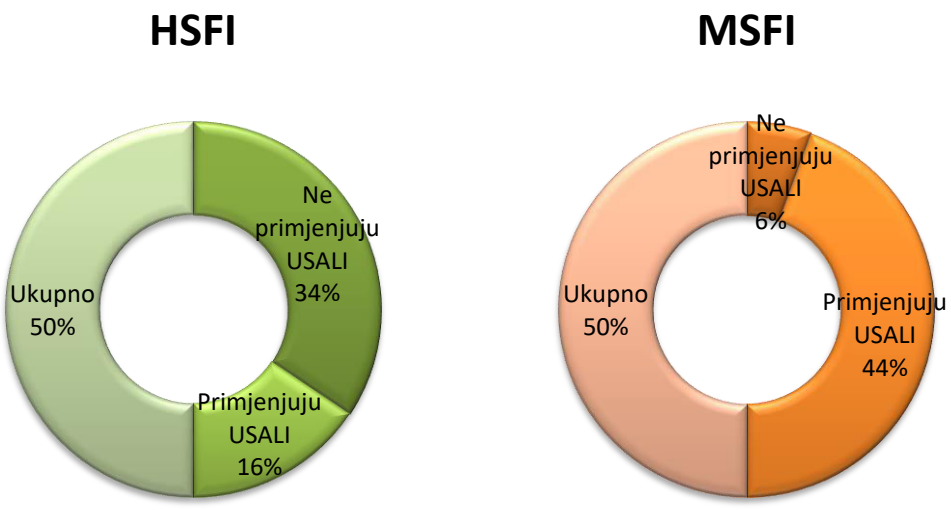
Pri razini signifikantnosti 0,05 može se zaključiti kako postoji pozitivna, ali slaba korelacija poznavanja USALI i likvidnosti. Nadalje, uz razinu signifikantnosti 0,01 zaključuje se kako postoji pozitivna te dobra povezanost prihoda i troškova sa likvidnošću. Također, uz nivo značajnosti od 1% donosi se zaključak kako profitabilnost i zaduženost izvrsno koleriraju sa likvidnošću, dok koeficijent korelacije boljeg uvida u poslovanje hotela sa likvidnošću pokazuje slabu povezanost.

Tablica 10: Povezanost računovodstvenih standarda i primjene USALI

	Standardi		
Primjena USALI	HSFI	MSFI	Ukupno
NE	22	4	26
DA	10	32	42
Ukupno	32	36	68
Poznavanje USALI			
1	10	0	10
2	4	2	7
3	10	4	15
4	5	15	2
5	4	15	19
Ukupno	33	36	71

Izvor: Prikaz autora

Grafikon 9: Povezanost primjene HSFI/MSFI i korištenja USALI sustava



Izvor: Prikaz autora

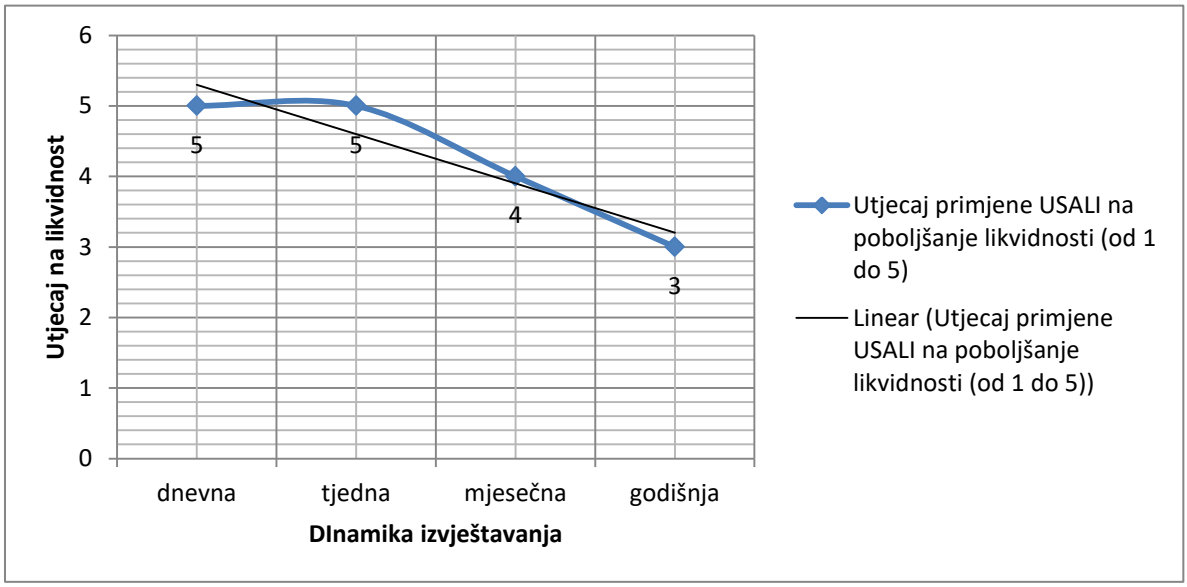
Od ukupno 42 hotelska poduzeća koja koriste USALI, 32 (44%) koriste Međunarodne standarde financijskog izvještavanja (MSFI), a samo 10 ih koristi HSFI (16%). Također od ukupno 26 hotela koji ne koriste USALI, njih 22 (34%) koriste Hrvatske standarde financijskog izvještavanja (HSFI), a samo 4 (6%) koriste MSFI u izvještavanju. Može se zaključiti kako primjena USALI metode povlači za sobom i korištenje Međunarodnih standarda financijskog izvještavanja radi međunarodne usporedivosti podataka u izvještavanju. Također, vidljivo je kako su hoteli koji primjenjuju MSFI ocijenili poznavanje USALI ocjenama 4 i 5 (njih ukupno 30), ocjenom 3 (4 hotela) te ocjenom 2 (2 hotela). Hoteli koji primjenjuju HSFI najviše su ocjenili poznavanje USALI sa ocjenom 1 (10 hotela) te ocjenom 3 (10 hotela).

Tablica 11: Povezanost dinamike izvještavanja i likvidnosti primjenom USALI

Dinamika izvještavanja	Utjecaj primjene USALI na poboljšanje likvidnosti (od 1 do 5)
dnevna	5
tjedna	5
mjesečna	4
godišnja	3

Izvor: Prikaz autora

Grafikon 10: Prikaz povezanosti dinamike izvještavanja i likvidnosti putem linijskog grafikona

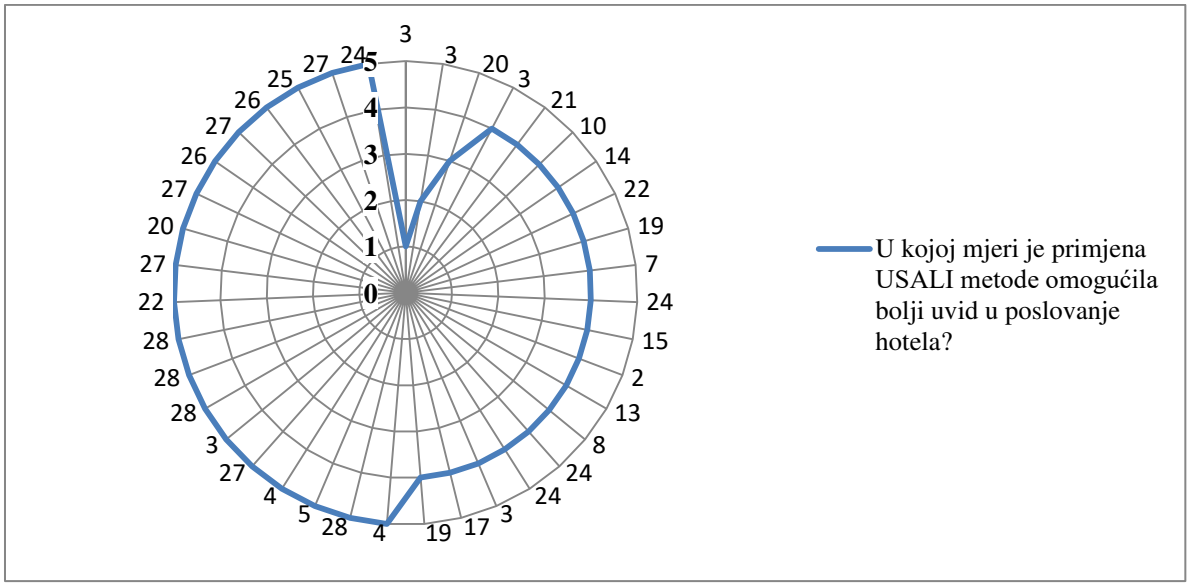


Izvor: Prikaz autora

Kod hotela koji primjenjuju USALI sustav dinamika izvještavanja ima utjecaja na likvidnost hotela. Naime, što je dinamika učestalija to je likvidnost veća, što se može pripisati boljem i

detaljnijem praćenju kretanja varijabli koje utječu na koeficijente likvidnosti (dugotrajna imovina, kratkotrajna imovina - novac i potraživanja, kapital, dugoročne obveze i kratkoročne obveze). Iz prikazane tablice i grafikona vidljivo je kako dnevna i tjedna dinamika izvještavanja imaju vrlo jak utjecaj na poboljšanje likvidnosti, dok utjecaj izvještavanja na godišnjoj bazi nije ni jak ni slab.

Grafikon 11: Utjecaj broja izvještajnih segmenata na bolji uvid u poslovanje hotela pri korištenju USALI



Izvor: Prikaz autora

Na prikazanom radar grafikonu rubni iznosi kruga predstavljaju broj izvještajnih segmenata, dok vrijednosti od 0 do 5 predstavljaju utjecaj broja tih segmenata na bolji uvid u poslovanje hotela. Vidljivo je kako bolji uvid raste proporcionalno s brojem izvještajnih segmenata, pa se zaključuje kako najbolji uvid u poslovanje hotela imaju oni hoteli koji izvještavaju veći broj segmenata (od 22 do 28). Hotelima koji izvještavaju do 20 segmenata USALI pruža manji uvid u poslovanje hotela.

5. ZAKLJUČAK

Turizam spada među utjecajnije komponente za razvoj gospodarstva određene zemlje, pa tako i u Hrvatskoj. Hotelijerstvo je preduvjet za razvoj turizma, pa u današnjem vremenu, na izrazito konkurentnom i turbulentnom tržištu, potrebno je stalno praćenje ostvarenih rezultata kako bi se na vrijeme otkrili nedostaci i poduzele mjere za njihovo otklanjanje. Kao temeljni okvir financijskog izvještavanja mnoge su zemlje prihvatile Međunarodne standarde financijskog izvještavanja (MSFI), pa tako i Hrvatska, uz dodatne nacionalne standarde za mala i srednja poduzeća (HSFI).

Najveću ulogu u izvještavanju u hotelijerstvu ima menadžersko računovodstvo. Njegovi izvještaji nisu propisani zakonom, ali sadrže mnoge informacije i podatke koje su potrebne menadžmentu hotela u poslovnom odlučivanju. Izvještaji menadžerskog računovodstva usklađeni su s međunarodnim računovodstvenim načelima. Kao podsustav menadžerskog računovodstva primjenjuje se koncept računovodstva odgovornosti koji osigurava menadžmentu donošenje poslovnih odluka u kratkom roku. Računovodstvo odgovornosti vodi se pravilom da se troškovi raspodjeljuju na centre odgovornosti kojima upravlja i za koje odgovara menadžer. Centri odgovornosti organizirani su kao profitni, troškovni, prihodovni i investicijski.

Kako bi se postigla međunarodna usporedivost izvještavanja o uspješnosti hotela sve više se primjenjuje USALI jedinstveni sustav izvješćivanja o hotelskom poslovanju. Naglasak se stavlja na izvješćivanje prvenstveno internih korisnika iako se rezultati mogu ukomponirati i u sustav eksternog izvješćivanja. USALI izvještaji omogućavaju usporedbu hotela sa konkurencijom i sa prosjekom grupe. Izvještaji za interne korisnike podijeljeni su u 32 standardizirana izvještaja, dok se za eksterno izvještavanje koriste bilanca, račun dobiti i gubitka, izvještaj o novčanom toku, izvještaj o promjeni glavnice, bilješke uz financijske izvještaje te odjelni izvještaji. Od posebne važnosti je i izvještavanje po segmentima prema MSFI 8, koji ponajviše služi menadžerskom računovodstvu u praćenju poslovanja pojedinih segmenata.

84% hotela u Hrvatskoj primjenjuje USALI sustav izvještavanja, što pokazuje napredak u odnosu na prijašnja razdoblja kad je taj postotak iznosio 68%. Uspoređujući Hrvatsku, po primjeni USALI, s drugim mediteranskim zemljama može se zaključiti kako joj najviše

konkurira Španjolska, zatim je slijedi Italija, dok Grčka i Crna Gora te Turska predstavljaju najmanju prijetnju konkurentskom položaju.

Istraživanjem utjecaja primjene USALI metode na širi opseg računovodstvenih informacija i bolji uvid u poslovanje hotela zaključuje se kako primjena USALI metode hotelskim poduzećima omogućuje širi opseg računovodstvenih informacija te da postoji pozitivna, ali slaba povezanost s boljim uvidom u poslovanje hotela.

Nadalje, dokazivanjem pozitivnog utjecaja USALI metode na likvidnost hotela prihvaća se alternativna H_1 hipoteza te se zaključuje kako primjena USALI metode pozitivno utječe na likvidnost hotela.

Obradom ostalih podataka iz ankete zaključuje se kako:

- postoji vrlo dobra do izvrsna korelacija poznavanja i primjene USALI,
- postoji slaba povezanost broja zvjezdica u hotelu sa primjenom USALI,
- postoji pozitivna, ali slaba povezanost poznavanja USALI i broja zvjezdica u hotelu,
- postoji slaba korelacija likvidnosti sa zvjezdicama, kao i korelacija boljeg uvida u poslovanje hotela sa brojem zvjezdica hotela,
- postoji slaba povezanost između troškova i broja zvjezdica,
- postoji slaba korelaciju prihoda i troškova sa USALI u ulozi boljeg uvida u poslovanje hotela,
- postoji pozitivna, ali slaba korelacija poznavanja USALI i likvidnosti,
- postoji pozitivna te dobra povezanost prihoda i troškova sa likvidnošću,
- profitabilnost i zaduženost izvrsno koleriraju sa likvidnošću, dok koeficijent korelacije boljeg uvida u poslovanje hotela sa likvidnošću pokazuje slabu povezanost,
- hoteli koji koriste USALI u većoj mjeri primjenjuju MSFI, dok oni koji ne primjenjuju USALI više primjenjuju HSFI,
- učestalija dinamika izvještavanja utječe na poboljšanje likvidnosti,
- najbolji uvid u poslovanje hotela imaju oni hoteli koji izvještavaju veći broj segmenata.

6. LITERATURA

Knjige:

1. Avelini Holjevac, I., (2007.): Kontroling- upravljanje poslovnim rezultatom, Fakultet za turistički i hotelski menadžment u Opatiji, Sveučilište u Rijeci, Rijeka.
2. Bartoluci, M., (2013.): Upravljanje razvojem turizma i poduzetništva, Školska knjiga Zagreb, Zagreb.
3. Belak, V., (1995.): Menadžersko računovodstvo, Računovodstvo, revizija i financije, Zagreb.
4. Belak V., (2006): Profesionalno računovodstvo prema MSFI i hrvatskim propisima, Zgombić & Partneri, Zagreb
5. Blažević, B. (2007.): Turizam u gospodarskom sustavu, Fakultet za turistički i hotelski menadžment u Opatiji, Sveučilište u Rijeci, Opatija.
6. Cerović, Z., (2003.): Hotelski menadžment, Fakultet za turistički i hotelski menadžment u Opatiji, Sveučilište u Rijeci, Rijeka.
7. Dulčić, A. (1991.): Turizam – načela razvoja i praksa, Institut za turizam, Zagreb.
8. Dulčić, A., Petrić, L., (2001.): Upravljanje razvojem turizma, Nakladnička kuća Mate, Zagreb.
9. Galičić, V., (2017.): Poslovanje hotelskoga odjela smještaja, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu Opatija, Opatija.
10. Gulin, D., Janković, S., Peršić, M., et. al., (2011.): Upravljačko računovodstvo, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, RIF, Zagreb
11. Hayes, D. K., Ninemeier, J. D., (2005.): Upravljanje hotelskim poslovanjem, M plus, Zagreb.
12. Laškarin Ažić, M., (2018.): Upravljanje odnosima s gostima u turizmu i ugostiteljstvu, Sveučilište u Rijeci, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, Opatija.
13. Peršić, M., Janković, S., (2006.): Menadžersko računovodstvo hotela, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb.
14. Peršić, M., Janković, S., Cerović, Z., (2015.): Priručnik za benchmarking u hrvatskom i slovenskom hotelijerstvu, Sveučilište u Rijeci, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, Opatija.
15. Vrtiprah, V., Pavlić, I., (2005.): Menadžerska ekonomija u hotelijerstvu, Sveučilište u Dubrovniku, Dubrovnik.

16. Zelenika, R., (2000.): Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog dijela, Ekonomski fakultet u Rijeci, Rijeka.
17. Žager, K., Sačer, I. M., Sever, S., Žager, L., (2008.): Analiza financijskih izvještaja, 2. dopunjeno izdanje, Masmedia, Zagreb.

Članci:

1. Bakran, D., (2016): Specifičnosti godišnjih financijskih izvještaja hotela, Računovodstvo i financije, No. 3, str. 29.-31.
2. Deković, Ž., (2012.): Upravljanje troškovima u hotelijerskom poslovanju korištenjem USALI metodologije, Računovodstvo i financije, No. 12., str. 31.-49.
3. Janković, S., (2005.): Nedostatci računovodstvenog evidentiranja poslovnog rezultata u hotelskoj industriji, Tourism and hospitality management, No. 1., Vol. 11., str. 35.-46.
4. Krajnović, A., (2011.): Specifičnosti operativnog kontrolinga u hotelijerstvu, Oeconomica Jadertina, No. 2, Vol. 1, str. 26.-34.
5. Orsag, S., Gulin, D., (2001.): Financijska analiza hotelske tvrtke, Acta Turistica, No. 2., Vol. 13, str. 141-178.
6. Peršić, M., Turčić, M., (2001.): Istraživanje postignutog stupnja razvoja menadžerskog računovodstva u hotelijerstvu Hrvatske,., Tourism and hospitality management, No. 1-2, Vol. 7, , str. 133.-150.
7. Švigir, A., Očko, J., (2009.): Kontroling i primjena USALI metode u hotelijerstvu. Zelena i plava Hrvatska, Proizvodnja hrane i turizam- važne gospodarske grane, pp. 17.
8. Udovičić, M., Baždarić, K., Bilić-Zulle, L., Petrovečki, M., (2007.): Što treba znati kada izračunavamo koeficijent korelacije?, Biochemia Medica, No. 1., Vol. 17., str. 10.-15.

Ostalo:

1. Arnerić, J. (2010.): Vježbe iz kolegija Statistika, Interna skripta, Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet Split
2. Correia, H., Santos Lima, L., Gomes, C., Ferriera Ribeiro, R., (2017.): USALI adopted to the small independent hotels, Conference paper, Instituto Politecnico de Leiria, 621. – 638., str, str. 627.
3. Fredotović, E., (2010.): „Utjecaj USALI izvještavanja na kvalitetu informacija u hotelskoj industriji“, Diplomski rad, EFST, Split

4. Janković, S., (2015.): Standardi izvještavanja u hotelijerstvu, Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, str. 7.-15., Opatija, str. 7.
5. Pivac, S., (2015): Statistička analiza, Interna skripta, Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet Split
6. Ramljak, B., (2010.): Financijsko izvještavanje po segmentima, Udruga računovođa i financijskih djelatnika Split, Split.
7. Turčić, M., (2012.): Harmoniziranje eksternog i internog financijskog izvještavanja po segmentima poslovanja, Računovodstvo i Menadžment – RiM, 12. međunarodna znanstvena i stručna konferencija, Zbornik radova, Svezak I - znanstveni radovi, str. 713-733.

Izvori s interneta:

1. Cetinski, V., Šugar, V., (2004.): Model upravljanja kvalitetom turističke destinacije, Fakultet za turistički i hotelski menadžment u Rijeci, Opatija, str. 65., dostupno na: file:///C:/Users/citaonica/Desktop/1_Cetinski_Sugar.pdf
2. Financijska analiza, dostupno na: http://www.efos.unios.hr/financiranje-poduzetnickog-pothvata/wp-content/uploads/sites/224/2013/04/8_financijski-pokazatelji.pdf
3. Key Financial Ratios to Analyze the Hospitality Industry, dostupno na: https://www.investopedia.com/articles/active-trading/082615/key-financial-ratios-analyze-hospitality-industry.asp
4. Miloš, Sprčić, D.: Osnove financiranja poduzeća, dostupno na: http://www.efzg.unizg.hr/UserDocsImages/EPO/finanaliza/ofpmaterijali/OFP_9.UPRAVLJANJE%20OBRTNIM%20KAPITALOM.pdf
5. Očko, J., Švigir, A., (2010): Kontroling i primjena USALI metode u hotelijerstvu, Altius savjetovanje d.o.o., dostupno na: http://portal.wlw.hr/Uploads/1461/1/3/884/1156/Altius-pr%EF%BF%BDlanak.pdf
6. Pavlatos, O., Paggios, I., (2007.): Cost accounting in greek hotel enterprises: an empirical approach, Technological Institute of Chalkida, University of Piraeus, str. 46., dostupno na: https://mpra.ub.unimuenchen.de/6364/1/MPRA_paper_6364.pdf
7. Pravilnik o razvrstavanju, kategorizaciji i posebnim standardima ugostiteljskih objekata iz skupine Hoteli, NN56/2016, dostupno na: https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016_06_56_1451.html

8. Prijedlog strategije razvoja turizma Republike Hrvatske do 2020. godine, dostupno na: https://mint.gov.hr/UserDocsImages/dokumenti/Strategija-turizam-2020-veljaca2013.pdf
9. Sevim, A., Korkmaz, E., (2014.): Cost Management Practices in the Hospitality Industry: The Case of the Turkish Hotel Industry, Turkey, str. 165., dostupno na: https://www.ijac.org.uk/images/frontImages/gallery /Vol._3_No._9/12._159-167.pdf
10. Stanovčić, T., Laković, T., et. al., (2015.): Analysis of Financial Indicators of Montenegrin Hotel Industry, Slovenia, str. 434., dostupno na: http://www.fm-kp.si/zalozba/ISBN/978-961-266-181-6/156.pdf

POPIS TABLICA

Tablica 1: Zbirni mjesečni izvještaj o internim rezultatima po USALI standardima.....22

Tablica 2: Pokazatelji likvidnosti hotelskih poduzeća koji koriste USALI za 2018. godinu...35

Tablica 3: Pokazatelji likvidnosti hotelskih poduzeća prije korištenja USALI metodologije..38

Tablica 4: Spearmanovi koeficijenti korelacije $r_{s.}$ 46

Tablica 5: Percepcija hotelskih poduzeća o boljem uvidu u poslovanje hotela korištenjem USALI metode.....47

Tablica 6: Korelacija primjene USALI sa poznavanjem USALI i brojem zvjezdica.....49

Tablica 7: Korelacija broja zvjezdica sa navedenim varijablama.....50

Tablica 8: Korelacija boljeg uvida u poslovanje hotela sa prihodima i troškovima.....51

Tablica 9: Korelacija likvidnosti i navedenih varijabli.....51

Tablica 10: Povezanost računovodstvenih standarda i primjene USALI.....52

Tablica 11: Povezanost dinamike izvještavanja i likvidnosti primjenom USALI.....53

POPIS GRAFIKONA

Grafikon 1: Grafički prikaz pokazatelja likvidnosti hotela u 2018. godini.....35

Grafikon 2: Pokazatelji likvidnosti Hotela "A" u 2018. godini i prije uvođenja USALI metodologije (2017. godina).....38

Grafikon 3: Pokazatelji likvidnosti Hotela "B" u 2018. godini i prije uvođenja USALI metodologije (2007. godina).....39

Grafikon 4: Pokazatelji likvidnosti Hotela "C" u 2018. godini i prije uvođenja USALI metodologije (2014. godina).....40

Grafikon 5: Pokazatelji likvidnosti Hotela "D" u 2018. godini i prije uvođenja USALI metodologije (2008. godina).....41

Grafikon 6: Pokazatelji likvidnosti Hotela "E" u 2018. godini i prije uvođenja USALI metodologije (2013. godina).....43

Grafikon 7: Prosjek djelatnosti prema pokazateljima likvidnosti prije i nakon uvođenja USALI sustava.....44

Grafikon 8: Korelacija između hotela koji koriste USALI i percepcije boljeg uvida u poslovanje hotela.....47

Grafikon 9: Povezanost primjene HSFI/MSFI i korištenja USALI sustava.....52

Grafikon 10: Prikaz povezanosti dinamike izvještavanja i likvidnosti putem linijskog grafikona.....53

Grafikon 11: Utjecaj broja izvještajnih segmenata na bolji uvid u poslovanje hotela pri korištenju USALI.....54

SAŽETAK

Ovaj diplomski rad ima za cilj dokazati kako primjena USALI metode u hotelijerstvu pozitivno utječe na likvidnost hotela te omogućuje širi opseg računovodstvenih informacija i bolji uvid u poslovanje hotela. USALI sustav je postavljen da se računovodstvene informacije o internim rezultatima temelje na jedinstvenom sustavu prepoznavanja, bilježenja, klasifikacije i objavljivanja vrijednosno izraženih podataka u svrhu harmonizacije izvještavanja poslovanja hotela. Upravo ta harmonizacija u hotelskom izvještavanju doprinosi lakšem izračunu pokazatelja likvidnosti te omogućava lakšu usporedivost hotelskog poslovanja na međunarodnoj razini. Izvještaji po USALI metodologiji osiguravaju širi opseg računovodstvenih informacija te se izvještavanje provodi po segmentima hotelskog poduzeća, što omogućava pruža detaljnije informacije o poslovanju svakog segmenta zasebno, a sve u cilju boljeg poslovnog odlučivanja. Provedenim istraživanjem zaključuje se kako primjena USALI metode pozitivno utječe na likvidnost hotela. Također se može zaključiti kako primjena USALI metode hotelskim poduzećima omogućuje širi opseg računovodstvenih informacija, ali da postoji pozitivna i slaba korelacija utjecaja USALI na bolje poslovno odlučivanje.

Ključne riječi: USALI, likvidnost, računovodstvene informacije, poslovno odlučivanje

SUMMARY

This graduate thesis aims to demonstrate that the use of USALI methods in hotel industry positively influences the hotel's liquidity and enables broader scope of accounting information and better insight into hotel operations. The USALI system is set to provide accounting information about internal results based on a unique system of recognizing, recording, classifying and publishing value-added data for the purposes of harmonizing the reporting of hotel operations. This harmonization in hotel reporting contributes to the easier calculation of liquidity ratios and makes it easier to compare hotel business on an international level. Reporting by USALI methodology provides a broader scope of accounting information and reporting is carried out on the segments of a hotel company, which enables it to provide more detailed business information for each segment separately, with a view to better business decision making. The research conducted suggests that the use of USALI methods positively

affects the hotel's liquidity. It can also be concluded that the use of USALI method in a hotel companies enables broader scope of accounting information, but there is a positive and weak correlation between USALI's influence on better business decision making.

Key words: USALI, liquidity, accounting information, business decision making