

IMPLEMENTACIJA BSC MODELA NA PRIMJERU PODUZEĆA CEMEX HRVATSKA D.D.

Pletikosić, Iva

Master's thesis / Diplomski rad

2021

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

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:124:854468>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-09-12**

Repository / Repozitorij:

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



UNIVERSITY OF SPLIT



SVEUČILIŠTE U SPLITU
EKONOMSKI FAKULTET

DIPLOMSKI RAD

**IMPLEMENTACIJA BSC MODELA NA
PRIMJERU PODUZEĆA CEMEX HRVATSKA
D.D.**

Mentorica:

izv. prof. dr. sc. Andrijana Rogošić

Studentica:

Iva Pletikosić, 2191296

Split, rujan, 2021.

SADRŽAJ:

1. UVOD	1
1.1. Problem istraživanja	1
1.2. Predmet istraživanja	2
1.3. Istraživačka pitanja	3
1.4. Ciljevi istraživanja.....	4
1.5. Metode istraživanja	5
1.6. Doprinos istraživanja	5
1.7. Sadržaj i struktura diplomskog rada.....	6
2. STRATEŠKO UPRAVLJANJE I MJERENJE PERFORMANSI	7
2.1. Strateško upravljanje – pojmovno određenje.....	7
2.2. Etape u procesu strateškog upravljanja	8
2.2.1. Analiza okoline	8
2.2.2. Postavljanje organizacijskih usmjerenja	9
2.2.3. Kreiranje strategije.....	11
2.2.4. Implementacija strategije	11
2.2.5. Kontrola i evaluacija strategije	12
2.3. Pojam i mjerenje performansi.....	13
2.4. Modeli upravljanja performansama.....	14
3. BALANCED SCORECARD MODEL	15
3.1. Strateško menadžersko računovodstvo	15
3.2. Pojam BSC-a i faze razvoja	16
3.3. Definiranje misije, vizije i strategije za potrebe BSC-a	20
3.4. Koncept ravnoteže	23
3.5. Perspektive BSC modela	24
3.5.1. Financijska perspektiva.....	24
3.5.2. Perspektiva kupaca.....	26
3.5.3. Perspektiva internih poslovnih procesa	27
3.5.4. Perspektiva učenja i razvoja.....	28
3.6. Prednosti i nedostaci BSC metode	30
3.7. Primjena BSC metode u praksi.....	32
4.1. Opće informacije o poduzeću Cemex Hrvatska d.d.	37
4.2. Postojeći model izvještavanja u poduzeću Cemex Hrvatska d.d.	43

4.3. Oblikovanje BSC modela za poduzeće Cemex Hrvatska d.d.	44
5. ZAKLJUČAK.....	54
LITERATURA	55
POPIS TABLICA	58
POPIS GRAFIKONA	59
SAŽETAK.....	60
SUMMARY	60

1. UVOD

1.1. Problem istraživanja

Tehnološke, sociokulturne, ekonomske i političke promjene sredinom 1970-ih utjecale su na povećanje dinamičnosti, neizvjesnosti i konkurentnosti poslovanja.¹ Snažna globalizacija i turbulentno okruženje zahtijevaju brze odgovore od poduzeća i pronalaženje odgovarajućih strategija za ostvarenje konkurentske prednosti. Inovacijska sposobnost poduzeća, osnovni je preduvjet uspješnog korištenja resursa i suvremenih tehnologija. Općenito, pojam inovacije poduzeća odnosi se na kreiranje i primjenu ideje ili novog organizacijskog ponašanja.²

Prethodno navedene promjene dovele su do razvitka strateškog menadžerskog računovodstva iz tradicionalnog menadžerskog računovodstva kao prilagodba zahtjevima trenutnog okruženja.³ Strateško upravljačko računovodstvo razmatra kako balansirati interne i eksterne informacije upravljačkog računovodstva te implementirati aspekte jednih i drugih u svrhu poticanja učinkovitog odlučivanja i ocjenjivanja uspjeha.⁴ Naglašava se važnost nefinancijskih informacija u praksi menadžerskog računovodstva, a one su vezane za kupce, zadovoljstvo zaposlenika, pitanje zaštite okoliša, kvalitetu proizvoda i drugo.⁵

Organizacijske performanse definiraju se kao sposobnost organizacije da učinkovitim korištenjem dostupnih resursa ostvari rezultate u skladu s postavljenim ciljevima. Performanse se ne odnose samo na postignuće nego i na način na koji se do postignuća dolazi.⁶ Poslovne performanse osnova su za ocjenu uspješnosti poslovanja.⁷ Za unaprjeđenje performansi, potrebno ih je moći mjeriti.⁸ Nezadovoljstvo tradicionalnim sustavima mjerenja performansi koje uzimaju u obzir isključivo financijske pokazatelje uspješnosti rezultiralo je suvremenim

¹ Banchieri, L. C., et al. (2011): What has been said and what remains to be said about BSC method, Zbornik radova, Ekonomski fakultet Rijeka, vol. 29, sv. 1, str. 156

² Damanpour, F. (1996): Organizational Complexity and Innovation: Developing and Testing Multiple Contingency Models, Management Science, Vol. 42, No. 5, str. 693-716.

³ Rogošić, A., Perica, I. (2016): Strateško menadžersko računovodstvo – Pregled metoda, Ekonomski pregled, Vol. 67, No. 2, str. 154

⁴ Bhimani, A., et al. (2018): Upravljačko računovodstvo i računovodstvo troškova, MATE d.o.o., Zagreb

⁵ Broz Tominac, et al. (2015): Upravljačko računovodstvo – studija slučajeva, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, str. 4

⁶ Dropulić, I., et al. (2019): Upravljačko računovodstvo u teoriji i praksi, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Split, str. 220-223

⁷ Bakotić, D. (2012): Praktični menadžment, Organizacijske razine mjerenja performansi, Vol. 3, br. 4, str. 57

⁸ Dropulić, I., et al. (2019): Upravljačko računovodstvo u teoriji i praksi, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Split, str. 220-223

sustavima koji uzimaju u obzir i nefinancijske, eksterne i budućnosti orijentirane mjere performansi.⁹

Balanced Scorecard (BSC ili Bilanca postignuća) metoda jedna je od posebno značajnih instrumenata strateškog menadžerskog računovodstva i suvremenih sustava mjerenja performansi organizacije. BSC metoda predstavlja uravnoteženost svih čimbenika koji tvore osnovicu razvitka uspješne organizacije. Prijašnji sustavi pokazatelja poslovanja temeljili su se isključivo na financijskim pokazateljima, koji više nisu dovoljni da bi se donijele kvalitetne poslovne odluke za budućnost. Cilj BSC nije razvoj novog sustava pokazatelja poslovanja nego nadopuna financijskih pokazatelja nefinancijskim koji utječu na buduće poslovanje.¹⁰

BSC metoda treba pronaći odgovor na pitanje: „Što mjeriti i kako to mjeriti da se može ocijeniti, je li/nije te u kojoj mjeri ostvaren očekivani uspjeh u poslovanju“?¹¹

1.2. Predmet istraživanja

Na osnovu definiranog znanstvenog problema istraživanja oblikovan je predmet istraživanja, a odnosi se na definiranje ciljeva poduzeća te mjera za njihovo postizanje kako bi se konstruirao BSC model za izvještavanje menadžera.

Vizija pokazuje predodžbu budućeg stanja, a misija svrhu zbog koje poduzeće postoji.¹² Ciljevi se definiraju kao željeno stanje, pozicija ili ostvareni rezultat pojedinca, skupine ili organizacije u nekom razdoblju.¹³ Strateški ciljevi odnose se na precizniju razradu strateških odrednica vizije i trebaju poštovati misiju poduzeća, moraju biti mjerljivi, razumljivi, poticajni i ostvarivi. Omogućavaju menadžmentu sustavno praćenje razine unaprjeđenja.¹⁴ Korporacijska strategija odnosi se na čimbenike koji svojim utjecajem doprinose ostvarivanju organizacijskih ciljeva. Njom se određuje najviša razina misije i organizacijskih ciljeva.¹⁵

U radu će se objasniti BSC model, način primjene modela te implementacija na primjeru poduzeća.

⁹ Bakotić, D. (2014): Suvremeni modeli za mjerenje organizacijskih performansi, *Ekonomika misao i praksa*, No. 1, str. 374

¹⁰ Renko, F. (2000): Mogućnost primjene modela „Balanced Scorecard“ na području financijskih institucija: primjer iz hrvatske poslovne prakse, *Ekonomski pregled*, 51 (11-12), str. 1240

¹¹ Morisawa, T. (2002): Building performance measurement systems with the Balanced Scorecard approach, *Nomura research institute*, No 45, str. 4

¹² Buble, M. (2005): *Strateški menadžment*, Sinergija, Zagreb str. 10

¹³ Klepić, Z., et al. (2020): *Menadžment*, Sveučilište u Mostaru, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Ekonomski fakultet Univerziteta u Sarajevu, Mostar, Split, Sarajevo, str.110

¹⁴ Gulin, D., et al. (2011): *Upravljačko računovodstvo*, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika – RIF, Zagreb, str. 606

¹⁵ Mencer, I. (2003): *Strateški menadžment i poslovna politika*, Vitagraf, Rijeka, str. 55.

BSC model daje podlogu za odvajanje strategije na ciljeve i inicijative te njihovo prilagođavanje ciljnoj skupini u svrhu ostvarenja planiranog uspjeha. Model uključuje uspješnu provedbu planiranja, komunikacije, izvršenja, mjerenja i usmjeravanja uz potporu financijskih i nefinancijskih pokazatelja.¹⁶

Primjena BSC metode u praksi iziskuje puno vremena i sredstava, ali i da se sagledava s polazišta stvarnih zahtjeva u praksi, obraćajući pažnju na stratešku orijentaciju sustava i mogućnost svake poslovne jedinice da postigne cilj.¹⁷

Predmet istraživanja odnosi se na implementaciju BSC modela na primjeru poduzeća Cemex Hrvatska d.d. Uspješnost poduzeća utvrdit će se temeljem četiriju perspektiva koje su jednako važne i međuovisne. Model pokazuje da financije ovise o perspektivi kupaca koja je povezana s perspektivom internih procesa te perspektivom učenja i razvoja. Poslovanje ne može biti uspješno bez jedne od ove četiri komponente.¹⁸

1.3. Istraživačka pitanja

Za poduzeće Cemex Hrvatska d.d., potrebno je utvrditi trenutni model izvještavanja za potrebe internih i eksternih korisnika. Oblikovat će se BSC model na način da se utvrde ciljevi za svaku od perspektiva i mjere za postizanje istih te će se provesti analiza uspješnosti s obzirom na prethodnu godinu. Nakon provedene analize utvrdit će se prednosti i nedostaci uvođenja metode u dano poduzeće i zaključit je li za poduzeće bolje koristiti trenutni model ili uvesti BSC model.

Na temelju prethodno navedenog, empirijsko istraživanje dat će odgovor na sljedeća pitanja za poduzeće Cemex Hrvatska d.d.:

- Kakav je trenutni model izvještavanja poduzeća?
- Je li primjenjiv BSC model za dano poduzeće?
- Koje su prednosti uvođenja BSC metode?
- Koji su nedostaci uvođenja BSC metode?

¹⁶ Kaplan, R. S., Norton, D. P. (2001): The strategy – Focused organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment. , Harvard business school press, Boston, str. 7

¹⁷ Gulin, D., et al. (2011): Upravljačko računovodstvo, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika – RIF, Zagreb, str. 632

¹⁸ Dudic, Z., et al. (2020): The Innovativeness and Usage of the Balanced Scorecard Model in SMEs, str. 8

- Postiže li se bolja informiranost u poduzeću uvođenjem BSC modela u odnosu na trenutni model izvještavanja?
- Postiže li se bolje upravljanje performansama uvođenjem BSC modela u odnosu na trenutni model izvještavanja?
- Postiže li se bolja poslovna uspješnost uvođenjem BSC modela u odnosu na trenutni model izvještavanja?
- Treba li poduzeće primijeniti BSC model i zašto?

1.4. Ciljevi istraživanja

Temeljem prethodno utvrđenog problema, predmeta i postavljenih istraživačkih pitanja, definirat će se ciljevi istraživanja.

Općenito, cilj BSC-a je prevladati slabosti postojećih tradicionalnih sustava za mjerenje uspješnosti i omogućiti poduzećima da na temelju vizije i strategija definiraju skup ciljeva i mjera za njihovo postizanje u četiri različite perspektive.¹⁹

Ciljevi uvođenja metode mogu se grupirati u tri skupine: uravnoteženost u upravljanju poduzećem, poboljšana razrada strategije te poboljšana transparentnosti i provođenja ciljeva.²⁰

Teorijski dio rada temelji se na proučenoj literaturi, a cilj je prezentirati Balanced Scorecard suvremenu metodu, pojasniti njeno značenje, način primjene i svrhu korištenja. U empirijskom dijelu rada, cilj je utvrditi viziju, misiju i ciljeve poduzeća, analizirati trenutni model izvještavanja, prikazati implementaciju BSC modela i na temelju izračuna donijeti zaključke o poslovnoj uspješnosti poduzeća. Za provedbu empirijskog dijela potrebni su podaci s internetske stranice, interni podaci poduzeća Cemex Hrvatska d.d. i samostalni izračuni autora.

¹⁹ Bezdrob, M., Bičo Ćar, M. (2012): Performance Measurement Model – Developing and Testing a Measurement Model Based on the Simplified Balanced Scorecard Method, Zagreb International Review of Economics & Business, Vol. 15, str. 82

²⁰ Podrug, N., et al. (2012): Istraživanje primjene Balance postignuća u hrvatskim poduzećima, Ekonomska misao i praksa, br. 2, str. 698

1.5. Metode istraživanja

Metode koje će se koristiti:²¹

- Induktivna metoda - temeljem pojedinačnih ili posebnih činjenica dolazi se do zaključaka o općem sudu.
- Deduktivna metoda – izvođenje posebnih i pojedinačnih zaključaka na temelju općih stavova.
- Metoda sinteze - sistematizacija kojom se spajaju jednostavne misaone tvorevine u složenije.
- Metoda analize - raščlamba složenih misaonih tvorevina na jednostavnije dijelove i elemente.
- Metoda deskripcije - postupak kojim se opisuju činjenice, procesi i predmeti te njihovo empirijsko potvrđivanje odnosa i veza.
- Komparativna metoda - komparacija istih ili srodnih činjenica, pojava i procesa, procjenjivanje sličnosti vezanih za ponašanje i intenzitet te definiranje razlike među njima.
- Metoda klasifikacije - najjednostavnija metoda za sustavnu i potpunu podjelu općeg pojma na posebne, unutar opsega pojma.
- Metoda kompilacije - postupak preuzimanja tuđih rezultata znanstveno-istraživačkog rada, tuđih opažanja, stavova.
- Metoda studije slučaja - izučava se pojedini slučaj iz nekog znanstvenog područja.
- Intervju – razgovor kojim se prikupljaju podaci i informacije.

1.6. Doprinos istraživanja

Predstaviti BSC metodu kao novi sustav strateškog upravljanja koji doprinosi povećanju uspješnosti poslovanja poduzeća. Upoznati nedostatke, prednosti, način primjene i svrhu korištenja modela.

Na razvoj metode bilance postignuća najviše je utjecala činjenica da tradicionalne metode usmjerene isključivo na financijske pokazatelje više nisu dovoljne za donošenje kvalitetnih

²¹ Zelenika, R. (2000): Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog dijela, Ekonomski fakultet u Rijeci, Rijeka, str. 295-353

poslovnih odluka pa se primjenom BSC-a nadopunjuju nefinancijskim pokazateljima.²² Doprinos rada je na temelju provedenog istraživanja utvrditi je li BSC metoda bolja od tradicionalnih modela izvještavanja i pruža li bolju informacijsku podlogu za menadžere. Istraživanje može potaknuti poduzeće na primjenu BSC-a u budućnosti.

Temeljem podataka i informacija o poduzeću, odgovorit će se na istraživačka pitanja u svrhu donošenja zaključka o kvaliteti i djelotvornosti metode. Pokazat će se kako poduzeće Cemex Hrvatska d.d. upravlja strategijom i ciljevima kako bi ostvarilo poslovni uspjeh.

1.7. Sadržaj i struktura diplomskog rada

Rad će se sastojati od 5 dijelova.

Uvodnim dijelom rada predstaviti će se problem i predmet istraživanja, istraživačka pitanja, ciljevi rada, korištene metode, doprinos istraživanja te sadržaj i struktura.

U drugom dijelu rada definirat će se pojam strateškog upravljanja te obrazložiti proces strateškog upravljanja. Također, pojasnit će se pojam performansi, način na koji se performanse mjere i modeli upravljanja performansama.

Treći dio predstavlja pojam strateškog menadžerskog računovodstva i BSC modela. Definirat će se misija, vizija i strategije za potrebe BSC-a, koncept ravnoteže, pojasnit će se svaka od perspektiva kao i prednosti i nedostaci modela, izrađivanje strateške mape te primjena metode u praksi.

Četvrti dio je empirija, implementacija BSC modela na primjeru poduzeća Cemex Hrvatska d.d. gdje će se prikazati opći podaci o poduzeću, analizirati trenutni model izvještavanja te oblikovati BSC.

U petom dijelu, na temelju teorije i empirije, donijet će se cjelokupni zaključak. Nakon toga slijedi popis literature, slika, tablica, sažetak na hrvatskom i engleskom jeziku.

²² Belak, V. (2002): Bilanca postignuća u planiranju i praćenju rezultata poslovanja, RRiF plus, No. 11, str. 21.

2. STRATEŠKO UPRAVLJANJE I MJERENJE PERFORMANSI

2.1. Strateško upravljanje – pojmovno određenje

Pojam strategija preuzet je iz vojne terminologije, a nastao je od grčke riječi *strategos*, složenice značenja „voditi vojsku na način da se pobijedi protivnika“. U poslovnom svijetu ima gotovo isto značenje: voditi poslovanje na način da se bude uspješniji od konkurencije.²³

Strategija se može promatrati s aspekta sadržaja, procesa i okruženja. S aspekta sadržaja, ona je sredstvo za ostvarenje vizije i misije, izražena kao skup kompetencija poduzeća koje odgovaraju njegovom konkurentskom okruženju. S aspekta procesa, ona je sveukupni niz odluka koje donosi menadžment zajedno s ključnim zaposlenicima. S aspekta okruženja, strategija je odgovor poduzeća na snage i slabosti unutar poduzeća te vanjske prilike i prijetnje.²⁴

Strategija se odnosi na:²⁵

- Prilagođavanje nestalnim uvjetima.
- Alociranje resursa.
- Konkuriranje u područjima gdje se tvrtka pojavljuje, u kontekstu zadovoljavanja kupčevih potreba.
- Pozicioniranje tvrtke i proizvoda u odnosu na konkurenciju i načine izbjegavanja problema.
- Određivanje radnji i metoda za jačanje funkcijskog i operativnog dijela poduzeća.

U drugoj polovici dvadesetog stoljeća, sve je veći utjecaj vanjskog okruženja pri donošenju dugoročnih odluka. Sve veća dinamičnost, kompleksnost, heterogenost i neizvjesnost okoline, zahtijevaju od menadžmenta da usmjeri svoje aktivnosti i na utjecaje iz vanjske okoline i to u kontekstu njihove anticipacije, nadzora, vrednovanja i uključenja u proces donošenja strateških odluka. Nakon Drugog svjetskog rata, ubrzanim razvojem novih tehnologija, velika poduzeća počela su shvaćati da im je potreban novi pristup koji je kasnije nazvan strateškim upravljanjem.²⁶

²³ Klepić, Z., et al. (2020): Menadžment, Sveučilište u Mostaru, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Ekonomski fakultet Univerziteta u Sarajevu, Mostar, Split, Sarajevo, str. 129

²⁴ Rupčić, N. (2018): Suvremeni menadžment, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci, Rijeka, str. 174

²⁵ Buble, M. (2006): Osnove menadžmenta, Sinergija-nakladništvo, Zagreb, str. 106

²⁶ Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija, Zagreb, str. 1

Strateško upravljanje definira se na različite načine stavljajući naglasak na različite aspekte u procesu oblikovanja poslovne strategije, ali zajednička je odrednica svih pristupa strateškom upravljanju to da je ono proces oblikovanja poslovne strategije te da je ona output procesa strateškog upravljanja. Određeni broj autora smatra da je strateško upravljanje ne samo proces koji za cilj ima oblikovanje strategije, nego i kontinuirani, interaktivni proces s ciljem održavanja poduzeća kao cjeline u stalnoj ravnoteži s vlastitim okruženjem.²⁷

2.2. Etape u procesu strateškog upravljanja

Sudjelovanje rukovoditelja u procesu strateškog upravljanja odvija se u etapama, započevši analizom okoline, zatim slijedi postavljanje usmjerenja organizacije, formulacija i implementacija strategije te završava kontrolom i evaluacijom postojeće strategije. Proces strateškog upravljanja je iterativan – počinje od prve etape, a završava posljednjom i zatim ponovno počinje prvom etapom.²⁸ Redoslijed etapa često se ne poštuje zbog nepredvidljivosti okoline.²⁹



Slika 1: Etape u procesu strateškog upravljanja

Izvor: Buble, M. (2006): Osnove menadžmenta, Sinergija-nakladništvo, Zagreb, str. 111

2.2.1. Analiza okoline

Proces strategijskog upravljanja započinje analizom okoline, uključujući procjenu informacija iz vanjske i unutarnje okoline od strane ključnih ljudi unutar poduzeća. Ova etapa najčešće se naziva skeniranjem okoline s ciljem utvrđivanja strateških čimbenika. Najpraktičniji način za provođenje ove etape je SWOT analiza kojom se utvrđuju trenutne i buduće eksterne prilike i prijetnje, te interne snage i slabosti poduzeća. Eksterna okolina sastoji se od varijabli izvan

²⁷ Klepić, Z., et al. (2020): Menadžment, Sveučilište u Mostaru, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Ekonomski fakultet Univerziteta u Sarajevu, Mostar, Split, Sarajevo, str. 124

²⁸ Križmarić, Ž. (2014): Strateški menadžment u korelaciji s upravljanjem radnom uspješnošću i oblikovanjem poslova, Tehnički glasnik 8, 1, str. 49-50

²⁹ Buble, M. (2006): Osnove menadžmenta, Sinergija-nakladništvo, Zagreb, str. 110

poduzeća na koje menadžment nema utjecaj, a internu okolinu tvore varijable unutar poduzeća na koje menadžment može utjecati.³⁰

Poduzeće je u stalnoj interakciji sa okolinom koja kontinuirano stvara mogućnosti i prilike, ali i prijetnje koje mogu narušiti ostvarenje ciljeva, misije i vizije, odnosno dovesti u pitanje opstanak i razvoj poduzeća. Menadžment pri donošenju odluka mora respektirati i uzeti u obzir prilike i prijetnje, iako nema utjecaj na njih. Menadžment treba prepoznati sile izvan organizacije koje imaju utjecaj na njeno djelovanje, ocijeniti ih te reagirati na njih odgovarajućim strategijama.³¹

Analiza okoline provodi se s ciljem utvrđivanja okolišnih čimbenika koji mogu bitno utjecati na poslove u poduzeću. Menadžeri provode analizu okoline kako bi shvatili što se događa unutar i izvan poduzeća te kako bi povećali vjerojatnost da će strategije koje razviju biti odgovarajući odraz organizacijske okoline.³²

Analiza okoline sastoji je od sljedećih elemenata:³³

- analiza opće okoline,
- analiza poslovne okoline,
- analiza interne okoline,
- povezivanje analize eksterne i interne okoline.

2.2.2. Postavljanje organizacijskih usmjerenja

Druga etapa procesa strateškog upravljanja je formuliranje organizacijskih usmjerenja ili utvrđivanje pravca kojim će poduzeće ići. Glavne pokazatelje usmjerenja čine vizija, misija i ciljevi poduzeća.³⁴

Vizija predstavlja sliku budućnosti koju poduzeće želi ostvariti svojim djelovanjem te odgovara na pitanje „Što želimo postati?“. Viziju bi trebali slijediti svi zaposlenici jer ona predstavlja put ka uspjehu. Suvremena poduzeća nastoje odrediti zajedničku viziju koja proizlazi iz znanja i zaključaka zaposlenika na svim hijerarhijskim razinama.³⁶

³⁰ Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija, Zagreb, str. 9

³¹ Klepić, Z., et al. (2020): Menadžment, Sveučilište u Mostaru, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Ekonomski fakultet Univerziteta u Sarajevu, Mostar, Split, Sarajevo, str. 67

³² Ibid.

³³ Ibid.

³⁴ Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija, Zagreb, str. 122

³⁵ Rupčić, N. (2018): Suvremeni menadžment, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci, Rijeka, str. 158

³⁶ Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija, Zagreb, str. 122

Ključne karakteristike uspješne vizije su:³⁷

- kratkoća izjave o viziji - u svrhu lakše komunikacije i adaptacije,
- jasnoća i točnost izjave o viziji – kreirana na način da je svima jasna,
- dalekovidnost izjave o viziji – usmjerena na dugoročnu perspektivu poduzeća,
- postojanost izjave o viziji – treba biti dovoljno uopćena i apstraktna u svrhu zaštite od promjena u okruženju,
- izazov izjave o viziji – izazovni rezultati imaju veći utjecaj na rad i postignuće,
- apstraktnost izjave o viziji – ne smije se svesti na jednokratnu misiju i biti usko definirana, treba odražavati višu razinu postignuća poduzeća,
- inspirativnost izjave o viziji – odnosi se na atraktivnost i spremnost djelovanja u skladu s vizijom.

Misija se odnosi na glavnu svrhu postojanja poduzeća s gledišta vanjskih dionika. Poduzeće želi svojim djelovanjem postići nužnu i korisnu svrhu za društvo, tj. zadovoljiti potrebu ili skup potreba. Misija mora dati odgovor na pitanje: „Koja je svrha našeg postojanja?“³⁸ Poduzeća obično imaju jasno definiranu misiju na početku svog postojanja. Promjene poduzeća pod utjecajem različitih faktora mogu prouzrokovati to da misija postane nejasna u novim poslovnim uvjetima. Zbog toga bi menadžment trebao redovito preispitati ranije postavljenu misiju. Misija se odnosi na sadašnjost, a vizija na budućnost, predodžbu onoga što poduzeće želi postati. Misija je način ostvarenja vizije.³⁹

Ciljevi se mogu odrediti kao željeno stanje ili ostvareni rezultat pojedinca, grupe ili poduzeća u nekom razdoblju. Oni usmjeravaju djelovanje poduzeća na svim razinama (operativnoj, taktičkoj, strateškoj) jer ukazuju na bitne elemente koje je potrebno postići. Ciljevi predstavljaju osnovu za vrednovanje postignutog.⁴⁰

Dobro razvijeni strateški ciljevi trebaju biti:⁴¹

- jasni,
- prihvatljivi,

³⁷ Klepić, Z., et al. (2020): Menadžment, Sveučilište u Mostaru, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Ekonomski fakultet Univerziteta u Sarajevu, Mostar, Split, Sarajevo, str. 100-101

³⁸ Rupčić, N. (2018): Suvremeni menadžment, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci, Rijeka, str. 158

³⁹ Buble, M. (2006): Osnove menadžmenta, Sinergija-nakladništvo, Zagreb, str. 122

⁴⁰ Klepić, Z., et al. (2020): Menadžment, Sveučilište u Mostaru, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Ekonomski fakultet Univerziteta u Sarajevu, Mostar, Split, Sarajevo, str. 110

⁴¹ Šehić, Dž. (2002): Strateški menadžment, Slovo, Mostar, str. 66

- fleksibilni,
- dostižni,
- trebaju poticati na aktivnost.

2.2.3. Kreiranje strategije

Kreiranje strategije odnosi se na odabir ključnih putova i načina, tj. različitih strateških solucija (njihovo generiranje, vrednovanje i selekciju) za postizanje definiranih ciljeva i misije poduzeća. Formuliranje strategije uključuje određivanje metoda, vremena te ljudskih, materijalnih i financijskih resursa neophodnih za njenu provedbu.⁴²

Tri razine strategije:⁴³

- korporacijska,
- poslovna,
- funkcijska.

Korporacijska strategija odnosi se na cjelokupno poduzeće i predstavlja odgovor poduzeća na vanjske prilike i prijetnje te unutarnje snage i slabosti. Odražava cjelovitost korporacijskih organizacijskih jedinica i u njima stvorenu vrijednost, odnosno ponudu. Poslovne strategije formulira se za svaku autonomnu organizacijsku jedinicu. Strategija svake takve jedinice odnosi se na upravljanje nekom proizvodnom linijom ili tržištem. Funkcijske strategije odnose se na poslovne funkcije cjelokupnog poduzeća i/ili strateške poslovne jedinice.⁴⁴

Za postizanje uspjeha, poduzeće treba upotrebljavati prethodno navedene razine strategija istovremeno. Uspostavlja se hijerarhija strategija po organizacijskim razinama te funkcijske strategije podržavaju poslovne, a poslovne podržavaju korporativnu strategiju.⁴⁵

2.2.4. Implementacija strategije

Provedba strategije predstavlja aktivnost usmjerenu na akciju i realizaciju čija je svrha oblikovati rad osnovnih poslovnih aktivnosti. Menadžer treba biti sposoban kako bi upravljao organizacijskom promjenom, motivirao zaposlene, razvijao i jačao konkurentnost, ostvario utvrđene ciljeve te da strateške planove pretoči u akcije i rezultate.⁴⁶

⁴² Macura, R. (2011): Strateški menadžment, Banja Luka College, Banja Luka, str. 85

⁴³ Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija, Zagreb str. 10 - 11

⁴⁴ Rupčić, N. (2018): Suvremeni menadžment, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci, Rijeka, str. 178-180

⁴⁵ Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija, Zagreb str. 11

⁴⁶ Thompson, A., et al. (2008): Strateški menadžment; u potrazi za konkurentskom prednošću, Mate d.o.o., Zagreb, str. 39

Za implementaciju strategije, treba provesti analizu kojom će menadžment dobiti odgovor na pitanje: „Koje je promjene potrebno napraviti?“. Potreba za kompletnom promjenom, može prouzročiti preispitivanje ili ponovo definiranje misije poduzeća. Nakon uspješne implementacije, menadžment mora jasno razumjeti različita pitanja, kao što su⁴⁷

- Kolike je promjene potrebno napraviti u poduzeću pri implementaciji nove strategije?
- Kako vladati organizacijskom kulturom da se osigura što bolja implementacija strategije?
- Kako se implementacija strategije odnosi na različite vrste organizacijske strukture?
- Koje sve pristupe implementaciji rukovoditelji mogu slijediti?
- Koje vještine su potrebne rukovoditeljima za uspješno provođenje strategije?

Provođenje strategije zahtjeva donošenje odluka o raspodjeli resursa na dnevnoj razini, a to uključuje uporabu operativnog planiranja.⁴⁸

2.2.5. Kontrola i evaluacija strategije

Kontrola i evaluacija strategije tvore posebnu vrstu organizacijske kontrole usmjerenu na praćenje i vrednovanje procesa strateškog upravljanja kako bi se osigurao njegov potpuni učinak i daljnje poboljšanje. To se ostvaruje nadziranjem trenutnih performansi te njihovom komparacijom s definiranim standardima da bi se ustanovila moguća odstupanja i uzroci tih odstupanja te poduzele mjere za njihovo eliminiranje. Menadžeri svih hijerarhijskih razina poduzimaju korektivne mjere i rješavaju probleme na temelju informacija prikupljenih tijekom procesa kontrole i evaluacije. Kontrola i evaluacija posljednja su faza strateškog upravljanja, ali mogu točno identificirati slabosti prethodnih faza i utjecati na njihovo otklanjanje u novom ciklusu.⁴⁹

Razlozi provođenja strateške kontrole:

- Promjena okoline – zbog vrlo malog ili gotovo nikakvog utjecaja na okolinu, kontrolom se promatraju promjene u okolini i poduzimaju korektivne mjere ukoliko te promjene utječu na ostvarenje ciljeva.
- Delegiranje - problemi delegiranja mogu utjecati na učinkovitost ljudskih resursa pa je kontrola nužna kako bi se omogućilo pokretanje odgovornosti za ostvarivanje ciljeva.

⁴⁷ Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija, Zagreb str. 12

⁴⁸ Ibid.

⁴⁹ Ibid., str. 12

- Kompleksnost poduzeća – kompleksnost u organizacijskoj strukturi može imati negativan utjecaj na uspješnost ostvarenja ciljeva. To posebice proizlazi iz uzročno-posljedične veze određene strateško-strukturnim odnosom koji je potrebno kontrolirati.
- Menadžerske pogreške – iracionalno ponašanje menadžera može utjecati na uspješnost u ostvarenju ciljeva. Pogreške u mišljenju ili pogreške u odlučivanju mogu biti proizvod faze strateškog upravljanja, a te pogreške treba identificirati i ispraviti kontrolom.⁵⁰

2.3. Pojam i mjerenje performansi

Performanse se mogu definirati u terminima outputa, tj. postizanja kvantitativnih ciljeva. Međutim, performanse nisu samo postignuće nego i način na koji se ono ostvaruje. Odgovarajuće ponašanje i efektivno korištenje zahtijevanog znanja, vještina i kompetencija, rezultiraju visokom razinom performansi.⁵¹

Mjerenjem performansi utvrđuje se ostvarenost postavljenih standarda, u kojoj mjeri su ostvareni te razlozi eventualnih odstupanja. Za njihovo mjerenje potrebne su informacije o tome što se ostvarilo, a što ne. S gledišta poduzeća, potrebno je osigurati informacije o tržištu, prodaji, proizvodnji i radnoj snazi. Obrada informacija treba biti usklađena s utvrđenim standardima, da bi se otkrila moguća odstupanja. Ukoliko su trenutne performanse unutar raspona ostvarenja, zaustavlja se proces mjerenja, a ako prekorače granicu tolerancije, potrebno je odrediti njihov predznak. Za svako odudaranje od standarda potrebno je provesti detaljnu analizu.⁵²

Suvremeni sustavi za mjerenje performansi poduzeća razvili su se s ciljem prevladavanja tradicionalnih sustava mjerenja performansi temeljenih isključivo na financijskim pokazateljima uspješnosti. U uvjetima rasta konkurencije i neizvjesnosti, u cilju održavanja kontrole nad strateškim ciljevima, nužna je primjena nefinancijskih mjerila.⁵³

Performanse se mjere na trima razinama: individualnoj, procesnoj i organizacijskoj. Na individualnoj razini, mjere se ostvarenjem nekog radnog učinka ili rezultata. Preduvjet za mjerenje su detaljni poslovni planovi, koje treba raščlaniti do razine pojedinca. Zaposlenici trebaju znati što se točno očekuje od njih kako bi adekvatno doprinijeli toj realizaciji. Za to je potrebna kvalitetna suradnja menadžera i zaposlenika. Menadžeri trebaju poticati zaposlene na povećanje vlastitih performansi, razvijanje sposobnosti i povećanje zadovoljstva na radu.

⁵⁰ Ibid., str. 241-242

⁵¹ Bakotić, D. (2012): Praktični menadžment, Organizacijske razine mjerenja performansi, Vol. 3, br. 4, str. 57

⁵² Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija, Zagreb str. 244-245

⁵³ Dropulić, I., et al. (2019): Upravljačko računovodstvo u teoriji i praksi, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Split, str. 221-223

Adekvatni sustav nagrađivanja pozitivno utječe na motivaciju zaposlenih što dovodi do porasta performansi. Znanstvenici i menadžeri smatraju da individualne performanse imaju značajan učinak na cjelokupne organizacijske performanse.⁵⁴

Cilj procesne razine je izvršenje određenih zadataka ili ukupne aktivnosti pa se mjerenje performansi ove razine odnosi na analizu dovršenosti određenih aktivnosti u zadanim rokovima. Osnovni razlozi mjerenja performansi za ovu razinu su: neometano izvođenje procesa i identificiranje područja koja je potrebno poboljšati. Za mjerenje performansi potrebne su informacije o stabilnosti procesa, identifikacija eventualnih problema i davanje prioriteta radnjama koje treba poduzeti. Mjerila performansi su vezana za svaku aktivnost pa se problemi u ostvarenju mogu konkretno odrediti. Procesne mape i dijagrami aktivnosti tehnike su za mjerenje performansi na ovoj razini.⁵⁵

Mjerenje performansi na organizacijskoj razini odnosi se na utvrđivanje uspješnosti poslovanja. S obzirom da različite grupe (zaposleni, kupci, vlada...) različito percipiraju poslovnu uspješnost, poduzeće mora zadovoljiti potrebe i zahtjeve niza zainteresiranih strana da bi se percipiralo kao uspješno. Cilj mjerenja performansi je da se one unaprijede, a da bi se to ostvarilo treba na razini poduzeća oformiti tzv. kulturu visokih performansi sa sljedećim karakteristikama:⁵⁶

- Poveznica strateških, ciljeva sektora i individualnih ciljeva mora se jasno odrediti.
- Menadžment treba razjasniti načine za praćenje performansi i odrediti prijedloge za njihovo unaprjeđenje.
- Vodstvo treba ukazivati na potrebu za neprekidnim poboljšanjima.
- Menadžment se treba fokusirati na promociju pozitivnih stavova koji vode prema predanosti i motiviranosti u organizaciji.

2.4. Modeli upravljanja performansama

Upravljanje performansama je proces koji pomaže poduzeću pri formulaciji, implementaciji i neprekidnom usklađenju strategije s ciljem porasta zadovoljstva zainteresiranih strana. Kad je upravljanje performansama usklađeno sa strategijom, postiže se krajnji cilj, a to je ostvarenje održivih organizacijskih performansi.⁵⁷ Upravljanjem performansama prati se napredak

⁵⁴ Bakotić, D. (2012): Praktični menadžment, Organizacijske razine mjerenja performansi, Vol. 3, br. 4, str. 58-60

⁵⁵ Ibid.

⁵⁶ Ibid.

⁵⁷ Dropulić, I., et al. (2019): Upravljačko računovodstvo u teoriji i praksi, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Split, str. 231

poduzeća s obzirom na njegov strategijski plan i ciljeve, odnosno predstavlja uporabu informacija o mjerenju performansi u svrhu postizanja pozitivnih efekata u svim organizacijskim područjima.⁵⁸

Modeli upravljanja performansama su: upravljanje performansama iz financijske perspektive, iz perspektive menadžerske kontrole i iz operativne perspektive. Upravljanje performansama iz financijske perspektive stavlja naglasak na mjerenje i upravljanje performansama za posebnu kategoriju dionika – dioničare. Naglasak modela upravljanja performansama iz perspektive menadžerske kontrole je na kontroli i sustavima menadžerske kontrole te oblikovanju odgovarajućeg modela izvještavanja menadžera. Upravljanje performansama iz operativne perspektive odnosi se na sustavno upravljanje kvalitetom, poslovnu izvrsnost i različite modele poslovne izvrsnosti.⁵⁹

3. BALANCED SCORECARD MODEL

3.1. Strateško menadžersko računovodstvo

Tradicionalno menadžersko računovodstvo predstavlja jedan od najvažnijih izvora informacija za podršku menadžerima u svrhu proaktivnosti i pravovremenog reagiranja na tržišne promjene, ali ne udovoljava zahtjevima i potrebama menadžmenta u upravljanju organizacijom u promjenjivim i neizvjesnim uvjetima na tržištu.⁶⁰ Tradicionalno menadžersko računovodstvo prerasta u strateško menadžersko računovodstvo uključivanjem nefinancijskih i informacija o poslovnom okruženju s ciljem ostvarenja strategije organizacije. Simmonds je dao prvu definiciju strateškog menadžerskog računovodstva, a definirana je kao praćenje i analiziranje informacija menadžerskog računovodstva o organizaciji i njenoj konkurenciji s ciljem razvitka i kontrole strategije poslovanja.⁶¹

Razlike između tradicionalnog i suvremenog menadžerskog računovodstva:⁶²

- Tradicionalno menadžersko računovodstvo usmjereno je na prošlost, fokus je na financijskim informacijama te je interno orijentirano.

⁵⁸ Marković, N., et al. (2013): Balanced Scorecard metoda u strateškom planiranju razvoja visokoškolske institucije, Neum, BiH, raspoloživo na: <https://quality.unze.ba/zbornici/QUALITY%202013/072-Q13-125.pdf> , (1.8.2021)

⁵⁹ Dropulić, I., et al.(2019): Upravljačko računovodstvo u teoriji i praksi, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Split, str. 231-251

⁶⁰ Ibid., str. 292

⁶¹ Rogošić, A., Perica, I. (2016): Strateško menadžersko računovodstvo – Pregled metoda, Ekonomski pregled, Vol. 67, No. 2, str. 154

⁶² Dropulić, I., et al. (2019): Upravljačko računovodstvo u teoriji i praksi, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Split, str. 293

- Suvremeno menadžersko računovodstvo usmjereno je na budućnost, naglašava se položaj poduzeća u odnosu na konkurenciju u kontekstu niza odluka tijekom nekoliko vremenskih perioda, fokus je na nefinancijskim informacijama te je eksterno orijentirano.

Strateško menadžersko računovodstvo razmatra načine ravnoteže između interno i eksterno orijentiranih informacija menadžerskog računovodstva s ciljem implementacije aspekata i jednih i drugih te poticanja i učinkovitog odlučivanja i ocjenjivanja uspjeha.⁶³ Može se zaključiti kako se strateško menadžersko računovodstvo nadograđuje na tradicionalno upravljačko računovodstvo sa svrhom stavljanja računovodstvenih informacija u funkciju provedbe strategije, postizanja konkurentske prednosti i stvaranja vrijednosti za poduzeće.⁶⁴

3.2. Pojam BSC-a i faze razvoja

U novoj ekonomiji javlja se potreba za rješavanjem dva osnovna problema funkcioniranja poduzeća: uspješnost u provođenju strategije i adekvatno mjerenje performansi. Rješavanje tih problema, predstavlja temelj razvitka BSC modela. Za Balanced Scorecard model nema točnog prijevoda na hrvatski jezik, ali može se približno definirati kao „bilanca postignuća“ ili „model uravnoteženih postignuća“. U smislu mjerenja performansi, BSC je model skupa pažljivo odabranih pokazatelja i mjera koji su izvedeni iz strategije organizacije i koriste se za planiranje, mjerenje i usmjeravanje njenih aktivnosti u različitim perspektivama. Proces se odvija povezivanjem i uravnoteženjem najbitnijih čimbenika uspješnosti.⁶⁵

Balanced Scorecard je uravnoteženi sustav mjerenja rezultata, a razvili su ga R. Kaplan i D. Norton početkom devedesetih godina prošlog stoljeća.⁶⁶ Oni su smatrali da financijska mjerila nisu dovoljna za evaluaciju uspješnosti poslovanja pa su željeli uvesti i neka druga mjerila s ciljem ocjenjivanja poslovne uspješnosti poduzeća. Sustavi mjerenja rezultata u prošlosti isključivo su se bazirali na financijske pokazatelje temeljene na materijalnoj imovini. Nematerijalna imovina kao što je znanje zaposlenih, odnos klijenata i dobavljača, ključna je u ostvarenju vrijednosti u današnjem suvremenom gospodarstvu.⁶⁷

⁶³ Bhimani, A., et al. (2018): Upravljačko računovodstvo i računovodstvo troškova, MATE d.o.o., Zagreb, str. 23

⁶⁴ Dropulić, I., et al. (2019): Upravljačko računovodstvo u teoriji i praksi, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Split, str. 293

⁶⁵ Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRiF plus, Zagreb, str.309-310

⁶⁶ Gulin, D., et al. (2011): Upravljačko računovodstvo, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika – RIF, Zagreb, str. 601

⁶⁷ Niven, P.R. (2007.): Balanced Scorecard: korak po korak: Maksimiziranje učinka i održavanje rezultata, Masmedia, Zagreb, str. 12.

Primjena BSC-a osigurava informacijsku osnovu za donošenje strateških upravljačkih odluka. Fokus je na uravnoteženom mjerenju poslovnog uspjeha izraženog kroz financijske i nefinancijske sustave vrijednosti. Uz četiri osnovne perspektive, mogu se uvesti i nove (informatička, energetska, ekološka...) ukoliko to odredi glavni menadžment, tj. ukoliko je to u skladu sa strateškim ciljevima koje poduzeće ili poslovna jedinica moraju ostvariti operacionalizacijom vizije i strategije. U teoriji i praksi najpoznatiji je izvorni oblik Balanced Scorecard modela koji korisnicima osigurava informacije četirima osnovnim perspektivama: financijskom perspektivom, perspektivom internih poslovnih procesa, perspektivom učenja i razvoja te perspektivom kupaca.⁶⁸

Sljedeći čimbenici ključni su za uspješno uvođenje BSC-a:⁶⁹

- Jednostavnost - pribavljanje i tumačenje podataka mora biti jasno i jednostavno kako bi fokus bio na rezultatima, a ne na samom postupku primjene.
- Usredotočenost - potrebno je ograničiti broj mjera da se pozornost može usmjeriti na temeljne značajke poslovanja.
- Prihvaćenost - menadžeri trebaju prihvatiti model i primijeniti ga u poduzeću, a ne da ostane formalnost na papiru.
- Veza s nagrađivanjem/beneficijama - za motiviranje zaposlenih na ostvarenje ciljeva korištenjem modela.
- Povezanost s poslovnim ciljevima - treba s preciznošću odabrati mjere koje su prioritet u poslovanju.
- Zahtjevnost – ciljevi koji su zahtjevni povećavaju interes za ostvarenjem većih postignuća i motiviraju zaposlene.

Dobro dizajniran BSC utvrđuje jasne strateške ciljeve, a temeljem njih biraju se mjere uspješnosti, postiže komunikacija i omogućava procjenjivanje aktivnosti. Prema Kaplanu, BSC koristi se za:⁷⁰

- objašnjavanje i dogovaranje strategije,
- komuniciranje strategije u poduzeću,
- prilagođavanje ciljeva strategiji poduzeća,

⁶⁸ Gulin, D., et al. (2011): Upravljačko računovodstvo, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika – RIF, Zagreb, str. 601

⁶⁹ Janković, S. (2007.): Zašto Balanced Scorecard (BSC) koristi menadžmentu, RiF, 53(11), str. 177.-178.

⁷⁰ Dražić Lutilsky, I., Perčević H. (2007): Uravnotežen sustav mjerenja rezultata- BSC model, Računovodstvo i financije, Zagreb, 53(6), str. 40

- povezivanje strateških s ciljevima u dugom roku i definiranim proračunom,
- periodično i sustavno preispitivanje strategije,
- povratne veze i učenje o mogućim poboljšanjima strategije.

Svrhe koje poduzeća nastoje ostvariti BSC metodom su sljedeće:⁷¹

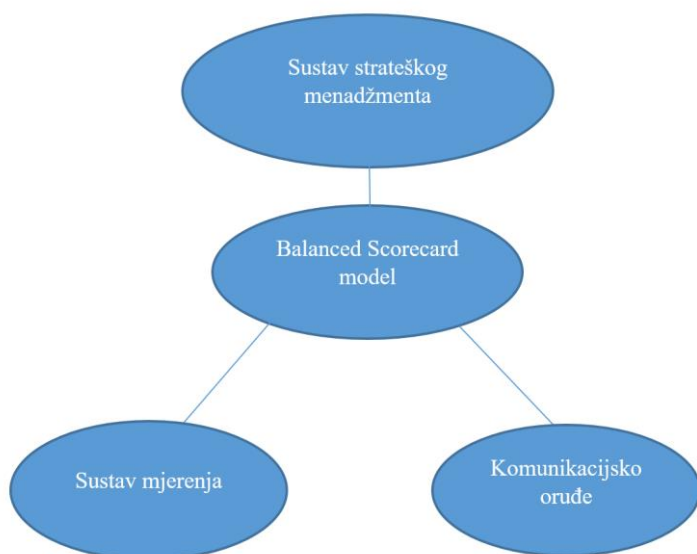
- postavljanje strateških ciljeva koji se mogu mjeriti,
- visok stupanj transparentnosti i zajedničkog razumijevanja strategije i međuovisnih strateških ciljeva,
- motivacija i visoka prihvaćenost i povezanost zaposlenih s vizijom, misijom, ciljevima i strategijama poduzeća,
- usredotočenost k rezultatima i učincima,
- poboljšani odnos s klijentima,
- učinkovitost i djelotvornost obrade tržišta,
- strategijsko upravljanje ulaganjima,
- razvitak i rast poduzeća, odnosno njegove vrijednosti.

BSC model ima tri važne, međusobno povezane namjene, a one se odnose na:⁷²

- sustav mjerenja postignuća,
- sustav strateškog menadžmenta,
- komunikacijsko oruđe.

⁷¹ Pavlek, Z. (2006): Balanced Scorecard – najinventivniji upravljački model, RRiF, 16(10), str. 123

⁷² Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRiF plus, Zagreb, str. 310

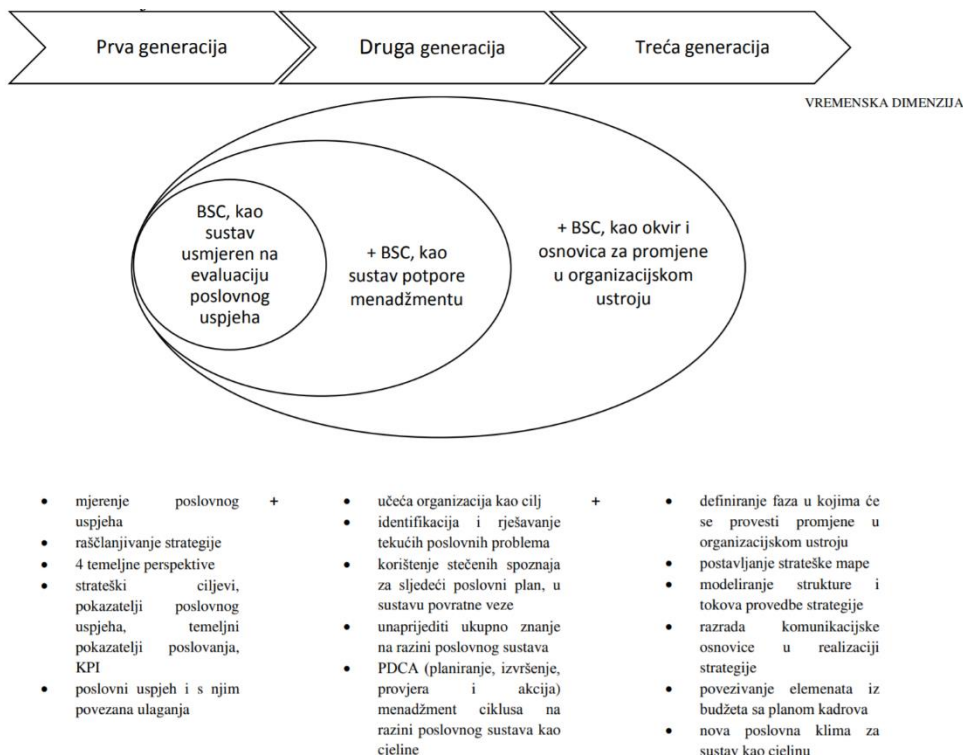


Slika 2: Tri povezane namjene modela Balanced Scorecard

Izvor: Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRiF plus, Zagreb, str. 311

Tri razvojne faze međusobno upotpunjene i nadovezane jedna na drugu, od prve do treće generacije, značajne su za primjenu BSC modela. BSC prve generacije povezan je s određenim teškoćama u primjeni jer se za izvještavanje po svakoj perspektivi moraju odabrati specifični pokazatelji mjerenja. Druga generacija naglasak stavlja na međuovisnost pojedinih perspektiva. Unaprjeđuje se dizajniranje strukture za svaku perspektivu koja se promatra u skladu s jasno postavljenim ciljevima. Prednost u odnosu na prvu generaciju je to što se može grafički prikazati međuzavisnost između pojedinačnih ciljeva unutar pojedine perspektive. Uspješna implementacija druge generacije zahtijeva izgradnju odgovarajuće softverske podrške. Treća generacije nadograđuje se na prve dvije, povećanjem funkcionalnosti i međuovisnosti strateškog smjera sustava s ciljem poboljšanja informacijske osnovice u upravljačkom informacijskom sustavu.⁷³

⁷³ Gulin, D., et al. (2011): Upravljačko računovodstvo, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika – RIF, Zagreb, str. 605



Slika 3: Razvojne faze BSC metode

Izvor: Morisawa, T. (2002): Building performance measurement systems with the Balanced Scorecard approach, Nomura research institute, No. 45, str. 4

3.3. Definiranje misije, vizije i strategije za potrebe BSC-a

Model bilance postignuća razvija se za točno određenu svrhu na temelju postavljenog koncepta. Prvo je potrebno odrediti misiju, viziju i strategiju poduzeća zbog toga što se pokazatelji perspektiva BSC-a odabiru s ciljem ostvarenja istih. Slijed razvoja pokazatelja određuje se prema situaciji, a zatim se ti pokazatelji istovremeno povezuju i uravnotežuju.⁷⁴

BSC-om, menadžeri si osiguravaju potreban instrumentarij kojim mogu upravljati u svrhu ostvarenja postavljenih ciljeva. Više od 90% poduzeća nije uspjelo usmjeriti vlastite resurse u skladu s postavljenim ciljevima, što je rezultiralo nedovoljnom efikasnošću.⁷⁵

Nadalje, ciljevi i pokazatelji BSC-a izvode se iz vizije, misije i strategije organizacije. Pokazatelji su odraz ravnoteže između vanjskih mjerila za vlasnike i kupce te unutarnjih mjerila kritičnih poslovnih procesa, inovacija, učenja i rasta. Ravnoteža se uspostavlja između prošlih i budućih aktivnosti i objektivnih i subjektivnih čimbenika uspjeha.⁷⁶

⁷⁴ Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija, Zagreb, str. 9

⁷⁵ Balanced scorecard (BSC), dostupno na: <http://www.skladistenje.com/balanced-scorecard-bsc/>, (20.08.2021.)

⁷⁶ Osmanagić Bedenik, N. (2002): Balanced Scorecard – Uravnotežena karta ciljeva, RRiF, 11(5), str. 35.

Definiranje misije prvi je korak za postizanje ciljeva i strategije organizacije. Ona je svrha postojanja organizacije te se smatra najbitnijom sastavnicom strateškog upravljanja. Misija treba biti izvediva i poznata poduzeću, kupcima pa čak i konkurenciji.⁷⁷ Ona daje određenu vrijednost i doprinos poduzeću koji ga vode kroz rad i koji ono slijedi tijekom rada, ali nikada u cijelosti ne dostigne.⁷⁸ Trebala bi biti zanimljiva i lako pamtljiva. Jasna izjava o misiji osigurati će zaposlenima da uspostave zajednički okvir o svrsi i smjeru poslovanja kojim poduzeće ide.⁷⁹

Pravilno definirana misija iznimno je važna za BSC model jer je to alat zamišljen kao sredstvo za ocjenu cjelokupnog uspjeha poduzeća koji se ostvaruje provođenjem misije, vrijednosti, vizije i strategija u mjerila uspješnosti. Karakteristike kvalitetne misije su⁸⁰:

- usmjerenost na ograničeni broj ciljeva poslovanja,
- uključuje temeljne vrijednosti i načela koja organizacija želi promovirati na temelju kojih se određuje misija,
- određuje temeljni okvir konkurentnog okruženja.

Za razliku od misije koja se odnosi na sadašnjost, vizija se odnosi na budućnost. Drugim riječima, vizija je ono što organizacija želi postići. Ako misija nije definirana, teško je odrediti viziju jer ako ne poznajete prirodu postojanja organizacije danas, kako možete planirati budućnost?⁸¹

Vizija bi trebala imati jasnu predodžbu željenog stanja usklađenu s misijom i vrijednostima poduzeća. Ona predstavlja početak procesa u kojem se pojavljuju nove razvojne i inovacijske mogućnosti te se fokusira na glavna područja djelovanja. Promjenjiva je i treba koordinirati interese svih skupina i opisati budućnost pozitivnu za sve uključene.⁸² Dokaz da poduzeće zna kamo ide, da ima jasno definirano odredište popraćeno jasnom strategijom jest upravo konstruiranje vizije te mobilizacija za njezino postizanje.⁸³ Suvremene organizacije nastoje definirati zajedničku viziju, koja nije stvorena u uredu rukovoditelja ili neke stručne službe

⁷⁷ Pavlek, Z. (2006): Balanced Scorecard – najinventivniji upravljački model, RRiF, 16(10), str. 121.

⁷⁸ Niven, P. R. (2007.): Balanced Scorecard: korak po korak: Maksimiziranje učinka i održavanje rezultata, Masmedia, Zagreb, str. 96

⁷⁹ Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija, Zagreb, str. 85.- 89

⁸⁰ Ibid.

⁸¹ Buble, M. (2006): Osnove menadžmenta, Sinergija, Zagreb, str 121.

⁸² Niven, P. R. (2007.): Balanced Scorecard: korak po korak: Maksimiziranje učinka i održavanje rezultata, Masmedia, Zagreb, str. 109.

⁸³ Pavlek, Z. (2006): Balanced Scorecard – najinventivniji upravljački model, RRiF, 16(10) str. 121

nego je rezultat spoznaje svih zaposlenih. Vizija postavljena na takav način osigurava garanciju da će zaposlenici težiti njenom postignuću jer je ona produkt njihovog napora.⁸⁴

Tri bitne svrhe vizije za provedbu promjena:⁸⁵

- omogućava pojednostavljivanje stotinu detaljnih odluka,
- motivira zaposlene da poduzmu aktivnosti u pravom smjeru,
- aktivnosti u poduzeću usklađene su na temelju njegove vizije.

Vizija je najkritičnija komponenta jer predstavlja poveznicu između misije i strategije. Karakteristike uspješne vizije su⁸⁶:

- često je najjednostavnija vizija ujedno i najbolja,
- viziju trebaju prihvatiti sve zainteresirane grupe da bi se ostvario uspjeh poduzeća (kupci, osoblje...),
- treba se uskladiti s misijom,
- u odnosu na misiju, vizija je promjenjiva pa se određuje se za određeno razdoblje,
- povrh svega, vizija mora biti realno postavljena i izvediva.

Temelj Balanced Scorecard modela predstavlja ravnoteža, odnosno uporaba mehanizama mjerila za postizanje ravnoteže zahtjeva kupaca, što vodi ka željenoj financijskog budućnosti, a nju odražava vizija.

Prilikom definiranja strategije može se pojaviti problem zbog različitog značenje strategije za različite ljude unutar poduzeća. Naime, za neke strategija predstavlja planove na razini top menadžmenta sa svrhom vođenja poduzeća u budućnosti, dok za druge predstavlja posebne i detaljne aktivnosti poduzete radi ostvarenja željene budućnosti.⁸⁷

Strategija se definira kao određivanje ciljeva koje je potrebno ostvariti te načina za njihovo postizanje. Temeljem strategije rade se planovi i budžeti. Strategija mora osigurati realizaciju misije i vizije poduzeća, a postavlja se za sve četiri perspektive.⁸⁸

⁸⁴ Buble, M. (2006): Osnove menadžmenta, Sinergija, Zagreb, str 121.

⁸⁵ Niven, P. R. (2007.): Balanced Scorecard: korak po korak: Maksimiziranje učinka i održavanje rezultata, Masmmedia, Zagreb, str. 106.

⁸⁶ Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija, Zagreb, str. 85.-89.

⁸⁷ Pilav, M. (2009.): Maksimiziranje učinaka i održavanje rezultata pomoću metode Balanced Scorecard, Specijalistički rad, Panevropski univerzitet "Apeiron", Fakultet poslovne ekonomije, Banja Luka., str. 6-7

⁸⁸ Belak, V. (2002): Bilanca postignuća (Balanced Scorecard) u planiranju i praćenju rezultata poslovanja, RRiF, No. 11., str. 23

Najvažnija načela strategije su⁸⁹:

- diferencirane aktivnosti,
- treba predstavljati jedinstvenu i vrijednu potragu za tržišnim položajem,
- uspješna strategija sklona je kompromisu u pogledu konkurentnosti,
- njom se želi postići održivi uspjeh, odabrane aktivnosti trebaju pristajati jedna drugoj,
- strategije se ne bi trebale neprekidno ponovno osmišljavati, nego se promjene s tendencijom dovođenja do novih prilika trebaju ugraditi u strategiju koja već postoji,
- strategija, osim detaljne analize složenih podataka, predstavlja široko poznavanje društva, industrije, tržišta...

Raščlanjivanjem strategije na sastavne dijelove kroz ciljeve i mjere unutar svake perspektive, BSC stvara mogućnost poduzećima da sa „odlučivanja“ prijeđu na „provođenje“ strategije.⁹⁰ Poduzeća BSC model prilagođavaju vlastitim potrebama. Može se izdvojiti strateška mapa, sredstvo za vrednovanje, komuniciranje i mjerenje strategijskih ciljeva. To je generički prikaz koji opisuje proces preoblikovanja nematerijalne imovine u opipljive financijske rezultate.⁹¹

Svaki BSC model predstavlja potrebu za razvojem organizacijske strategije za sve postojeće perspektive. Osim što se trebaju definirati, perspektive i mjere trebaju se i uskladiti sa strategijom poduzeća na način da imaju direktan utjecaj na perspektive BSC-a.

3.4. Koncept ravnoteže

Naziv bilanca uravnoteženih postignuća sugerira da je koncept ravnoteže temeljna pretpostavka modela. Koncept ravnoteže je ključan, a ona se uspostavlja unutar tri područja:⁹²

- Uravnoteženje između financijskih i nefinancijskih pokazatelja uspjeha – financijski pokazatelji nadopunjavaju se i dovode u ravnotežu s nefinancijskim pokazateljima koji upućuju na održivost rezultata u budućnosti.
- Uravnoteženje između unutarnjih i vanjskih dionika poduzeća – dioničari i kupci predstavljaju vanjske dionike, a zaposlenici unutarnje dionike za poduzeće. BSC mora uočiti suprotne potrebe navedenih grupa i uravnotežiti ih ugrađivanjem u strategiju.
- Uravnoteženje između „konačnih“ i „usmjeravajućih“ pokazatelja performanse – u prošlosti naglasak je bio na financijskim pokazateljima kao konačnim, ali u zadnje

⁸⁹ Pilav, M. (2009.): Maksimiziranje učinaka i održavanje rezultata pomoću metode Balanced Scorecard, Specijalistički rad, Panevropski univerzitet "Apeiron", Fakultet poslovne ekonomije, Banja Luka., str. 7

⁹⁰ Ibid.

⁹¹ Dogan, D. I. (2007): Poslovna strategija Balanced Business Scorecard, RRiF, 17(9) str. 83 - 84

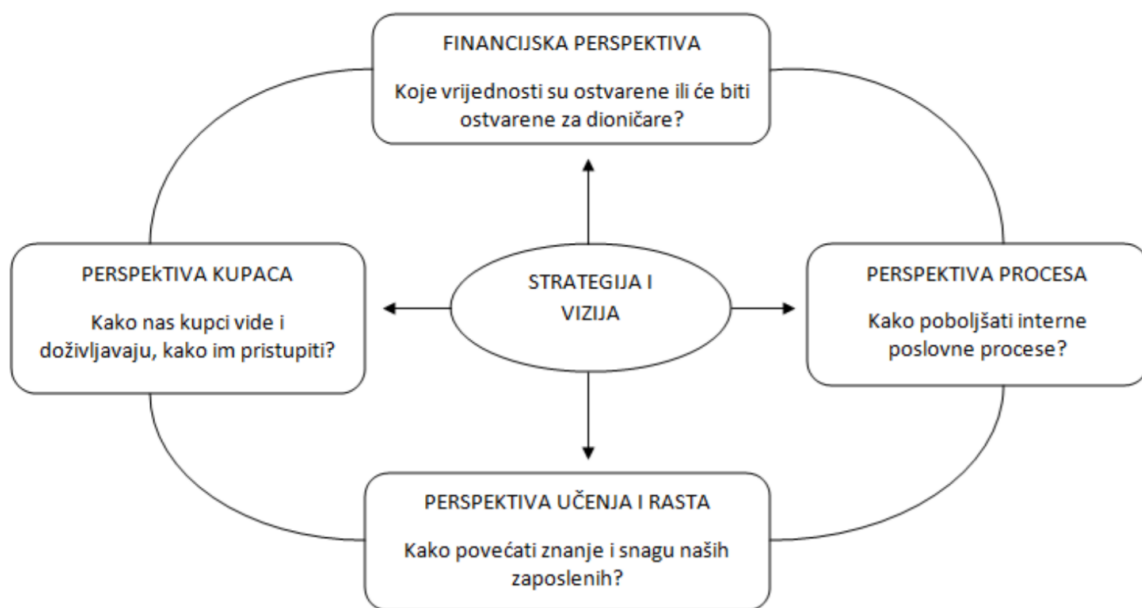
⁹² Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRiF plus, Zagreb, str. 321-322

vrijeme se često odlazi u drugu krajnost pa usmjeravajući nefinancijski pokazatelji postaju predominantni s obzirom na financijske. U BSC modelu treba izbalansirati financijske i nefinancijske te konačne i usmjeravajuće pokazatelje u skladu s ostvarenjem strategije i njenim ciljevima.

3.5. Perspektive BSC modela

Suština BSC modela je grupiranje i mjerenje četiriju temeljnih perspektiva organizacijskih performansi, a to su:⁹³

- financijska perspektiva,
- perspektiva kupaca,
- perspektiva internih poslovnih procesa
- perspektiva rasta i učenja.



Slika 4: Izvorna koncepcija struktuiranja BSC metode

Izvor: Gulin, D., et al. (2011): Upravljačko računovodstvo, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika – RIF, Zagreb, str. 601

3.5.1. Financijska perspektiva

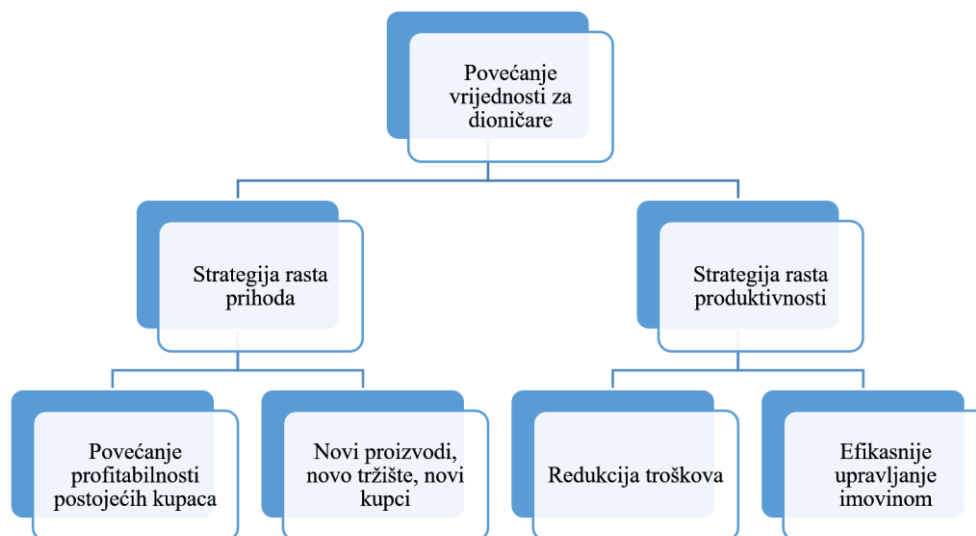
Financijska perspektiva sastoji se od ciljeva i mjere za njihovo postizanje koje predstavljaju krajnju mjeru uspješnosti za poduzeće sa svrhom maksimiziranja dobiti. Ostvarenje ciljeva u

⁹³ Bakotić, D. (2014): Suvremeni modeli za mjerenje organizacijskih performansi, Ekonomska misao i praksa, No. 1, str. 374

ostale tri perspektive odražava se na rezultate financijske perspektive. To pokazuje koliko su bitni financijski pokazatelji mjerenja uspješnosti, ali ne kao jedini pokazatelji za postizanje ciljeva poduzeća. Ova perspektiva pokazuje na koji način te u kojoj mjeri strategija i njena primjena doprinose pozitivnom trendu kretanja dobiti.⁹⁴ Ciljevi financijske perspektive odgovaraju na pitanje: što bi tvrtka trebala zaraditi u novčanom smislu te što će ići dioničarima?⁹⁵

Financijske performanse poduzeća poboljšavaju se sljedećim pristupima:⁹⁶

- Strategija rasta prihoda – može se ostvariti produbljenjem odnosa s postojećim klijentima, a to se postiže prodajom dodatnih proizvoda/usluga uz one koje su prvotno željeli kupiti. Ova strategija može se ostvariti i proizvodnjom novih proizvoda, stjecanjem novih klijenata i zauzimanjem novih tržišta.
- Strategija povećanja produktivnosti – ostvaruje se smanjenjem operativnih troškova i učinkovitijim upravljanjem imovinom tvrtke.



Slika 5: Ciljevi financijske perspektive

Izvor: Atkinson, A.A., et al.(2007):Management accounting, fifth edition, Pearson Education, Inc., New Jersey, str.403

⁹⁴ Dropulić, I., et al. (2019): Upravljačko računovodstvo u teoriji i praksi, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Split, str. 242

⁹⁵ Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRiF plus, Zagreb, str. 317

⁹⁶ Dropulić, I., et al. (2019): Upravljačko računovodstvo u teoriji i praksi, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Split, str. 242-243

Najčešće financijske mjere su: ROI, EVA, mjere povezane s prihodima i troškovima te različite mjere ostvarene dobiti. Primjere financijskih mjera prikazuje sljedeća tablica.⁹⁷

Povrat na neto imovinu	Povrat od ukupnog kapitala (ROCE)
Bruto marža	Povrat od uloženog kapitala (ROI)
Neto dobit	Ekonomska dodana vrijednost (EVA)
Dobit kao % prodaje	Ukupni trošak
Dobit po zaposlenom	Tržišna vrijednost
Prihod	Cijena dionica
Povrat od vlastitog kapitala (ROE)	Koeficijent obrtaja zaliha
Prosječno vrijeme naplate potraživanja	Kreditni rejting

Slika 6: Primjeri financijskih mjera

Izvor: Dropulić, I. (2020): Menadžersko računovodstvo 2, nastavni materijali, Sveučilište u Splitu, str. 9

3.5.2. Perspektiva kupaca

Perspektivom kupaca opisuje se kako poduzeće treba nastupiti pred potencijalnim klijentima kako bi ostvarilo definiranu viziju. Trebalo bi se fokusirati na one tržišne segmente i segmente kupaca unutar kojih postiže konkurentsku prednost. Ostvarivanje ciljeva perspektive kupaca, vodi k ostvarenju ciljeva financijske perspektive.⁹⁸ Prihodi se ostvaruju prodajom proizvoda/usluga kupcima, a oni svakom kupnjom imaju određena očekivanja vezana uz omjer cijene koja je plaćena i dobivene kvalitete proizvoda/usluge. Očekuje se da će zadovoljni klijent ponovno kupiti proizvod, odnosno zatražiti uslugu što pozitivno utječe na prihod i profit poduzeća. Nezadovoljstvo kupca rezultirati će gubitkom kupca, a to će se negativno odraziti na prihod i profit. Perspektiva kupaca opisuje kako se poduzeće treba razlikovati od konkurencije da pridobije nove kupce, zadrži postojeće te poveća njihovu profitabilnost.⁹⁹

Za odabir mjera i pokazatelja perspektive kupaca, potrebno je definirati sljedeće:¹⁰⁰

- ciljnu skupinu kupaca,
- sposobnosti koje poduzeće posjeduje kako bi uslužilo kupca,
- načine unaprjeđenja sposobnosti poduzeća za usluživanje kupaca,
- akcije koje treba poduzeti da kupci budu zadovoljni.

⁹⁷ Ibid., str. 243

⁹⁸ Lončarević, M. (2006): Sustav uravnoteženih ciljeva u funkciji uspješnosti poslovanja hrvatskih poduzeća, ekonomski pregled, 57 (1-2), str. 102

⁹⁹ Dropulić, I., et al. (2019): Upravljačko računovodstvo u teoriji i praksi, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Split, str. 243

¹⁰⁰ Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRiF plus, Zagreb, str. 318

Prethodno navedeno ne zvuči komplicirano za definirati, ali u tome su sadržani glavni faktori neuspjeha. Često se dešava da tvrtke izbjegavaju uski fokus i sve proizvode pružaju vrlo širokim segmentima kupaca. Takvim pristupom se ne ostvaruje mogućnost diferencijacije što uzrokuje neutralizaciju veoma značajnog izvora konkurentskih prednosti.¹⁰¹

Kaplan i Norton razlikuju nekoliko mjera perspektive kupaca:¹⁰²

- Tržišni udio - mjera udjela tvrtke na određenom tržištu na kojem ono posluje.
- Zadržavanje kupaca - prati stopu zadržavanja ili održavanja postojećih odnosa s kupcima.
- Pridobivanje kupca - pokazuje učinkovitost poduzeća u privlačenju i osvajanju novih kupaca ili poslova.
- Zadovoljstvo kupaca - procjenjuje se razina kupčevog zadovoljstva proizvodom/uslugom i vrlo je bitna mjera jer će jedino zadovoljan kupac ponoviti kupnju.
- Profitabilnost kupaca - mjeri neto profit po kupcu, nakon što se uzmu u obzir jedinstveni izdatci potrebni za održavanje poslovanja s tim kupcem.

Zadovoljstvo kupaca	Radno vrijeme prodavaonice
Lojalnost kupaca	Broj sajмова
Tržišni udio	Broj promotivnih oglasa
Žalbe kupaca	Troškovi promocije
Reklamacije	Obujam prodaje
Cijena u odnosu na konkurenciju	Prodaja po kanalu
Izgubljeni kupci	Prosječna veličina kupca
Broj kupaca	Prepoznatljivost brend-a
Godišnja prodaja po kupcu	Broj kupaca po zaposleniku

Slika 7: Primjeri mjera perspektive kupaca

Izvor: Dropulić, I. (2020.): Menadžersko računovodstvo, nastavni materijali, EFST, str. 11.

3.5.3. Perspektiva internih poslovnih procesa

Perspektivom internih poslovnih procesa identificiraju se procesi kritični za ostvarenje ciljeva kupaca i dioničara. Ciljevi i mjere perspektive poslovnih procesa definiraju se poslije financijske i perspektive kupaca jer se tim redoslijedom omogućuje tvrtki fokusiranje na

¹⁰¹ Lončarević, M. (2006): Sustav uravnoteženih ciljeva u funkciji uspješnosti poslovanja hrvatskih poduzeća, ekonomski pregled, 57 (1-2), str. 103

¹⁰² Podrug, N., et al. (2012): Istraživanje primjene Balance postignuća u hrvatskim poduzećima, Ekonomska misao i praksa, Br. 2, str. 696

processe koji daju doprinos postizanju prethodno ustanovljenih ciljeva kupaca i dioničara. U ovoj perspektivi, procesi se promatraju s obzirom na:¹⁰³

- troškove procesa,
- vrijeme i kvalitetu procesa,
- sadašnjost – odnosi se na postojeće poslovne procese,
- budućnost – odnosi se na inovativnost u poslovnim procesima.

Ključni procesi ove perspektive su:¹⁰⁴

- Operativni procesi - obuhvaćaju aktivnosti od proizvodnje proizvoda/usluge do isporuke krajnjem kupcu (npr. postotak greške u proizvodnji).
- Procesii upravljanja kupcima - aktivnosti za produbljenje odnosa s kupcima (npr. vrijeme potrebno za popravak neispravnog proizvoda).
- Procesii inovacije - odnose se na neprekidne inovacije i usmjerenost na potrebe kupaca koje ovise o inovativnosti zaposlenika (npr. novi patenti).
- Socijalni procesi i procesii regulacije - nacionalne i lokalne regulative kojih se poduzeća moraju pridržavati u poslovanju i aktivnosti za promicanje zajedničkih interesa zajednice.

Dostava na vrijeme	Iskorištenost prostora
Emisije u okoliš	Planiranje točnosti
Troškovi istraživanja i razvoja	Izvršenost ranih naloga
Prosječno trajanje patenta	Trajanje radnog naloga
Manjak robe na skladištu	Postotak greške u proizvodnji
Stopa iskorištenosti radne snage	Broj zastoja u proizvodnji
Ponovni rad	Vrijeme za plasman novih proizvoda
Zahtjevi po garancijama	Inovativni proces
Smanjenje otpada	

Slika 8: primjeri mjera za perspektivu internih poslovnih procesa

Izvor: Dropulić, I. (2020.): Menadžersko računovodstvo, nastavni materijali, EFST, str. 12.

3.5.4. Perspektiva učenja i razvoja

Ciljevi i mjere perspektive učenja i razvoja pokretači su preostalih triju perspektiva. Definiranjem ciljeva i mjera ove perspektive, može se ustanoviti jaz između postojeće

¹⁰³ Ibid., str. 697

¹⁰⁴ Dropulić, I., et al. (2019): Upravljačko računovodstvo u teoriji i praksi, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Split, str. 243-244

infrastrukture poduzeća sačinjene od ljudskih, organizacijskih i informacijskih resursa i infrastrukture nužne za ostvarenje održivog razvitka.¹⁰⁵

Poboljšanjem sposobnosti zaposlenih i motiviranjem da ih upotrebljavaju u korist poduzeća, poboljšava se uspjeh u svim segmentima poslovanja. Znanje i vještine predstavljaju sposobnosti zaposlenika i pokazuju sposobnost poduzeća da poboljša proces proizvodnje, proizvode/usluge, identificira buduće kupčeve potrebe i realizira nove prodaje.¹⁰⁶ Ova perspektiva treba odgovoriti na pitanje: „kako unaprijediti ljudske resurse da se ostvari vizija poduzeća?“¹⁰⁷

BSC ističe koliko je bitno ulagati u ljudske resurse te usmjerava mjerenja na tri glavna pokazatelja:¹⁰⁸

- Zadovoljstvo i motiviranje zaposlenika su preduvjeti za poboljšanje u kvaliteti, produktivnosti i zadovoljstvu kupaca. Za postizanje visoke razine zadovoljstva kupaca, poduzeće mora ulagati i u zadovoljstvo zaposlenih koji ih uslužuju.
- Zadržavanje zaposlenika odnosi se na zadatak tvrtke da zadrži zaposlenike za koje ima dugoročni interes. S obzirom na dugoročna ulaganja poduzeća u zaposlenike, njihov odlazak prouzročio bi gubitak intelektualnog kapitala.
- Output po zaposlenom mjeri njihovu produktivnost: fizičkim mjerilima kao što je broj proizvoda po zaposlenom ili financijskim mjerilima poput prihoda po zaposlenom.

Perspektivom je naglašena važnost ulaganja u budućnost, ali ne samo klasičnog ulaganja u opremu, istraživanje i razvoj, nego i ulaganja u ljudske resurse, sustave i procese. Ističu se tri komponente:¹⁰⁹

- potencijal suradnika,
- potencijal informacijskih sustava,
- motiviranost, kompetentnost i usmjerenost na cilj.

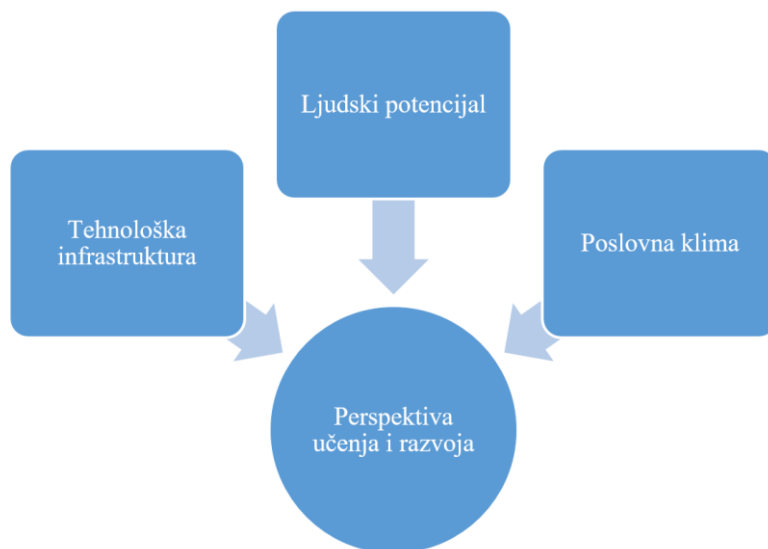
¹⁰⁵ Bakotić, D. (2014): Suvremeni modeli za mjerenje organizacijskih performansi, *Ekonomski misao i praksa*, No. 1, str. 375

¹⁰⁶ Dropulić, I., et al. (2019): Upravljačko računovodstvo u teoriji i praksi, *Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu*, Split, str. 244

¹⁰⁷ Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, *RRiF plus*, Zagreb, str. 318

¹⁰⁸ Podrug, N., et al. (2012): Istraživanje primjene Bilance postignuća u hrvatskim poduzećima, *Ekonomski misao i praksa*, Br. 2, str. 697

¹⁰⁹ Osmanagić Bedenik, N. (2002): Balanced Scorecard – Uravnotežena karta ciljeva, *RRiF*, 11(5), str. 38



Slika 9: Ciljevi perspektive učenja i razvoja

Izvor: a Atkinson, A.A., et al. (2007): Management accounting, fifth edition, Pearson Education, Inc., New Jersey, str. 410

Kvaliteta radnog okruženja	Racionalizacije odsutnosti s posla
Ocjena unutarnje komunikacije	Stope fluktuacije zaposlenika
Motiviranje zaposlenika, treninzi i produktivnost zaposlenika	Stopa zadržavanja
Zadovoljstvo zaposlenika	Stopa zapošljavanja
Poticanje zdravog stila života i rekreacije tijekom i nakon radnog vremena	Stopa sudjelovanja na školovanjima
Smanjenje broja povreda na poslu	

Slika 10: Primjeri mjera za perspektivu učenja i razvoja

Izvor: Dropulić, I. (2020): Menadžersko računovodstvo 2, nastavni materijali, Sveučilište u Splitu, str. 13

3.6. Prednosti i nedostaci BSC metode

BSC model pred sebe stavlja mnogobrojne uspješne rezultate i smatra se jednom od najuspješnijih metoda vođenja poslovanja. Međutim, ovaj model kao i svaki drugi ima određene prednosti i nedostatke.¹¹⁰

Prednosti se ogledaju u:¹¹¹

- povezanosti,
- sjedinjavanju financijskih i nefinancijskih pokazatelja,

¹¹⁰ Hočevar, M., (2007): Prednosti i slabosti uravnoteženih pokazatelja (Balanced scorecard), RRIF, Zagreb, 17 (11), str. 59

¹¹¹ Ibid.

- ostvarivanju strategije,
- upotrebljivosti.

Model povezuje i usklađuje brojna područja konkurentskog poslovanja. Balanced Scorecard model uvodi se u poduzeće jer omogućava menadžerima da sagledaju svoje poslovanje iz više perspektiva te tako donose kvalitetnije strateške odluke.¹¹²

Ovaj model traži od rukovoditelja da odaberu ograničen broj pokazatelja za svaku od perspektiva i da obrate pozornost na glavne čimbenike postizanja organizacijske strategije. Prikaz sadašnjeg i budućeg uspjeha predstavljaju nefinancijski pokazatelji. Model premošćuje jaz između mjerenja kratkoročnih uspješnosti koje se odnose na financijske pokazatelje i dugoročnih uspješnosti organizacije.¹¹³

BSC za cilj ima ostvarenje strategije, a ne nadzor kao kod tradicionalnih mjernih sustava. Tradicionalni sustavi mjerenja proizašli su iz financijskog gledišta, određivali su što zaposlenici moraju raditi te nadzirali uspješnost zaposlenika. BSC uključuje zaposlenike pri izboru postupaka koji vode prema postizanju zajedničkog cilja.¹¹⁴

Korisnici informacija proizašlih iz BSC modela su unutarnji i vanjski. Eksternim korisnicima smatraju se dioničari i kupci, a internim zaposlenici. Svi zainteresirani dionici žele saznati informacije da se mogu brzo i učinkovito usmjeriti prema zadanim strateškim ciljevima te uskladiti odabrane strategije sa mogućim promjenama.¹¹⁵

BSC otklanja slabosti tradicionalnog sustava mjerenja, ali unatoč tome i on ima svoje nedostatke/ograničenja kojih svaka organizacija treba biti svjesna. Radi se o:

- novosti,
- nepotpunosti,
- opsežnosti.

Nije neuobičajeno da se zaposlenici često opiru promjenama ili inovacijama zbog loše vertikalne komunikacije u poduzeću koja uzrokuje neupoznatost zaposlenika s onim što se od njih očekuje.¹¹⁶

¹¹² Ibid.

¹¹³ Ibid.

¹¹⁴ Ibid.

¹¹⁵ Ibid., str. 60

¹¹⁶ Ibid.

Nepotpunost se pojavljuje kao drugi nedostatak zbog mogućnosti bolje i detaljnije analize poslovanja. Ovaj model pokriva mnoga poslovna područja. Naravno, uvijek postoje neka područja koja su više kritična te ih treba iscrpnije analizirati.¹¹⁷

Posljednje ograničenje BSC modela je veliki opseg sustava pokazatelja i informacija. Ona može otežati usporedbu poslovanja organizacije s drugim organizacijama, a može prouzrokovati i poteškoće pri procjeni cjelokupne poslovne uspješnosti

Bez obzira na prethodno navedeno, poduzeća koja primjenjuju BSC model većinom imaju pozitivna iskustva. Model na jednom mjestu, s jednim alatom i usporedivom metrikom obuhvaća viziju, strategiju, financijski uspjeh, tržišni položaj, sposobnosti zaposlenih i mogućnost učenja i rasta. Većina organizacija koje koriste ovaj sustav, slažu se da je uvođenje moguće, potrebno i opravdano.¹¹⁸

3.7. Primjena BSC metode u praksi

Mnoge ekonomske i političke promjene u svjetskom gospodarskom sustavu zahtijevaju uspostavu razvojne strategije sa svrhom povećanja konkurentske sposobnosti hrvatskog gospodarstva. Hrvatska je ulazom u Europsku Uniju postala još izloženija jakoj konkurenciji.¹¹⁹

Primjena BSC modela u Hrvatskoj relativno je ograničena i svodi se uglavnom na poznavanje samog pojma i njegovih osnovnih značajki u teorijskom smislu.¹²⁰ BSC je potrebna opcija za hrvatske organizacije koje u suvremenim poslovnim uvjetima žele ostati uspješne, dalje se razvijati i rasti.¹²¹

Za potrebe istraživanje implementacije BSC-a u hrvatskim poduzećima, anketni upitnik poslan je na 400 poduzeća, a stopa odaziva iznosila je 17,5%. Svrha je bila istražiti u kojoj mjeri poduzeća u Hrvatskoj koriste model i postoji li potreba za implementacijom modela. Istraživanje je pokazalo da je model implementiran u 23% anketiranih poduzeća, dok u 71% nije. Preostalih 6% ispitanih poduzeća nije znalo je li sustav implementiran ili ne.¹²²

¹¹⁷ Ibid.

¹¹⁸ Ibid.

¹¹⁹ Renko, F. (2000): Mogućnost primjene modela „Balanced Scorecard“ na području financijskih institucija: primjer iz hrvatske poslovne prakse, *Ekonomski pregled*, 51 (11-12) str. 1239.

¹²⁰ Lončarević, M. (2006): Sustav uravnoteženih ciljeva u funkciji uspješnosti poslovanja hrvatskih poduzeća, *ekonomski pregled*, 57 (1-2), str. 105.-106.

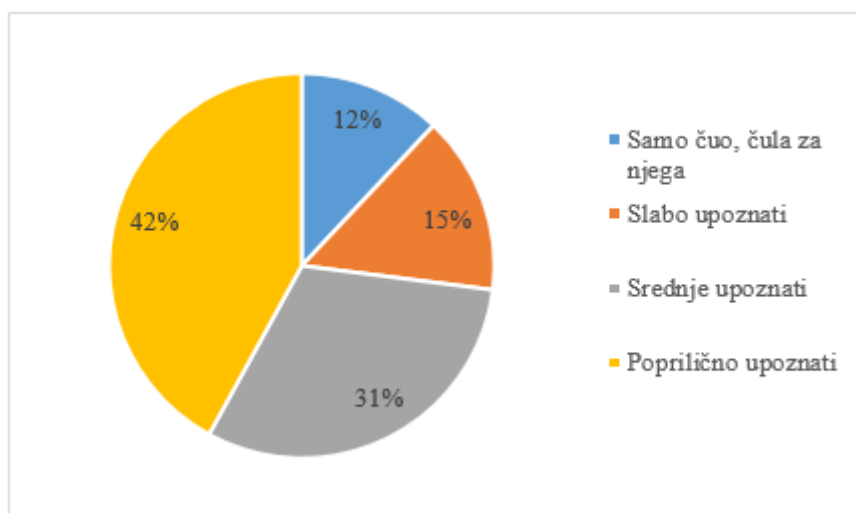
¹²¹ Renko, F. (2000): Mogućnost primjene modela „Balanced Scorecard“ na području financijskih institucija: primjer iz hrvatske poslovne prakse, *Ekonomski pregled*, 51 (11-12)str. 1239.

¹²² Lončarević, M. (2006): Sustav uravnoteženih ciljeva u funkciji uspješnosti poslovanja hrvatskih poduzeća, *ekonomski pregled*, 57 (1-2), str. 105.

Provedenim istraživanjem zaključilo se da bi hrvatska poduzeća trebala koristiti BSC kao sustav strategijskog upravljanja. Menadžeri poduzeća kod kojih se primjenjuje model uvidjeli su njegove prednosti. Komparacijom poduzeća koja koriste model s onima koji ne koriste, može se utvrditi njegova korist, potreba i opravdanost uvođenja.¹²³

Podrug et al. proveli su istraživanje kojem je cilj bilo utvrditi opseg primjene BSC metode u Hrvatskoj, kao i otkriti zašto BSC metoda nije primijenjena u nekim poduzećima. Također, cilj je bio i ispitati razloge i koristi poduzeća koja su uvela ovaj model. Istraživanje se provelo na uzorku od 33 poduzeća, a anketni upitnik proveden je među menadžerima više razine.

Istraživanje je pokazalo da je čak 79% ispitanika čulo za pojam BSC-a, a ostalih 21% nije. Vidljivo iz grafikona 1, od 26 poduzeća koja su čula za pojam BSC-a, njih 42% je poprilično upoznato sa samim pojmom, dok je 31% ispitanika srednje upoznato. Njih 15% slabo je upoznato, dok je 12% ispitanika samo čulo za taj pojam.¹²⁴



Grafikon 1: Upoznatost ispitanika s BSC modelom

Izvor: izrada autora prema Podrug, N., et al. (2012): Istraživanje primjene Bilance postignuća u hrvatskim poduzećima, *Ekonomski misao i praksa*, Br. 2, str. 704

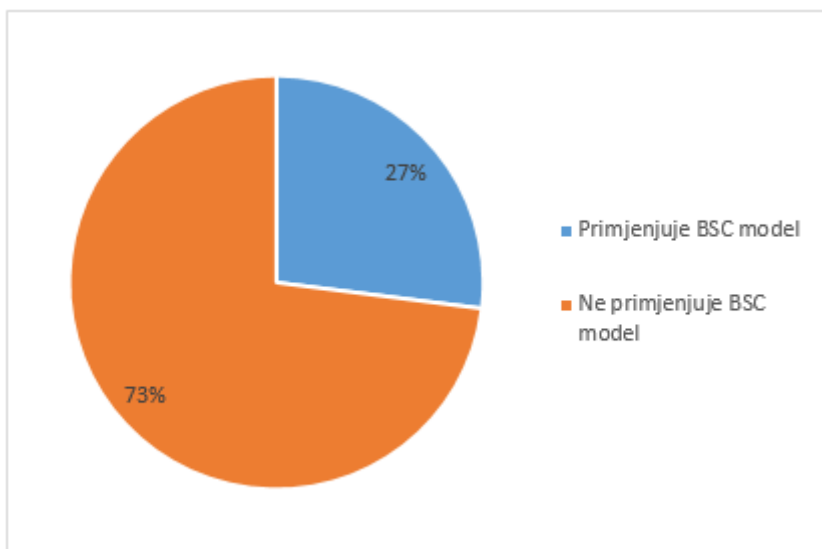
Veliki je postotak ispitanika koji su upoznati s pojmom BSC-a kao i onih koji su poprilično i srednje upoznati što ukazuje na to da postoji veliki interes za ovim modelom, kao i o rastu popularnosti modela u hrvatskim poduzećima.

¹²³ Ibid., str. 118

¹²⁴ Podrug, N., et al. (2012): Istraživanje primjene Bilance postignuća u hrvatskim poduzećima, *Ekonomski misao i praksa*, Br. 2, str. 704

Na grafikonu 2 vidljiv je postotak primjene BSC metode. 27% ispitanika odgovorilo je da njihovo poduzeće primjenjuje BSC, a 73% ispitanika ne primjenjuje spomenutu metodu u poduzeću. Premda je veliki broj ispitanika upoznat s modelom, može se zaključiti da mali broj ispitanih poduzeća zaista i primjenjuje navedeni model.

Implementacija BSC metode planira se u svega 4% poduzeća, dok je u 96% poduzeća ne planiraju uvesti.¹²⁵



Grafikon 2: Primjena BSC u poduzeću

Izvor: izrada autora prema Podrug, N., et al. (2012): Istraživanje primjene Bilance postignuća u hrvatskim poduzećima, *Ekonomska misao i praksa*, Br. 2, 705

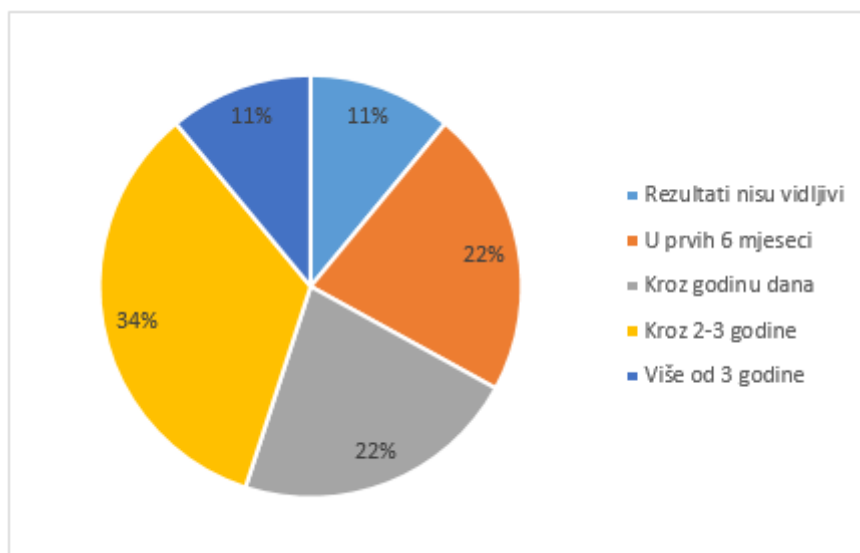
Kao najčešći razlozi neimplementacije navedeni su nedovoljno poznavanje modela i uporaba drugih sustava za mjerenje uspjeha poslovanja. S druge strane, sva poduzeća koja koriste BSC, zadovoljna su njime. Nadalje, poduzeća koja imaju implementiran ovaj sustav navela su brojne koristi poput boljeg upravljanja cjelokupnim poduzećem, mogućnost kvalitetnijeg praćenja i realizacije definirane strategije, poboljšanje financijskog rezultata i mnoge druge.¹²⁶

Vrijeme potrebno da prvi rezultati postanu primijećeni prikazano je grafikonom 3 na kojem se vidi da je 34% ispitanika odgovorilo kako su rezultate vidjeli kroz 2-3 godine. Kod 22% ispitanika rezultati su bili vidljivi u prvih pola godine, odnosno kroz jednu godinu, dok njih 11% tvrdi da su rezultati bili vidljivi nakon više od tri godine ili da uopće nisu vidljivi.¹²⁷

¹²⁵ Ibid., str. 705

¹²⁶ Ibid., str. 710.

¹²⁷ Ibid., str. 707.-708.



Grafikon 3: Vrijeme vidljivosti rezultata implementacije

Izvor: izrada autora prema Podrug, N., et al. (2012): Istraživanje primjene Balance postignuća u hrvatskim poduzećima, *Ekonomski misao i praksa*, Br. 2, str. 708

Hrvatske tvrtke Podravka, Pliva, Auto Zubak i Ericsson Nikola Tesla prve su tvrtke koje su koristile ovu strategiju, dok je Coca-Cola dosegla najvišu razinu. Uvođenjem BSC-a u hrvatsko gospodarstvo, moguće je učinkovitije odgovoriti kontinuiranim tehničko-tehnološkim dostignućima, globalizaciji i intenzivnim konkurentskim kretanjima na tržištu.¹²⁸

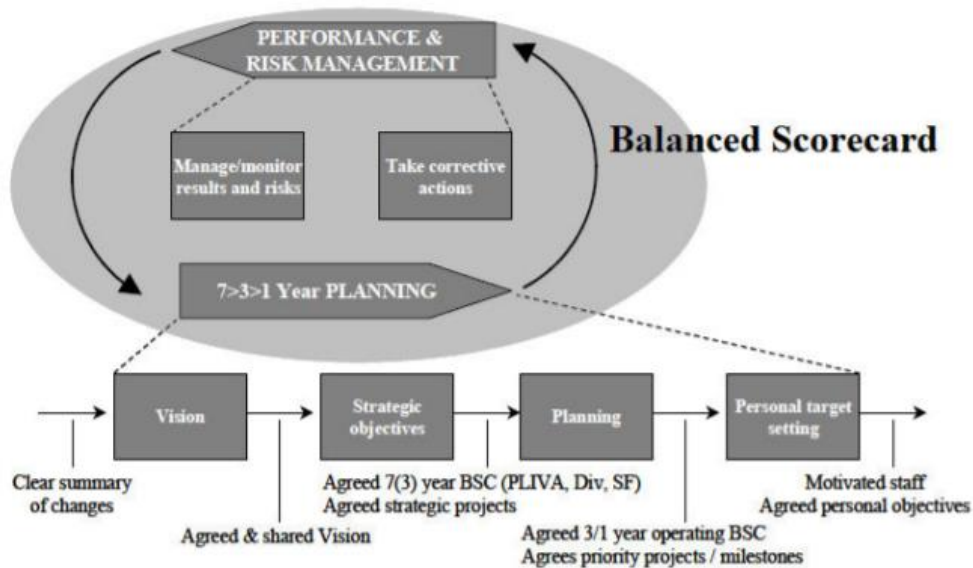
Farmaceutska tvrtka Pliva pokazala je najbolju hrvatsku praksu u Balanced Scorecard-u. U Plivi je BSC preoblikovan u skladu sa specifičnošću djelatnosti u kojoj inovacija predstavlja jedan od glavnih čimbenika uspješnosti. Stoga se dodaje još jedna, peta perspektiva, a to su ciljevi koji se fokusiraju na inovacije. Ovaj model u Plivi je u središtu sustava upravljanja i služi za provođenje vizije u strategiju, komuniciranje i povezivanje, planiranje poslovanja te povratno informiranje i učenje. S obzirom na to da se Pliva, kao farmaceutska kompanija oslanja na nematerijalnu imovinu (intelektualno vlasništvo i R&D), htjela je uklopiti nefinancijske mjere poslovanja u svoje upravljanje.¹²⁹

Pliva koristi BSC za međusobno povezivanje ciljeva kompanije, ključnih pokazatelja uspješnosti i projekata sa strategijom. Integrirajući nefinancijske ciljeve i mjere u sustav upravljanja, BSC omogućuje menadžmentu Plive da uoči prve znakove promjena u provedbi

¹²⁸ Džeko, K. (2016): Oblikovanje BSC Mmodela za izvještavanje menadžmenta na primjeru poduzeća „Čistoća d.o.o.“str., Ekonomski fakultet Split, Split, str. 34

¹²⁹ Vučić, M. (2011): Strategic planning and Balanced scorecard at Pliva, raspoloživo na: <https://www.yumpu.com/en/document/read/38074102/strategic-planning-and-balanced-scorecard-at-pliva>, (01.09.2021.), str. 5-6

strategije. Delegiranjem modela na poslovne jedinice, funkcije i odjele, Pliva ga koristi za izjednačavanje strategije na razini tvrtke radi lakše implementacije. Provedba strategije dosta je jednostavnija iz razloga što je svaki rukovoditelj i svaki zaposlenik dobro upoznat sa strategijom i koriste je kao sredstvo za prenošenje strategije drugim zainteresiranim grupama.¹³⁰



Slika 11: Proces planiranja u Plivi

Izvor: Vučić, M. (2011): Strategic planning and Balanced scorecard at Pliva, dostupno na:

<https://www.yumpu.com/en/document/read/38074102/strategic-planning-and-balanced-scorecard-at-pliva>,

(01.09.2021.), str. 3

Zaključuje se da je za uspješnu provedbu potrebno pratiti napredak u postizanju definiranih ciljeva i projekta te je važno sagledati trenutni utjecaj na dugoročne ciljeve.

¹³⁰ Ibid.

4. IMPLEMENTACIJA BSC MODELA NA PRIMJERU PODUZEĆA CEMEX HRVATSKA D.D

4.1. Opće informacije o poduzeću Cemex Hrvatska d.d.

Cemex je osnovan u Meksiku 1906. godine, od malog lokalnog igrača, a nakon mnogih akvizicija postao je uspješna kompanija na globalnoj razini koja pruža visoko kvalitetne građevinske proizvode i pouzdane usluge klijentima i zajednicama u preko 50 država. Tvrtka ima gotovo 44.000 zaposlenih.¹³¹

2005. godine Cemex ulazi na hrvatsko tržište preuzimanjem britanske RMC grupe, a tim i Dalmacijacementa, poduzeća koje ima stoljetnu tradiciju proizvodnje cementa. Službenom promjenom naziva u Cemex Hrvatska d.d., poduzeće je 2008. godine ušlo u 100%-tno vlasništvo Cemex Investments Limiteda te postalo vodećim proizvođačem cementa u regiji koja uključuje Hrvatsku, Bosnu i Hercegovinu te Crnu Goru kao i mnoga druga europska tržišta.¹³²

Cemex Hrvatska d.d. jedan je od najvećih hrvatskih poduzeća, vodeći izvoznik, važan poslodavac te društveno odgovoran. Poslovanje temelji na principima održivog razvoja i poštivanju najviših etičkih načela.¹³³

Cemex Hrvatska d.d. proizvodi, distribuira i prodaje beton i agregat te pruža povezane proizvode, usluge i rješenja. Kako bi osigurao vrhunska građevinska rješenja, Cemex nudi najbolju uslugu kupcima na tržištima na kojima posluje pa proizvode i usluge usavršava prateći potrebe kupaca. Usredotočenost na proizvodnju prethodno navedena tri tipa proizvoda, omogućava poduzeću da razvija stručnost, znanje i usavršava praksu u tim područjima.¹³⁴

Vizija poduzeća je gradnja bolje budućnosti za svoje zaposlene, kupce, dioničare, dobavljače i zajednice u kojima žive i posluju.¹³⁵

Misija poduzeća je stvaranje održive vrijednosti pružanjem najkvalitetnijih proizvoda i rješenja da bi zadovoljili građevinske potrebe svojih klijenata diljem svijeta.¹³⁶

¹³¹ Cemex Hrvatska d.d., raspoloživo na: <https://www.cemex.hr/>, (15.8. 2021.)

¹³² Ibid.

¹³³ Ibid.

¹³⁴ Cemex Hrvatska (2017.-2018.): Izvještaj o održivom razvoju, raspoloživo na <https://www.cemex.hr/documents/47380066/47381608/CEMEX+Izvje%C5%A1taj+o+dr%C5%BEivom+razvoj+2017.+2018..pdf/4a382d38-d587-836b-60f7-227604786c2d>, (15.8.2021.)

¹³⁵ Ibid.

¹³⁶ Ibid.

Poduzeće Cemex Hrvatska d.d. potiče razvijanje vrijednosti u svim segmentima poslovanja integracijom strateških stupova te poslovnih i upravljačkih modela. Postoje četiri stupa poslovne strategije, a svaki element unutar njih ima utjecaj na poslovanje. Zajedno, oni pomažu pri realizaciji misije koja se odnosi na stvaranje vrijednosti gradnjom i upravljanjem portfeljem cementa, agregata, betona i povezanih poslova. Četiri strateška stupa:¹³⁷

- Naši ljudi – cijene svoje zaposlene koji predstavljaju glavnu konkurentsku prednost. Zapošljavaju najbolje te su im zdravlje, sigurnost i profesionalni rast zaposlenika najvažniji. Razvijaju lidere te ih potiču da razmišljaju i djeluju na nove načine, utvrđujući pritom prilike i rizike. Njeguju otvorenu komunikaciju kako bi postigli što bolje rezultate.
- Naši kupci – kupci se na dnevnoj razini susreću s bitnim izazovima. Moraju ulagati u odnose s kupcima te ih pažljivo slušati kako bi mogli razumjeti njihove potrebe. Isporučuju kvalitetne proizvode, inovativna rješenja i vrhunsko iskustvo.
- Tržišta na kojima poslujemo – jačaju poziciju na tržištima koja nude dugoročnu profitabilnost. Traže tržišta na kojima mogu stvoriti vrijednost za svoje zaposlene, kupce i dioničare. Fokusiraju se na ono u čemu su najbolji – cement, agregat, beton i povezani poslovi. Izlaze iz tih područja ukoliko je to potrebno za poboljšanje plasmana vlastitih proizvoda.
- Fokus na održivost – osiguravaju punu uključenost održivosti u poslovanje. Ulažu i inoviraju kako bi postali vodeći u industriji s profitabilnim, ekološki prihvatljivim i održivim poslovanjem. Pružaju proizvode i usluge koji doprinose održivosti gradova. U poslovanju se ponašaju odgovorno, pazeći da umanjuju utjecaj na okoliš. Suraduju s lokalnim zajednicama, osnažuju ih i doprinose njihovom razvoju.

U nastavku će se prikazati rezultati poslovanja poduzeća Cemex Hrvatska d.d. za 2017., 2018., i 2019. godinu.

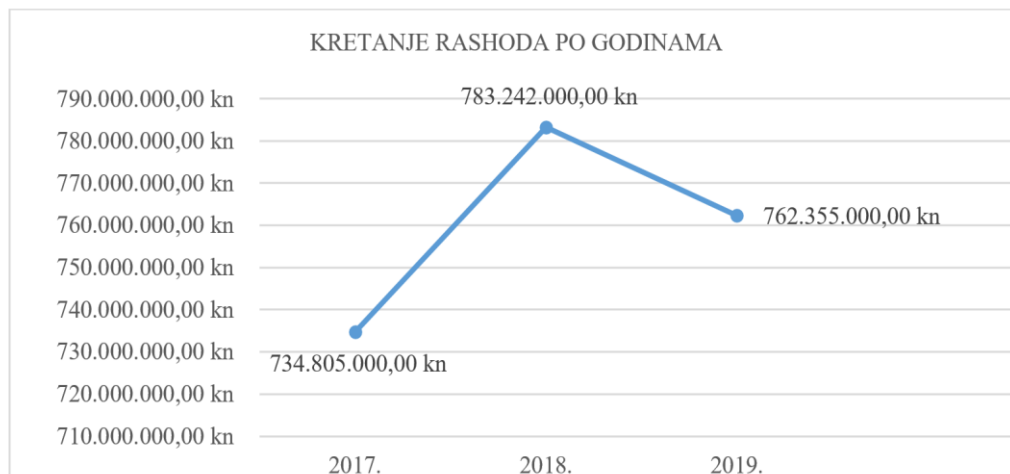
¹³⁷ Ibid.



Grafikon 4: Kretanje prihoda po godinama

Izvor: Izrada autora na temelju financijskih izvještaja poduzeća Cemex Hrvatska d.d.

Na grafikonu 4 prikazani su ukupni prihodi poduzeća Cemex Hrvatska d.d. u iznosu od 729.236.000 kn u 2017. godini, 772.213.000 kn u 2018. godini i 768.650.000 kn u 2019. godini. Ukupni prihodi u 2018. godini povećali su se za 5,9% u odnosu na prethodnu godinu, a u 2019. godini smanjili su se za 0,5% u odnosu na prethodnu godinu.



Grafikon 5: Kretanje rashoda po godinama

Izvor: Izrada autora na temelju financijskih izvještaja poduzeća Cemex Hrvatska d.d.

Grafikon 5 prikazuje ukupne rashode poduzeća Cemex Hrvatska d.d. u iznosu od 738.053.000 kn u 2017. godini, 783.242.000 kn u 2018. godini i 762.355.000 kn u 2019. godini. Ukupni rashodi u 2018. godini povećali su se za 6,6% u odnosu na prethodnu godinu, a u 2019. godini smanjili su se za 2,7% u odnosu na prethodnu godinu.

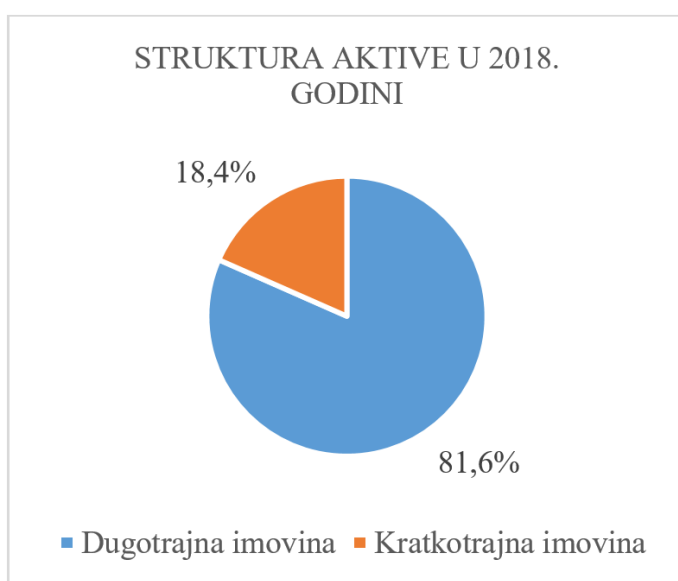


Grafikon 6: Kretanje dobiti/gubitka po godinama

Izvor: Izrada autora na temelju financijskih izvještaja poduzeća Cemex Hrvatska d.d.

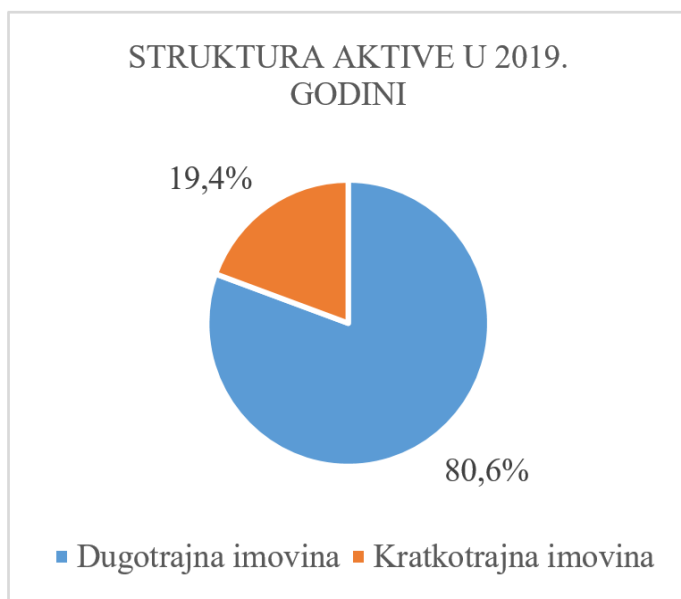
Grafikonom 6 prikazan je dobit/gubitak poduzeća Cemex Hrvatska d.d. za razdoblje 2017.-2019. godine. Gubitak u 2018. godini iznosi 8.746.000 kn što je više od prethodne godine kad je gubitak iznosio 4.135.000 kn. Značajna razlika u odnosu na 2017. godinu rezultat je prošlogodišnjih financijskih prihoda od pozitivnih tečajnih razlika koje su u 2018. godini bile manje.

Dobitak u 2019. godini iznosi 9.202.000 kn što je bolje od prethodne godine kad je ostvaren gubitak od 8.746.000 kn. Značajna razlika u odnosu na 2018. godinu rezultat je financijskih prihoda od dividendi te prodaje ovisnog društva.



Grafikon 7: Struktura aktive u 2018. godini Grafikon

Izvor: Izrada autora na temelju financijskih izvještaja poduzeća Cemex Hrvatska d.d.

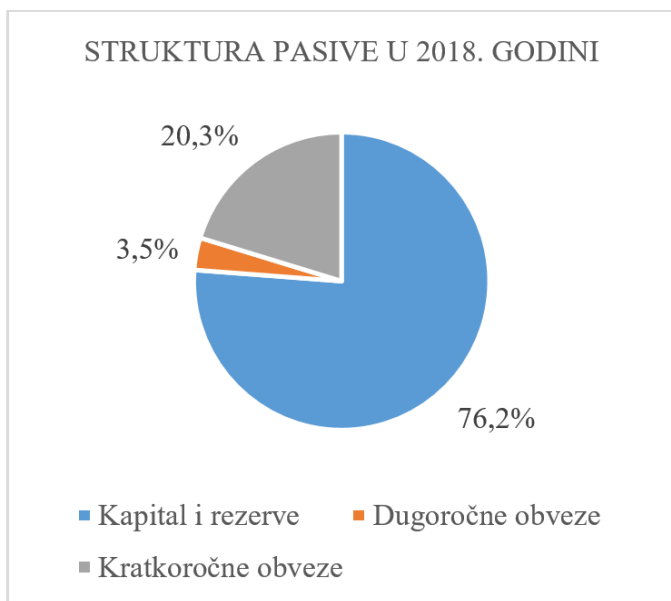


Grafikon 8: Struktura aktive u 2019. godini

Izvor: Izrada autora na temelju financijskih izvještaja poduzeća Cemex Hrvatska d.d.

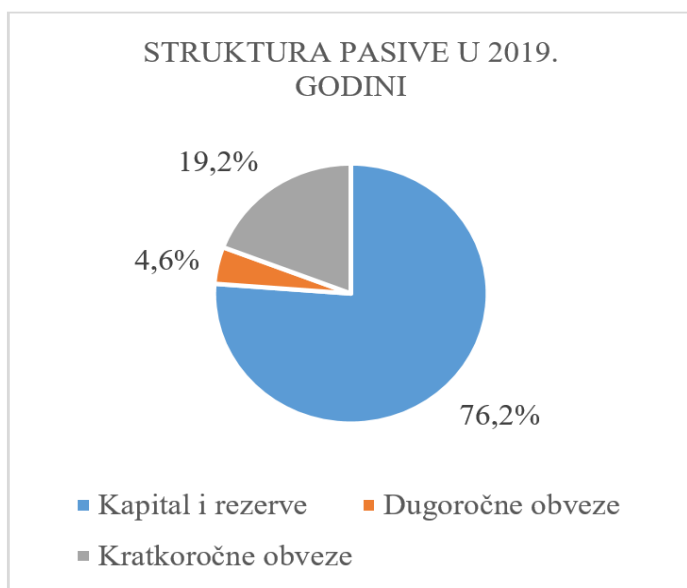
Grafikon 7 prikazuje strukturu aktive poduzeća Cemex Hrvatska d.d. u 2018. godini, a ukupna aktiva iznosi 1.274.213.000 kn. Dugotrajna imovina zauzima 81,6% ukupne aktive, odnosno 1.039.780.000 kn, a kratkotrajna imovina zauzima 18,4% ukupne aktive, odnosno 234.433.000 kn. Nekretnine, postrojenja i oprema u iznosu od 637.453.000 kn i rudnici u iznosu od 348.255.000 kn najznačajnije su stavke ukupne imovine.

Grafikon 8 prikazuje strukturu aktive u 2019. godini, a ukupna aktiva iznosi 1.283.886.000 kn. Dugotrajna imovina zauzima 80,6% ukupne aktive, odnosno 1.034.627.000 kn, a kratkotrajna imovina zauzima 19,4% ukupne aktive, odnosno 249.259.000 kn. Nekretnine, postrojenja i oprema u iznosu od 631.909.000 kn i rudnici u iznosu od 345.371.000 kn najznačajnije su stavke ukupne imovine. Ukupna imovina na kraju 2019. godine, veća je za 0,8% u odnosu na prethodnu godinu.



Grafikon 9: Struktura pasive u 2018. godini

Izvor: Izrada autora na temelju financijskih izvještaja poduzeća Cemex Hrvatska d.d.



Grafikon 10: Struktura pasive u 2019. godini

Izvor: Izrada autora na temelju financijskih izvještaja poduzeća Cemex Hrvatska d.d.

Grafikon 9 prikazuje strukturu pasive poduzeća Cemex Hrvatska d.d. u 2018. godini, a ukupna pasiva iznosi 1.274.213.000 kn. Kapital i rezerve zauzimaju 76,2% ukupne pasive, odnosno 970.665.000, dugoročne obveze zauzimaju 3,5% ukupne pasive, odnosno 45.111.000 kn, a kratkoročne obveze zauzimaju 20,3% ukupne pasive, odnosno 258.437.000 kn.

Grafikon 10 prikazuje strukturu pasive poduzeća Cemex Hrvatska d.d. u 2019. godini, a ukupna pasiva iznosi 1.283.886.000 kn. Kapital i rezerve zauzimaju 76,2% ukupne pasive, odnosno 977.656.000, dugoročne obveze zauzimaju 4,6% ukupne pasive, odnosno 59.276.000 kn, a kratkoročne obveze zauzimaju 19,2% ukupne pasive, odnosno 246.954.000 kn.

Najznačajnija stavka pasive u obje promatrane godine je dionički kapital u iznosu od 544.000.000 kn. Sastoji se od 1.700.000 običnih dionica nominalne vrijednosti od 320 kn.

4.2. Postojeći model izvještavanja u poduzeću Cemex Hrvatska d.d.

Trendovi u modernom poslovnom svijetu u području financijskog izvještavanja usmjereni su na razvoj i harmonizaciju financijskog izvještavanja. Naglašena je potreba za pravovremenom i valjanom informacijom. Procesom globalizacije i internacionalizacije poslovanja fokus je na harmonizaciji financijskog izvještavanja s ciljem pružanja razumljivih, pouzdanih i transparentnih informacija.¹³⁸

Prema odredbama Zakona o računovodstvu, obveznici ovog zakona moraju predavati svoje financijske izvještaje za javnu objavu kroz Registar godišnjih financijskih izvještaja, kojeg vodi FINA. Dostavljanjem GFI-a i druge dokumentacije FINI, smatra se da je poduzetnik, obveznik javne objave, ispunio obvezu javnog objavljivanja, što znači da GFI-e i ostalu dokumentaciju za potrebe javnog objavljivanja ne treba više nikome dostavljati. Poduzeće Cemex Hrvatska d.d. spada u kategoriju velikog poduzetnika te je dužno sastavljati sljedeće izvještaje:¹³⁹

- bilancu,
- račun dobiti i gubitka, s izvještajem o ostaloj sveobuhvatnoj dobiti,
- izvještaj o novčanim tokovima,
- izvještaj o promjenama kapitala,
- bilješke uz financijske izvještaje,
- izvješće revizora,
- godišnje izvješće,
- odluku o utvrđivanju GFI-a,
- odluku o prijedlogu raspodjele dobiti ili pokriću gubitka.

Glavni nedostatak ovog načina izvještavanja je korištenje isključivo kvantitativnih, odnosno financijskih pokazatelja, također GFI su više orijentirani na zadovoljavanje potreba eksternih

¹³⁸ Blažević, L., et al. (2013): Interno financijsko izvještavanje unutar proračunskih korisnika kao potpora javnom menadžmentu, *Praktični menadžment*, 4(1), str. 66

¹³⁹ Fina, raspoloživo na <https://www.fina.hr/poduzetnici#tko-sto-i-kada-predaje>, (15.8.2021)

korisnika. Poduzeće Cemex Hrvatska d.d. vodi evidenciju o kupcima, zaposlenicima i internim procesima te se informacije digitaliziraju unutar SAP poslovnog sustava u kojem zaposlenici mogu pronaći podatke koji su im potrebni. Poduzeće prati svoje poslovanje na mjesečnoj razini. Na korporativnim sastancima koji se održavaju jednom mjesečno sastaju se menadžeri svakog odjela unutar poduzeća i raspravljaju o ključnim pokazateljima poslovanja – KPI. U radu će se implementirati BSC model za izvještavanje menadžera koji sjedinjuje financijske i nefinancijske pokazatelje kako bi se dobio cjelokupni uvid u poslovanje poduzeća.

4.3. Oblikovanje BSC modela za poduzeće Cemex Hrvatska d.d.

Za oblikovanje BSC modela potrebno je na temelju vizije, misije i strategije poduzeća odrediti ciljeve. Ciljevi se definiraju za svaku od perspektiva te se za svaki cilj određuje mjera za njegovo postignuće. Mjere se koriste da bi se odredilo postižu li se postavljeni ciljevi te hoće li poduzeće uspješno provesti strategiju.

BSC model provest će se za poduzeće Cemex Hrvatska d.d. s ciljem davanja odgovora na postavljena istraživačka pitanja. BSC modelom mjerit će se postignuće u odnosu na prethodno razdoblje, odnosno prikazat će se postignuće u 2019. u odnosu na 2018. godinu. Dobivenim rezultatima pokazat će se je li poduzeće napredovalo/nazadovalo i u kojim poslovnim segmentima. Za što bolje i preciznije oblikovanje modela, uz pomoć informacija dobivenih od odgovornih osoba unutar poduzeća, definirali su se ciljevi i mjere za njihovo postizanje.

Ciljevi poduzeća Cemex Hrvatska d.d. za svaku od perspektiva su sljedeći:

Financijska perspektiva

- Porast prihoda
- Pобољшanje financijskog rezultata
- Povećanje aktivnosti
- Smanjenje troškova

Perspektiva kupaca

- Povećanje broja kupaca
- Povećanje zadovoljstva kupaca
- Smanjenje nezadovoljstva isporučenim proizvodima
- Povećanje obujma prodaje

Perspektiva internih procesa

- Skraćenje ciklusa proizvodnje
- Smanjenje utjecaja na okoliš
- Ulaganje u kvalitetu proizvoda

Perspektiva učenja i razvoja

- Povećanje zadovoljstva zaposlenika
- Ulaganje u obuku i razvoj zaposlenika
- Smanjenje ozljeda na radnom mjestu
- Racionalizacija odsutnosti s posla

Nakon određenih ciljeva, potrebno je odabrati mjere za svaki postavljeni cilj. Sljedećom tablicom prikazane su perspektive BSC modela, njihovi ciljevi te mjere koji će se koristiti za izradu modela za poduzeće Cemex Hrvatska d.d.

Tablica 1: Ciljevi i mjere za perspektive BSC modela za Cemex Hrvatska d.d.

Perspektive	Ciljevi	Mjere
FINANCIJSKA PERSPEKTIVA	Porast prihoda	Ukupni prihodi
	Poboljšanje financijskog rezultata	Neto dobitak/gubitak
	Povećanje aktivnosti	Prosječno vrijeme trajanja naplate potraživanja
	Smanjenje troškova	Prosječni troškovi osoblja po zaposlenom
Udio troškova osoblja u ukupnim rashodima		
PERSPEKTIVA KUPACA	Povećanje broja kupaca	Broj kupaca
	Povećanje zadovoljstva kupaca	Net promoter score (NPS)
	Smanjenje nezadovoljstva isporučenim proizvodima	Stopa žalbi kupaca
		Broj reklamacija
Povećanje obujma prodaje	Obujam prodaje	
PERSPEKTIVA INTERNIH PROCESA	Skraćenje ciklusa proizvodnje	Prosječna količina proizvedenog cementa po mjesecu
		Operativna efikasnost proizvodnje
	Smanjenje utjecaja na okoliš	Energetska učinkovitost proizvoda
Ulaganje u kvalitetu proizvoda	Kvaliteta proizvoda (QI)	
PERSPEKTIVA UČENJA I RAZVOJA	Povećanje zadovoljstva zaposlenika	Zadovoljstvo zaposlenika (EEI)
	Ulaganje u obuku i razvoj zaposlenika	Broj edukacija po zaposleniku
	Smanjenje ozljeda na radnom mjestu	Broj ozljeda na radnom mjestu
	Racionalizacija odsutnosti s posla	Udio broja sati na bolovanju u ukupnom broju sati zaposlenika A – kratkotrajna bolovanja B – dugotrajna bolovanja

Izvor: Izrada autora prema internim podacima poduzeća

Kako bi se mjerili i ocijenili rezultati u BSC modelu, koristi se ocjena ostvarenja rezultata za svaki pokazatelj. Model za ocjenjivanje postignuća na temelju svakog pokazatelja koristi ocjene 1-10. Ocjena 5 predstavlja stopostotno ispunjenje ciljane norme, ocjene 1-4 podbačaj u ostvarenju, a ocjene 6-10 prebačaj. Sljedećom tablicom dodijeljene su ocjene za ostvarenja iznad i ispod razine ciljanog postignuća.¹⁴⁰

¹⁴⁰ Dropulić, I., et al. (2019): Upravljačko računovodstvo u teoriji i praksi, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Split, str. 246-247

Tablica 2: Ocjene za ostvarenje iznad razine ciljanog postignuća

Ostvarenje u %	Ocjena
100%	5
101% - 110% (do + 10%)	5,1 - 6
111% - 120% (od + 11% do + 20%)	6,1 - 7
121% - 130% (od + 21% do + 30%)	7,1 - 8
131% - 140% (od + 31% do + 40%)	8,1 - 9
preko 141% (preko + 41%)	9,1 - 10

Izvor: Belak, V. (2002): Bilanca postignuća (Balanced Scorecard) u planiranju i praćenju rezultata poslovanja, RRiF, No. 11. str. 27

Tablica 3: Ocjene za ostvarenje ispod razine ciljanog postignuća

Ostvarenje u %	Ocjena
99% - 90% (do - 10%)	4,9 - 4
89% - 80% (od -11% do -20%)	3,9 - 3
79% do 70% (od -21% do -30%)	2,9 - 2
Ispod 69% (ispod - 31%)	1,9 - 1

Izvor: Belak, V. (2002): Bilanca postignuća (Balanced Scorecard) u planiranju i praćenju rezultata poslovanja, RRiF, No. 11. str. 27

Unutar raspona između dvije ocjene, svaki postotak rezultata povećava se ili smanjuje za 0,1 bod od ocjene. Primjerice, unutar raspona ostvarenja rezultata 100%-110% određuje se intenzitet utjecaja za svaki pokazatelj, kako je prikazano u donjoj tablici:¹⁴¹

¹⁴¹ Belak, V. (2002): Bilanca postignuća (Balanced Scorecard) u planiranju i praćenju rezultata poslovanja, RRiF, No. 11. str. 27

Tablica 4: Ocjene u rasponu ostvarenja rezultata od 101% do 110%

Ostvarenje u %	Ocjena
101%	5,1
102%	5,2
103%	5,3
104%	5,4
105%	5,5
106%	5,6
107%	5,7
108%	5,8
109%	5,9
110%	6

Izvor: Belak, V. (2002): Bilanca postignuća (Balanced Scorecard) u planiranju i praćenju rezultata poslovanja, RRiF, No. 11. str. 27

U okviru svih područja ocjenjivanja moraju se odrediti intenziteti utjecaja svakog pokazatelja, a zbroj svih utjecaja iznosi 100%. Prema ponderiranim ocjenama za svaki pokazatelj u području ocjenjivanja procjenjuje se prosječno postignuće unutar područja. Kako bi se procijenilo ukupno postignuće moraju se odrediti intenziteti utjecaja svakog područja ocjenjivanja. Temeljem ponderiranih ocjena svakog područja ocjenjivanja procjenjuje se sveukupno postignuće s obzirom na kontrolne mjere.¹⁴²

¹⁴² Dropulić, I., et al. (2019): Upravljačko računovodstvo u teoriji i praksi, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Split, str. 247

Tablica 5: BSC model za poduzeće Cemex Hrvatska d.d. za 2018. i 2019. godinu

Ciljevi	Mjere	Ostvarenje u 2018. godini	Ostvarenje u 2019. godini	Razlika %	Ocjena	Utjecaj pokazatelja	Broj bodova	Utjecaj područja	Broj bodova
Porast prihoda	Ukupni prihodi	772.213.000 kn	768.650.000 kn	-0,46 %	4,9	30 %	1,47		
Poboljšanje financijskog rezultata	Neto dobitak/gubitak	-8.746.000 kn	9.202.000 kn	205,21 %	10	30 %	3		
Povećanje aktivnosti	Prosječno vrijeme trajanja naplate potraživanja	52 dana	48 dana	7,69 %	5,8	20 %	1,16		
Smanjenje troškova	Prosječni troškovi osoblja po zaposlenom	183.455 kn	190.443 kn	-3,81 %	4,6	10 %	0,46		
	Udio troškova osoblja u ukupnim rashodima	11,17 %	11,97 %	-7,16 %	4,3	10 %	0,43		
FINANCIJSKA PERSPEKTIVA						100 %	6,52	25 %	1,63
Povećanje broja kupaca	Broj kupaca	542 cement	557 cement	2,77 %	5,3	10 %	0,53		
		173 beton	225 beton	30,06 %	8	10 %	0,8		
		23 agregat	20 agregat	-13,04 %	3,7	10 %	0,37		
Povećanje zadovoljstva kupaca	Net promoter score (NPS)	72 %	78 %	8,33 %	5,8	20 %	1,16		
Smanjenje nezadovoljstva isporučenim proizvodima	Stopa žalbi kupaca	0,04 %	0,03 %	25 %	7,5	10 %	0,75		
	Broj reklamacija	32	28	12,5 %	6,3	10 %	0,63		
Povećanje obujma prodaje	Obujam prodaje	1.420.768 t cementa	1.277.906 t cementa	-10,06 %	4	10 %	0,4		
		264.778 m ³ betona	323.611 m ³ betona	22,22 %	7,2	10 %	0,72		
		125.116 t agregata	548.940 t agregata	338,74 %	10	10 %	1		
PERSPEKTIVA KUPACA						100%	6,36	25 %	1,59

Skracenje ciklusa proizvodnje	Prosječna količina proizvedenog cementa po mjesecu	104.838,75 t	107.258,33 t	2,31 %	5,2	25 %	1,3		
	Operativna efikasnost proizvodnje	86,9%	88%	1,27 %	5,1	20 %	1,02		
Smanjenje utjecaja na okoliš	Energetska učinkovitost proizvoda	101,8 kWh/t	104,8 kWh/t	-2,95 %	4,7	15 %	0,705		
Ulaganje u kvalitetu proizvoda	Kvaliteta proizvoda (QI)	94,09 %	94,1 %	0,01 %	5	40 %	2		
PERSPEKTIVA INTERNIH PROCESA						100%	5,03	25 %	1,26
Povećanje zadovoljstva zaposlenika	Zadovoljstvo zaposlenika (EEI)	57 % *(2017)	70%	22,81 %	7,3	40 %	2,92		
Ulaganje u obuku i razvoj zaposlenika	Broj edukacija po zaposleniku	28 h interne obuke	40 h interne obuke	42,86 %	9,3	10 %	0,93		
		22 h eksterne obuke	60 h eksterne obuke	172,73 %	10	10 %	1		
Smanjenje ozljeda na radnom mjestu	Broj ozljeda na radnom mjestu	1 (776 h)	0	100 %	10	20 %	2		
Racionalizacija odsutnosti s posla	Udio broja sati na bolovanju u ukupnom broju sati zaposlenika A – kratkotrajna bolovanja B – dugotrajna bolovanja	A 1,87 %	A 2,59 %	-38,5 %	1,1	10 %	0,11		
		B 3,05 %	B 2,93 %	3,93 %	5,4	10 %	0,54		
PERSPEKTIVA UČENJA I RAZVOJA						100%	7,5	25 %	1,88
UKUPNO POSTIGNUĆE								100 %	6,36

Izvor: Izrada autora prema internim podacima poduzeća

BSC model započinje financijskom perspektivom koja se sastoji od četiri cilja izračunata kroz pet mjera za njihovo postizanje. Prvi cilj je porast prihoda, u 2019. godini u odnosu na 2018. godinu smanjili su se za 0,46% te je prema definiranom rangu dodijeljena ocjena 4,9. Sljedeći cilj je poboljšanje financijskog rezultata mjereno neto dobitkom/gubitkom. U 2019. godini ostvaren je dobitak što čini razliku od preko 200% u odnosu na 2018. godinu kad je ostvaren gubitak te je ocjena za ovu mjeru 10. Značajna razlika u odnosu na 2018. godinu rezultat je financijskih prihoda od dividendi te prodaje ovisnog društva. Treći cilj je povećanje aktivnosti, a mjeri se prosječnim vremenom trajanja naplate potraživanja koji se dobije dijeljenjem 365 dana i koeficijenta obrtaja potraživanja. U tekućoj godini prosječno vrijeme trajanja naplate potraživanja smanjilo se za četiri dana u odnosu na prethodno razdoblje što predstavlja pozitivnu razliku od približno 8%, uz ocjenu 5,8. Zadnji cilj ove perspektive podijeljen je u dvije mjere prosječne troškove po zaposlenom i udio troškova osoblja u ukupnim rashodima. Za obje navedene mjere ostvaren je lošiji rezultat u odnosu na 2018. godinu što znači da su se troškovi povećali te su ovim mjerama dodijeljene ocjene 4,6 i 4,3.

Unutar financijske perspektive ostvaren je cilj poboljšanja financijskog rezultata i povećanja aktivnosti, a ostali bilježe podbačaj u ostvarenju. Ukupan broj bodova financijske perspektive je 1,63, a dobije se množenjem ukupnog broja bodova (ocjena pomnožena s utjecajem pokazatelja) i utjecaja područja. Za ostvarenje ciljeva financijske perspektive, potrebno je povećati prihode i smanjiti troškove zaposlenih.

Druga perspektiva je perspektiva kupaca za koju su određena četiri cilja i pet mjera za njihovo postizanje. Prvi cilj je povećanje broja kupaca, a broj kupaca je određen prema proizvodima: cement, beton i agregat. Kupci maloprodaje nisu tretirani pojedinačno nego skupno kao jedan kupac. Broj kupaca cementa u 2019. godini povećao se za približno 3%, broj kupaca betona povećao se za 30%, a broj kupaca agregata smanjio se za 13% te su im dodijeljene ocjene 5,3, 8 i 3,7. Sljedeći cilj je povećanje zadovoljstva kupaca, a mjera za postizanje je Net promoter score. NPS povećao se za 8, odnosno ocijenjen je s 5,8.

NPS mjeri lojalnost kupaca prema poduzeću. NPS bodovi mjere se anketom s jednim pitanjem, a rezultat može biti u rasponu od -100 do +100. Pitanje glasi: „Kolika je vjerojatnost da biste prijatelju ili kolegi preporučili poduzeće, proizvod ili uslugu“? Ispitanici daju ocjenu između 0 (nije vjerojatno) i 10 (iznimno vjerojatno) te ovisno o odgovoru postoje tri kategorije kupaca:¹⁴³

¹⁴³ How do you calculate net promoter score?, raspoloživo na <https://www.qualtrics.com/experience-management/customer/net-promoter-score/>, (1.9. 2021)

- Promotori - odgovaraju ocjenom 9 ili 10.
- Pasivni korisnici - odgovaraju ocjenom 7 ili 8.
- Kritičari - odgovaraju ocjenom od 0 do 6.

Rezultat NPS-a dobije se kao razlika postotka kritičara od postotka promotora. Na primjer, ako je 10% ispitanika kritičari, 20% pasivno, a 70% promotori, NPS rezultat bio bi $70 - 10 = 60$.

Treći cilj perspektive kupaca odnosi se na smanjenje nezadovoljstva isporučenim proizvodima, a mjeri se stopom žalbi kupaca i brojem reklamacija. Stopa žalbi dobije se dijeljenjem broja žalbi s brojem otprema. Stopa žalbi smanjila se za 25%, a broj reklamacija za 12.5% što predstavlja pozitivno kretanje u odnosu na 2018. godinu te se ocjenjuje s ocjenom 7,5 i 6,3. Zadnji cilj je povećanje obujma prodaje, mjereno prodajom cementa betona i agregata. Prodaja cementa smanjila se za 10%, prodaja betona se povećala za 22%, a najveća promjena je u prodaji agregata koja se povećala za približno 339%, ocjene pokazatelja su redom 4, 7,2 i 10.

U perspektivi kupaca ostvareni su skoro svi ciljevi pa se može zaključiti da poduzeće dosta ulaže u izgradnju odnosa s kupcima. Jedino nije zadovoljen cilj povećanja broja kupaca agregata i povećanja obujma prodaje cementa. Broj kupaca agregata nije se povećao, ali njihova prodaja postojećim kupcima naglo je porasla. Ukupan broj bodova za ovu perspektivu je 1,59.

Treća perspektiva odnosi se na interne procese, a za nju su definirana tri cilja i četiri mjere za postizanje. Prvi cilj je skraćivanje ciklusa proizvodnje, mjereno prosječnom količinom proizvedenog cementa po mjesecu koja bilježi rast od oko 2% s ocjenom 5,2 i operativnom efikasnošću proizvodnje s rastom od 1,27% i ocjenom 5,1. Sljedeći cilj je smanjenje utjecaja na okoliš, a mjera je energetska učinkovitost proizvoda. Energetska učinkovitost odnosi se na trošenje manje energije za istu količinu proizvoda/usluge. Povećanje ovog pokazatelj od 3% znači da se povećao utrošak energije po proizvodu, a to predstavlja negativno kretanje te je ocjenjeno s 4,7. Zadnji cilj je ulaganje u kvalitetu proizvoda mjereno kvalitetom proizvoda (QI) te pokazuje da je kvaliteta ostala približno jednaka u promatranim razdobljima pa se dodjeljuje ocjena 5.

U perspektivi internih procesa ostvaren je cilj skraćivanja ciklusa proizvodnje, a za smanjenje utjecaja na okoliš potrebna su dodatna ulaganja. Ulaganje u kvalitetu proizvoda nije se značajno promijenilo u promatranim razdobljima, ali postotak od 94% ukazuje na visoku kvalitetu proizvoda. Ukupan broj bodova perspektive internih procesa je 1,26.

Zadnja perspektiva je perspektiva učenja i razvoja za koju su odabrana četiri cilja i četiri mjere za njihovo postizanje. Prvi cilj je povećanje zadovoljstva zaposlenih, a mjera Employee engagement indeks - EEI. Za praćenje zadovoljstva koriste se anketni upitnici koji se provode svako dvije godine. Zadovoljstvo zaposlenika u 2019. u odnosu na 2017. godinu poraslo je za 23% te je dodijeljena ocjena 7,3. Drugi cilj je ulaganje u obuku i razvoj, poduzeće bilježi rast internih obuka za 43%, a eksternih za čak 173% u odnosu na prethodno razdoblje te su ove mjere ocjenjene s 9,3 i 10. Treći cilj, smanjenje ozljeda na radnom mjestu povećao se za 100%, odnosno u 2019. godini nije bilo ozljeda na radnom mjestu. Ovaj pokazatelj ima ocjenu 10. Posljednji cilj odnosi se na racionalizaciju odsutnosti s posla, a mjeri se u udjelu broja sati na bolovanju u ukupnom broju sati zaposlenika. Kratkotrajna bolovanja narasla su za približno 39%, a dugotrajna su se smanjila za 4% te su im dodijeljene ocjene 1,1 i 5,4.

U perspektivi učenja i razvoja jedini cilj koji nije postignut odnosi se na kratkotrajna bolovanja. Poduzeće ulaže u obuku, razvoj i smanjenje ozljeda na radnom mjestu, koje su svedene na nulu. Ukupan broj bodova za ovu perspektivu je 1,88.

Tablica 6: Ukupno postignuće u 2019. godini u odnosu na 2018. godinu

Perspektive	Utjecaj mjere	Broj bodova
Financijska perspektiva	25%	1,63
Perspektiva kupaca	25%	1,59
Perspektiva internih procesa	25%	1,26
Perspektiva učenja i razvoja	25%	1,88
Ukupno postignuće	100%	6,36

Izvor: izrada autora

Kad se zbroje bodovi sve četiri perspektive dobije se ukupni broj bodova od 6,36 koji predstavlja ostvarenje iznad razine postignuća. Mjereno BSC modelom, poduzeće Cemex Hrvatska d.d. u 2019. godini u odnosu na 2018. godinu poboljšalo je rezultate poslovanja za otprilike 13%.

Postojeći model izvještavanja poduzeća Cemex Hrvatska d.d. orijentiran je uglavnom na financijske pokazatelje uspješnosti poslovanja, dok prikazani BSC model unutar jednog izvještaja uravnotežuje financijske i nefinancijske pokazatelje. Glavna prednost uvođenja ovog modela izvještavanja je bolje upravljanje performansama i kvalitetnije donošenje odluka s obzirom da model uključuje i nefinancijska mjerila koja zajedno s financijskim pružaju bolji uvid u cjelokupno poslovanje poduzeća. Svrha svakog poduzeća pa tako i promatranog

poduzeća Cemex Hrvatska d.d. je ostvarenje profitabilnosti, a BSC prikazuje povezanost među perspektivama, odnosno zadovoljni i motivirani zaposlenici utječu na poboljšanje poslovnih procesa čime se postiže povećanje zadovoljstva kupaca i rast kupnji, što pozitivno utječe na prihode i profitabilnost. Prema prikazanom primjeru, model je primjenjiv za promatrano poduzeće, ali glavni nedostaci uvođenja su neupoznatost zaposlenika i visoki troškovi uvođenja. Poduzeće bi trebalo primijeniti BSC model jer se njime postiže bolja informiranost menadžmenta i upravljanje performansama što dovodi do bolje poslovne uspješnosti u odnosu na postojeći model izvještavanja.

5. ZAKLJUČAK

Povećanje dinamičnosti, neizvjesnosti i konkurentnosti glavne su karakteristike suvremenog poslovnog okruženja. Globalizacija i turbulentno okruženje zahtijevaju brze odgovore poduzeća i kreiranje odgovarajuće strategije s ciljem ostvarenja konkurentske prednosti. Nezadovoljstvo tradicionalnim sustavima mjerenja performansi koji su usmjereni isključivo na financijske pokazatelje uspješnosti rezultiralo je suvremenim sustavima koji uzimaju u obzir i nefinancijske, eksterne i budućnosti orijentirane mjere performansi. Jedna od suvremenih mjera performansi i strateškog menadžerskog računovodstva je BSC metoda koja predstavlja uravnoteženost svih čimbenika koji tvore temelj razvitka uspješnog poduzeća. Cilj BSC metode je nadopuna financijskih pokazatelja nefinancijskim koji utječu na buduće poslovanje.

Kaplan i Norton odredili su četiri perspektive: financijsku, kupaca, internih procesa te učenja i razvoja. Navedene perspektive trebaju se razmatrati istodobno te one predstavljaju apsolutno fleksibilnu osnovu koju je moguće nadograditi drugim perspektivama, u ovisnosti o vrsti poslovanja.

Cilj rada je prikazati provedbu BSC modela na poduzeću Cemex Hrvatska d.d. Prije implementacije, analiziran je trenutni model izvještavanja u poduzeću kako bi se utvrdile njegove prednosti i nedostaci. Za implementaciju BSC modela potrebno je utvrditi viziju, misiju i strategiju poduzeća na temelju čega se izvode ciljevi za svaku perspektivu i mjere za njihovo postizanje. Kako bi se mjerili i procjenjivali rezultati u BSC modelu, koriste se ocjene postignuća rezultata za svakog pokazatelja. Ukupno postignuće procjenjuje se temeljem ponderirane ocjene svakog područja ocjenjivanja. Konačna ocjena za promatrano poduzeće je 6,36 što znači da je Cemex Hrvatska d.d. u 2019. godini u odnosu na 2018. godinu poboljšao rezultate poslovanja za otprilike 13%.

BSC model pokazao se boljim u odnosu na trenutni model izvještavanja jer pruža bolji uvid u cjelokupno poslovanje poduzeća. Glavne prednosti uvođenja BSC-a u promatrano poduzeće su bolje upravljanje performansama i donošenje kvalitetnijih odluka na temelju financijskih i nefinancijskih pokazatelja koji su u uzročno-posljedičnom odnosu. Nedostatci uvođenja u poduzeće Cemex Hrvatska d.d. su neupoznatost zaposlenika s modelom i visoki troškovi implementacije.

LITERATURA

1. Atkinson, A.A., et al. (2007): Management accounting, fifth edition, Pearson Education, Inc., New Jersey
2. Bakotić, D. (2012): Praktični menadžment, Organizacijske razine mjerenja performansi, Vol. 3, Br. 4, str. 57-61
3. Bakotić, D. (2014): Suvremeni modeli za mjerenje organizacijskih performansi, Ekonomska misao i praksa, No. 1, str. 373-388
4. Balanced scorecard (BSC), dostupno na: <http://www.skladistenje.com/balanced-scorecard-bsc/>, (20.08.2021.)
5. Banchieri, L. C., et al. (2011): What has been said and what remains to be said about BSC method, Zbornik radova, Ekonomski fakultet Rijeka, vol. 29, sv. 1, str. 155-192
6. Belak, V. (2014): Analiza poslovne uspješnosti, RRiF plus, Zagreb
7. Belak, V. (2002): Bilanca postignuća u planiranju i praćenju rezultata poslovanja, RRiF, (11), str. 20-29
8. Bezdrob, M., Bičo Ćar, M. (2012): Performance Measurement Model – Developing and Testing a Measurement Model Based on the Simplified Balanced Scorecard Method, Zagreb International Review of Economics & Business, Vol. 15, str. 79-98
9. Bhimani, A., et al. (2018): Upravljačko računovodstvo i računovodstvo troškova, MATE d.o.o., Zagreb
10. Blažević, L., et al. (2013): Interno financijsko izvještavanje unutar proračunskih korisnika kao potpora javnom menadžmentu, Praktični menadžment, 4(1), str. 66-72
11. Broz Tominac, S., et al. (2015): Upravljačko računovodstvo – studija slučajeva, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb
12. Buble, M. (2006): Osnove menadžmenta, Sinergija-nakladništvo, Zagreb

13. Buble, M. (2005): Strateški menadžment, Sinergija, Zagreb
14. Cemex Hrvatska d.d., raspoloživo na: <https://www.cemex.hr/>, (15.8. 2021.)
15. Cemex Hrvatska (2017.-2018.): Izvještaj o održivom razvoju , raspoloživo na <https://www.cemex.hr/documents/47380066/47381608/CEMEX+Izvje%C5%A1taj+o+dr%C5%BEivom+razvoju+2017.+2018..pdf/4a382d38-d587-836b-60f7-227604786c2dbalanced>, (15.8.2021.)
16. Damanpour, F. (1996): Organizational Complexity and Innovation: Developing and Testing Multiple Contingency Models, Management Science, Vol. 42, No. 5, str. 693-716.
17. Dogan, D. I. (2007): Poslovna strategija Balanced Business Scorecard, RRiF, 17(9) str. 78-84
18. Dražić Lutitsky, I., Perčević H. (2007): Uravnotežen sustav mjerenja rezultata- BSC model, Računovodstvo i financije, Zagreb, 53(6), str. 40-44
19. Dropulić, I. (2020): Menadžersko računovodstvo 2, nastavni materijali, Sveučilište u Splitu
20. Dropulić, I., et al. (2019): Upravljačko računovodstvo u teoriji i praksi, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Split
21. Dudic, Z., et al. (2020): The Innovativeness and Usage of the Balanced Scorecard Model in SMEs, str. 1-22
22. Džeko, K. (2016): Oblikovanje BSC Modela za izvještavanje menadžmenta na primjeru poduzeća „Čistoća d.o.o.“str., Ekonomski fakultet Split, Split
23. Fina, raspoloživo na <https://www.fina.hr/poduzetnici#tko-sto-i-kada-predaje>, (15.8.2021)
24. Godišnje izvješće poduzeća Cemex Hrvatska d.d. za 2018. i 2019. godinu, raspoloživo na: <https://www.fina.hr/>, (20.8.2021.)
25. Gulin, D., et al. (2011): Upravljačko računovodstvo, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika – RIF, Zagreb
26. Hannabarger, C., et al. (2007.): Balanced Scorecard Strategy for Dummies, First edition, Wiley, Indianapolis, Indiana
27. How do you calculate net promoter score?, raspoloživo na <https://www.qualtrics.com/experience-management/customer/net-promoter-score/>, (1.9. 2021)
28. Interni podaci poduzeća Cemex Hrvatska d.d.

29. Janković, S. (2007.): Zašto Balanced Scorecard (BSC) koristi menadžmentu, RiF, 53(11), str. 176-178
30. Kaplan, R. S., Norton, D. P. (2001): The strategy – Focused organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment., Harvard business school press, Boston
31. Klepić, Z., et al. (2020): Menadžment, Sveučilište u Mostaru, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, Ekonomski fakultet Univerziteta u Sarajevu, Mostar, Split, Sarajevo
32. Križmarić, Ž. (2014): Strateški menadžment u korelaciji s upravljanjem radnom uspješnošću i oblikovanjem poslova, Tehnički glasnik 8, 1, str. 48-52
33. Lončarević, M. (2006): Sustav uravnoteženih ciljeva u funkciji uspješnosti poslovanja hrvatskih poduzeća, ekonomski pregled, 57(1-2), str. 97-129
34. Macura, R. (2011): Strateški menadžment, Banja Luka College, Banja Luka,
35. Marković, N., et al. (2013): Balanced Scorecard metoda u strateškom planiranju razvoja visokoškolske institucije, Neum, BiH, raspoloživo na: <https://quality.unze.ba/zbornici/QUALITY%202013/072-Q13-125.pdf>, (1.8.2021)
36. Mencer, I. (2003): Strateški menadžment i poslovna politika, Vitagraf, Rijeka
37. Morisawa, T. (2002): Building performance measurement systems with the Balanced Scorecard approach, Nomura research institute, No. 45, str. 1-15
38. Niven, P.R. (2007.): Balanced Scorecard: korak po korak: Maksimiziranje učinka i održavanje rezultata, Masmmedia, Zagreb
39. Osmanagić Bedenik, N. (2002): Balanced Scorecard – Uravnotežena karta ciljeva, RRiF, 11(5), str. 34-39
40. Pavlek, Z. (2006): Balanced Scorecard – najinventivniji upravljački model, RRiF, 16(10), str 121-126
41. Podrug, N., et al. (2012): Istraživanje primjene Bilance postignuća u hrvatskim poduzećima, Ekonomska misao i praksa, Br. 2, str. 693-712
42. Renko, F. (2000): Mogućnost primjene modela „Balanced Scorecard“ na području financijskih institucija: primjer iz hrvatske poslovne prakse, Ekonomski pregled, 51 (11-12) str. 1239-1255
43. Rogošić, A., Perica, I. (2016): Strateško menadžersko računovodstvo – Pregled metoda, Ekonomski pregled, Vol. 67, No. 2, str. 153-176
44. Rupčić, N. (2018): Suvremeni menadžment, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Rijeci, Rijeka

45. Šehić, Dž. (2002): Strateški menadžment, Slovo, Mostar
46. Thompson, A., et al. (2008): Strateški menadžment; u potrazi za konkurentskom prednošću, Mate d.o.o., Zagreb
47. Vučić, M. (2011): Strategic planning and Balanced scorecard at Pliva, raspoloživo na: <https://www.yumpu.com/en/document/read/38074102/strategic-planning-and-balanced-scorecard-at-pliva>, (01.09.2021.)
48. Zelenika, R. (2000): Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela, Ekonomski fakultet u Rijeci, Rijeka

POPIS SLIKA

Slika 1: Etape u procesu strateškog upravljanja.....	8
Slika 2: Tri povezane namjene modela Balanced Scorecard	19
Slika 3: Razvojne faze BSC metode	20
Slika 4: Izvorna koncepcija struktuiranja BSC metode	24
Slika 5: Ciljevi financijske perspektive.....	25
Slika 6: Primjeri financijskih mjera	26
Slika 7: Primjeri mjera perspektive kupaca.....	27
Slika 8: primjeri mjera za perspektivu internih poslovnih procesa	28
Slika 9: Ciljevi perspektive učenja i razvoja.....	30
Slika 10: Primjeri mjera za perspektivu učenja i razvoja.....	30
Slika 11: Proces planiranja u Plivi	36

POPIS TABLICA

Tablica 1: Ciljevi i mjere za perspektive BSC modela za Cemex Hrvatska d.d.	46
Tablica 2: Ocjene za ostvarenje iznad razine ciljanog postignuća.....	47
Tablica 3: Ocjene za ostvarenje ispod razine ciljanog postignuća.....	47
Tablica 4: Ocjene u rasponu ostvarenja rezultata od 101% do 110%	48
Tablica 5: BSC model za poduzeće Cemex Hrvatska d.d. za 2018. i 2019. godinu	49
Tablica 6: Ukupno postignuće u 2019. godini u odnosu na 2018. godinu	53

POPIS GRAFIKONA

Grafikon 1: Upoznatost ispitanika s BSC modelom	33
Grafikon 2: Primjena BSC u poduzeću	34
Grafikon 3: Vrijeme vidljivosti rezultata implementacije.....	35
Grafikon 4: Kretanje prihoda po godinama.....	39
Grafikon 5: Kretanje rashoda po godinama	39
Grafikon 6: Kretanje dobiti/gubitka po godinama	40
Grafikon 7: Struktura aktive u 2018. godini Grafikon	40
Grafikon 8: Struktura aktive u 2019. godini	41

SAŽETAK

Tehnološke, sociokulturne, ekonomske i političke promjene utjecale su na povećanje dinamičnosti, neizvjesnosti i konkurentnosti poslovanja. Tradicionalni modeli mjerenja uspješnosti, fokusirani isključivo na financijske pokazatelje više nisu dovoljni za uspješnu provedbu strategije i ostvarenje konkurentske prednosti. Suvremeni sustavi mjerenja uspješnosti uzimaju u obzir i nefinancijske, eksterne i budućnosti orijentirane mjere performansi.

Cilj BSC-a je prevladati slabosti postojećih tradicionalnih sustava za mjerenje uspješnosti i omogućiti poduzećima da na temelju vizije i strategija definiraju skup ciljeva i mjera za njihovo postizanje u četiri različite perspektive: financijska, kupaca, internih procesa te učenja i razvoja. Model uključuje i uspješnu provedbu planiranja, komunikacije, izvršenja, mjerenja i usmjeravanja uz potporu financijskih i nefinancijskih pokazatelja.

Na primjeru poduzeća Cemex Hrvatska d.d. analiziran je trenutni modela izvještavanja te je implementiran BSC model koji pokazuje ukupno poboljšanje poslovanja za 13% u 2019. godini u odnosu na prethodno razdoblje. Ovaj model pokazao se boljim u odnosu na trenutni model izvještavanja jer pruža bolji uvid u cjelokupno poslovanje poduzeća.

Ključne riječi: vizija, misija, strategija, BSC model, perspektive

SUMMARY

Technological, sociocultural, economic and political changes have affected the dynamism, uncertainty and competitiveness of business. Traditional performance measurement models, focused exclusively on financial indicators, are no longer adequate for the successful implementation of the strategy and the achievement of a competitive advantage. Modern performance measurement systems also take into account non-financial, external and future-oriented performance measures.

The aim of the BSC is to overcome the weaknesses of existing traditional performance measurement systems and enable companies to define a set of goals and measures to achieve them in four different perspectives: financial, customer, internal process, learning and development perspective. The model includes the successful implementation of planning, communication, execution, measurement and guidance with the support of financial and non-financial indicators.

On the example of Cemex Hrvatska d.d. an analysis of the current reporting model was conducted and the Balanced Scorecard was implemented, which shows an overall improvement of business by 13% in 2019 compared to the previous period. This model has proven to be better compared to the current reporting model as it provides a better insight into the overall business of the company.

Keywords: vision, mission, strategy, BSC model, perspectives