

# ULOGA KONTROLINGA U POSLOVANJU NA PRIMJERU PODUZEĆA MEDUZA D.O.O.

---

**Peretić Devčić, Marijana**

**Master's thesis / Specijalistički diplomski stručni**

**2023**

*Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj:* **Karlovac  
University of Applied Sciences / Veleučilište u Karlovcu**

*Permanent link / Trajna poveznica:* <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:128:246104>

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

*Download date / Datum preuzimanja:* **2024-12-27**



**VELEUČILIŠTE U KARLOVCU**  
Karlovac University of Applied Sciences

*Repository / Repozitorij:*

[Repository of Karlovac University of Applied  
Sciences - Institutional Repository](#)



zir.nsk.hr



DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJ

**VELEUČILIŠTE U KARLOVCU**  
**POSLOVNI ODJEL**  
**STRUČNI DIPLOMSKI STUDIJ POSLOVNO UPRAVLJANJE**

Marijana Peretić Devčić

**ULOGA KONTROLINGA U POSLOVANJU**  
**NA PRIMJERU PODUZEĆA MEDUZA D.O.O.**

ZAVRŠNI RAD

Karlovac, 2023.

**VELEUČILIŠTE U KARLOVCU  
POSLOVNI ODJEL  
STRUČNI DIPLOMSKI STUDIJ POSLOVNOG UPRAVLJANJA**

Marijana Peretić Devčić

**ULOGA KONTROLINGA U POSLOVANJU  
NA PRIMJERU PODUZEĆA MEDUZA D.O.O.**

**THE ROLE OF CONTROLLING IN BUSINESS ON  
THE EXAMPLE OF THE COMPANY MEDUZA D.O.O.**

ZAVRŠNI RAD

Kolegij: Financijski menadžment

Mentor: dr. sc. Nikolina Smajla, prof. v.š.

Komentor: dr. sc. Lahorka Halmi, v.pred.

Matični broj studenta: 0619412035

Karlovac, lipanj, 2023.

## SAŽETAK

U poslovnom svijetu često se susrećemo s pojmom kontrolinga zbog čega nam svima kontroling djeluje vrlo poznato i sigurni smo da znamo što on predstavlja. Međutim, shvaćanja kontrolinga su vrlo različita ili često vrlo ograničavajuća te se pod pojmom kontrolinga nerijetko podrazumijeva samo neka vrsta kontrole.

Bez obzira što je kontroling pojam o kojem se može zbilja vrlo naširoko i u raznim smjerovima pisati zbog njegove prožetosti kroz svaki dio poslovanja, cilj ovoga rada je barem malo detaljnije približiti njegovu ulogu i značaj u poslovanju.

U radu su prikazane najvažnije činjenice vezane uz kontroling, od same njegove pojave u svijetu i povijesnog značenja pa do njegove suvremene uloge u poslovanju. Kako bi se shvatila širina prisutnosti kontrolinga i njegovo prožimanje kroz sve poslovne segmente, u radu su opisane koncepcije kontrolinga, razine odnosno vrste kontrolinga te povezanost s ostalim podsustavima menadžmenta, posebno važnost kontrolinga u financijskom menadžmentu.

U praktičnom dijelu ovoga rada prikazan je značaj i uloga kontrolinga na konkretnom primjeru poduzeća. Bez obzira što predmetno poduzeće nema ustrojen samostalan odjel kontrolinga te se kontroling primjenjuje površinski u ključnim segmentima poslovanja, značaj i tako ograničene njegove primjene je od velike, čak i presudne važnosti, a cilj ovoga rada je prikazati upravo to.

Ključne riječi: kontroling, planiranje, kontrola, menadžment, ciljevi

## SUMMARY

In the business world, we often come across the term controlling, which is why controlling seems very familiar to all of us, and we are sure that we know what it represents. However, understanding of controlling is very different or often very limiting, and the term controlling often means only some kind of control.

Regardless of the fact that controlling is a term that can be written about a lot and in various directions due to its presence in every part of the business, the aim of this thesis is to bring its role and significance in business in at least a little more detail.

The most important facts related to controlling are presented, from its appearance in the world and its historical significance to its contemporary role in business. In order to understand the presence of controlling in all business segments, the concepts of controlling, levels or types of controlling and the connection with other subsystems of management are described, especially the importance of controlling in financial management.

In the practical part of this work, the importance and role of controlling is shown on the concrete example of a company. Regardless of the fact that the mentioned company does not have an independent controlling department and controlling is applied only in key business segments, the significance of its limited application is of great, even crucial importance, and the aim of this work is to show exactly that.

Keywords: controlling, planning, control, management, goals

# SADRŽAJ

<b>1. UVOD</b> .....	<b>1</b>
1.1. Predmet i cilj rada .....	1
1.2. Izvori podataka i metode prikupljanja .....	1
1.3. Sadržaj i struktura rada .....	2
<b>2. POJMOVNO ODREĐENJE I RAZVOJ KONTROLINGA</b> .....	<b>3</b>
2.1. Pojam i definicija kontrolinga .....	3
2.2. Povijesni razvoj kontrolinga .....	5
2.2.1. Kontroler kao registrator .....	7
2.2.2. Kontroler kao navigator .....	8
2.2.3. Kontroler kao inovator .....	9
2.3. Konceptije kontrolinga .....	11
2.3.1. Računovodstveno orijentirana koncepcija .....	11
2.3.2. Informacijski orijentirana koncepcija .....	12
2.3.3. Upravljački orijentirana koncepcija .....	13
2.3.4. Načela praktičara .....	14
<b>3. VRSTE KONTROLINGA</b> .....	<b>15</b>
3.1. Strategijski kontroling .....	15
3.2. Operativni kontroling .....	16
3.3. Instrumenti kontrolinga .....	19
<b>4. OBJEKTI KONTROLINGA</b> .....	<b>22</b>
4.1. Sustav vrijednosti .....	23
4.2. Sustav planiranja .....	24
4.3. Sustav kontrole .....	28
4.4. Sustav informiranja .....	31
4.5. Sustav organiziranja .....	33
4.6. Sustav upravljanja ljudskim potencijalima .....	34
4.7. Povezanost menadžmenta i kontrolinga .....	35
<b>5. KONTROLING NA PRIMJERU PODUZEĆA MEDUZA D.O.O.</b> .....	<b>38</b>
5.1. Općenito o poduzeću Meduza d.o.o. ....	38

5.2.	Strateško planiranje i kontroling u poduzeću Meduza d.o.o. ....	39
5.2.1.	Planiranje izgradnje proizvodno-poslovnog prostora kao osnove za rast i razvoj .....	40
5.2.2.	Plan rekonstrukcije pogona za preradu i pakiranje .....	45
5.2.3.	Razvoj vlastitog branda „Fishcultura“ .....	50
5.3.	Operativno planiranje i kontroling u poduzeću Meduza d.o.o. ....	53
5.3.1.	Praćenje, kontrola i analiza prihoda poslovanja .....	53
5.3.2.	Praćenje i analiza prodaje po kupcima i artiklima .....	56
5.3.3.	Praćenje, kontrola i analiza troškova poslovanja .....	60
5.3.3.1.	Kontroling nabavne cijene trgovačke robe .....	60
5.3.3.2.	Kontroling cijene koštanja gotovih proizvoda .....	61
5.3.3.3.	Kontroling redovnih troškova poslovanja .....	63
5.3.4.	Planiranje financijskog rezultata .....	65
5.3.5.	Kontrola kvalitete .....	68
<b>6.</b>	<b>ZAKLJUČAK .....</b>	<b>70</b>
	LITERATURA .....	72
	POPIS SLIKA .....	74
	POPIS TABLICA .....	75

# **1. UVOD**

## **1.1. Predmet i cilj rada**

Bez obzira na njegovo često spominjanje, kontroling nažalost još uvijek u mnogim poduzećima nije dovoljno prisutan ili nije uopće prisutan, pogotovo kada je riječ o manjim poduzećima.

Neovisno o kojoj veličini poduzeća se radi, današnji uvjeti poslovanja nisu samo dinamični nego svjedočimo i njihovoj nepredvidivosti, zbog čega prisutnost kontrolinga može eliminirati ili barem ublažiti štete koje mogu nastati.

Kontroling usko surađuje sa svim organizacijskim jedinicama u poduzeću, prikuplja podatke, kako interne tako i eksterne te na temelju svih prikupljenih podataka i odrađenih analiza plasira relevantne informacije menadžmentu koji ih koristi za donošenje odluka o budućim smjerovima i strategijama poslovanja.

Cilj rada je prikazati kontroling kao funkciju menadžmenta koja direktno pridonosi efikasnosti i efektivnosti poslovanja, isključuje mogućnost stihijskog i subjektivnog načina poslovnog upravljanja, povećava sposobnost prilagodbe vanjskim i unutarnjim utjecajima te služi kao podrška menadžmentu u težnji ostvarenja zacrtanih ciljeva poslovanja.

## **1.2. Izvori podataka i metode prikupljanja**

Prilikom izrade rada korišteni su sekundarni izvori podataka iz znanstvene i stručne literature iz područja kontrolinga i menadžmenta, te članci i internetske stranice iz prethodno navedenih područja.

Radom se nastojalo što objektivnije prikazati činjenice i pružiti informacije koristeći se raznim metodama poput deskriptivne metode, metode analize i sinteze komparativne te induktivne metode.



### **1.3. Sadržaj i struktura rada**

Rad se sastoji od 6 poglavlja.

Prvi dio rada se odnosi na uvod u kojem je opisan predmet i cilj rada, izvori podataka i metode prikupljanja te struktura rada.

Drugi dio se odnosi na pojmovno određenje i razvoj kontrolinga. Osim definiranja kontrolinga i pojašnjavanja njegove važnosti u poslovanju, prikazan je i povijesni razvoj kontrolinga, opisane su generacije kontrolinga kao i njegove koncepcije.

U trećem poglavlju ovog rada opisane su vrste kontrolinga, odnosno strategijski i operativni kontroling. Osim definiranja razlika između dvije navedene razine kontrolinga, prikazani su i instrumenti strategijskog i operativnog kontrolinga.

U četvrtom poglavlju pobrojani su podsustavi menadžmenta koji zapravo predstavljaju objekte kontrolinga te je svaki od objekata zasebno detaljnije opisan. Posebno je stavljen naglasak na sustav planiranja i kontrole te na njihovu povezanost s financijskim menadžmentom.

Peto poglavlje je posvećeno prikazu uloge i značaja kontrolinga konkretno na primjeru poduzeća. Sastoji se od opisa samog poduzeća i njegove djelatnosti te od primjera kakvu ulogu kontroling ima u strateškom i operativnom poslovanju.

U šestom poglavlju je iznesen zaključak u kojem su navedene najvažnije spoznaje do kojih se došlo prilikom izrade ovoga rada.

## 2. POJMOVNO ODREĐENJE I RAZVOJ KONTROLINGA

U suvremenim uvjetima poslovanja koji zahtijevaju veliku fleksibilnost svakog poduzeća, uloga i značaj kontrolinga je neupitan. Suvremeni uvjeti poslovanja podrazumijevaju konstantno povećanje dinamike i kompleksnosti poslovne okoline zbog čega je za svako poduzeće nužno da stvori otpornost u takvim promjenjivim uvjetima kako bi postiglo dovoljnu konkurentsku prednost, ne samo za opstanak, već i za dugoročno uspješno poslovanje. Upravo u takvim uvjetima kontroling dolazi do izražaja jer pomaže lakšem i bržem prilagođavanju promjenama i daje podršku menadžmentu u donošenju poslovnih odluka.

### 2.1. Pojam i definicija kontrolinga

Kada je u pitanju definiranje kontrolinga, vrlo teško je pronaći jednostavnu i kratku definiciju, a razlog tome je različito shvaćanje njegove uloge kroz povijest te sveobuhvatnost i vrlo veliki broj funkcija i značajki kontrolinga.

*„Pojam kontrolinga se izvodi iz korijena riječi control, za koju se smatra da ima više od 50 različitih tumačenja: upravljati, usmjeravati, regulirati, voditi, ovladavati, kontrolirati, ispitivati, provjeravati, nadzirati, uspoređivati potrebno sa ostvarenim itd.“<sup>1</sup>* U suvremenijoj ekonomiji se pojam tumači kao upravljanje i usmjeravanje procesa.

Iako nam se čini da korijen riječi control ima previše tumačenja i u prvi tren ne znamo kako to sve povezati s kontrolingom, sva navedena tumačenja nam zapravo daju vrlo dobar uvod u definiciju kontrolinga. Kontroling je, općenito gledajući, povezan sa apsolutno svim funkcijama u poduzeću te je prisutan u svim poslovnim procesima organizacije. Možemo reći da je uloga kontrolinga spajanje manjih dijelova u cjelinu kako bi se dobila realna slika poslovanja na temelju koje menadžment može lakše donijeti i operativne i strateške odluke.

Kontroling je na neki način „savjetnik“ menadžmentu jer pruža potrebne kvalitetne informacije za donošenje poslovnih odluka u svrhu uspješnog poslovanja.

---

<sup>1</sup> Osmanagić Bedenik, N.: Kontroling abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, 2004., str.64.

Kontroling i menadžment moraju imati vrlo kvalitetnu komunikacijsku povezanost i vrlo je važno da kontroling pravodobno pruži one informacije koje su ključne za donošenje odluka. Uglavnom se koristi računovodstvenim informacijama koje se selektiraju i obrađuju na način koji je relevantan za buduće donošenje odluka. Kontroling na taj način sudjeluje u savjetovanju, stvaranju i oblikovanju poslovnih ciljeva te u praćenju i kontroli izvršenja planiranih ciljeva.

Iz svega navedenog možemo zaključiti da je kontroling najuže vezan uz menadžment jer mu je najvažnija uloga na temelju brojnih informacija unutar, ali i izvan poduzeća, odabrati i plasirati upravo one najvažnije za upravljanje i odlučivanje.

Sagledavanje trenutnih situacija u svim poslovnim procesima koje nam kontroling omogućava, direktno utječe i pomaže u planiranju budućnosti i tu se prepoznaje i najveća vrijednost kontrolinga. S obzirom da je kontroling svojom ulogom orijentiran na budućnost poslovanja, upravo taj dio definicije kontrolinga čini ogromnu razliku između pojmova kontroling i kontrola, a koji se vrlo često zamjenjuju i poistovjećuju.

Dok je kontroling usmjeren prema budućnosti i postizanju zacrtanih ciljeva, kontrola je usmjerena na prošlost i mjerenje postignutih rezultata i eventualnih odstupanja od prethodno postavljenih ciljeva i standarda. Dakle, kontrola je orijentirana na mjerenje postignutih rezultata i definiranje razloga odstupanja, a kontroling koristi kontrolu kako bi se otkrili eventualni problemi zbog kojih do odstupanja dolazi, kako bi se takve negativne situacije ubuduće izbjegle i kako bi se poboljšali poslovni procesi. Ipak, kontroling i kontrola su vrlo usko povezani jer bez kontrole jednostavno nema kontrolinga.

Razni autori iz područja menadžmenta i upravljanja na razne načine definiraju kontroling. Očko i Švigir naglašavaju multidisciplinarnost kontrolinga i definiraju ga na sljedeći način: „...kontroling bismo mogli definirati kao skup multidisciplinarnih znanja koja su potrebna kako bi se na temelju bezbrojnih podataka iz poduzeća, ali i izvan njega, prikupio optimalan broj onih koji su nužni menadžerima te svima koji upravljaju poduzećem za kvalitetno odlučivanje.“<sup>2</sup>

---

<sup>2</sup> Očko, J., Švigir A.: Kontroling – upravljanje iz backstagea, Knjiga print, Zagreb, 2009., str. 13.

Osmanagić Bedenik vidi kontroling kao funkciju koja uvelike potpomaže rad menadžmenta: „*Kontroling je funkcija i podsustav menadžmenta kojima se pridonosi efikasnosti i efektivnosti u radu menadžmenta, čime se povećava sposobnost prilagođavanja poduzeća unutarnjim i vanjskim promjenama, povećava vitalnost poduzeća i njegova tržišna akceptabilnost.*”<sup>3</sup>

Ukoliko pokušamo na najjednostavniji način definirati kontroling, zasigurno ćemo prvo reći da kontroling predstavlja produženu ruku, nadopunu i stručnu podršku menadžmentu. Pomaže menadžmentu u donošenju odluka i upravljanju poslovanjem poduzeća, osiguravajući potrebne informacije. Uloga kontrolinga je koordiniranje i spajanje pojedinačnih ciljeva u jedan opći cilj, odnosno povezivanje i usmjeravanje svih odjela poduzeća prema primarnom cilju i viziji poslovanja.

## **2.2. Povijesni razvoj kontrolinga**

Kontroling se prvi puta spominje još u 15. stoljeću u državnoj upravi Velike Britanije, ali svoj razvoj i uspon doživljava u drugoj polovici 19. stoljeća u Sjedinjenim Američkim Državama kada je ubrzani industrijski razvoj doveo do potrebe za drugačijim praćenjem poslovanja. Povijesno gledajući, kontroling se u najvećoj mjeri razvijao u razdobljima ekonomskih kriza, a to se konkretno dogodilo 1929. godine uslijed velike krize za američko gospodarstvo, kada se računovodstveno evidentiranje poslovnih događaja pokazalo kao nedovoljno za uspješno upravljanje.

Tada se pokazala potreba za planiranjem i definiranjem metoda za buduće planove. S obzirom da su u to vrijeme nastajale brzorastuće kompanije, za upravljanje su, osim računovodstvenih informacija, sve više bile potrebne analize i procjene za donošenje što ispravnijih poslovnih odluka.

Svoj vrhunac u razvoju kontroling postiže u Njemačkoj, opet u vrijeme krize, nakon Drugog svjetskog rata, a šezdesetih i sedamdesetih godina se razvija u značajnoj mjeri, a kasnije osamdesetih i devedesetih godina je taj razvoj dodatno potaknut razvojem informatičke tehnologije.

---

<sup>3</sup> Osmanagić Bedenik, N.: Kontroling abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, 1998., str.13.

Godine 1982. je u Austriji osnovan Osterreichisches Controller Institut kao udruženje poduzeća za istraživanje na području kontrolinga. „Potkraj 1980-ih velika njemačka poduzeća zamolila su dr. Alfreda Blazeka da im pomogne prenijeti njihovo napredno shvaćanje i koncepte kontrolinga svojim podružnicama po svijetu.“<sup>4</sup> Nakon toga je Blazek razvio seminar „Kontroling i kontroler“ zbog čega se smatra temeljnim začetnikom suvremenog kontrolinga.

U svojim začetcima, kontroling se najprije razvijao u velikim poslovnim sustavima, a tek naknadno, zbog tržišnih primjena i konkurentnosti, njegova važnost dolazi do izražaja i u srednjim i malim poduzećima. Međutim, danas također postoji razlika između velikih i malih poduzeća, odnosno u velikim poduzećima kontroling uglavnom postoji kao samostalan odjel, a kod manjih poslovnih subjekata je za tu funkciju većinom zadužena jedna osoba (kontroler) koja je najčešće pridružena odjelu računovodstva i financija.

Kontroling se kroz povijest razvijao kroz različite faze koje se nazivaju i generacijama kontrolinga. S obzirom da su različite ekonomske, političke i tržišne situacije utjecale na razvoj kontrolinga, svaka generacija je nastala upravo zbog utjecaja pojedinih situacija.

U svakoj od generacija, kontroler je imao drugačiju ulogu, odnosno u svakoj generaciji je bila drugačija poslovna strategija te razlikujemo tri generacije kontrolinga (kontrolera): regulator, navigator, inovator.

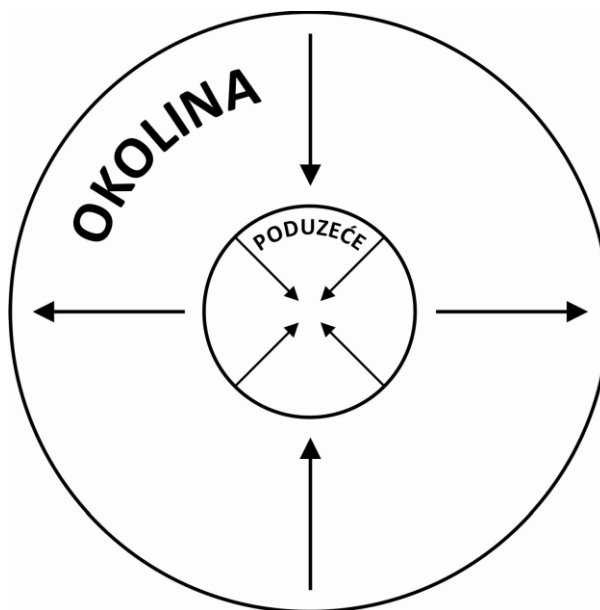
---

<sup>4</sup> Blazek A. i suradnici: Kontroling i kontroler, Kontroling Kognosko d.o.o., Zagreb, 2014. str.9.

### 2.2.1. Kontroler kao registrator

„Razdoblje kontrolinga kao registratora datira iz vremena pedesetih i šezdesetih godina i stabilnih uvjeta poslovanja: promjene su bile rijetke, potražnja je premašivala ponudu pa se gotovo sve moglo prodati, raspolagalo se relativno sigurnim informacijama o okruženju tako da se moglo i planirati i prognozirati vrlo precizno.“<sup>5</sup>

Slika 1. Prva generacija kontrolinga



Izvor:

<http://www.efos.unios.hr/poslovni-informacijski-sustavi/wp-content/uploads/sites/216/2018/11/17.-KONTROLING.pdf>

Dakle, pedesetih i šezdesetih godina u vrijeme generacije kontrolera kao registratora, okruženje je bilo vrlo statičko. Uvjeti poslovanja su bili vrlo stabilni, promijene u okruženju rijetke, zbog čega su poduzeća imala dovoljno vremena za prilagodbu. Takvi uvjeti na tržištu su osigurali stabilno poslovanje, nije bilo poteškoća u planiranju i upravljanje nije bilo zahtjevno.

<sup>5</sup> Osmanagić Bedenik, N.: Kontroling abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, 1998., str.22.

Funkcija registratora u poduzeću je bila voditelj računovodstva, a instrumenti koji su se koristili su bili jednostavne kalkulacije, bilanciranje i knjigovodstvo. Poduzeće je bilo usmjereno na svoju unutrašnjost te su glavni ciljevi bili nadzor i racionalizacija troškova. Karakteristika ove generacije kontrolinga je usmjerenost na prošlost.

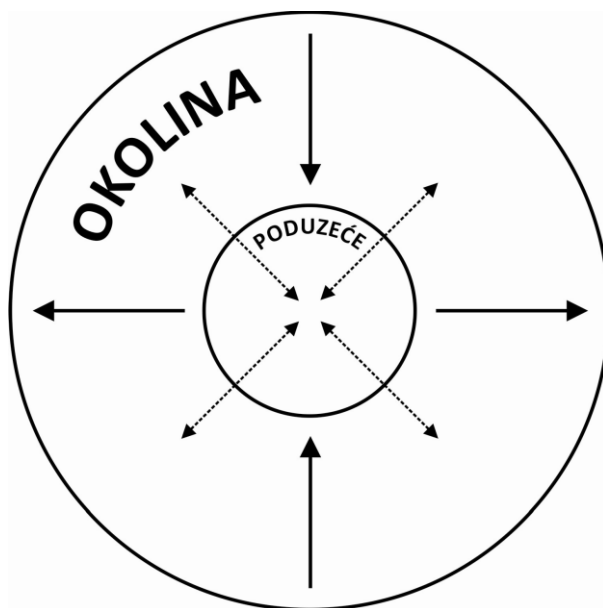
### **2.2.2. Kontroler kao navigator**

Tijekom sedamdesetih godina dolazi do sve većih promjena na tržištu, a time i do uvjeta poslovanja. Stvara se sve veća konkurencija, dolazi do zasićenja potražnje, počinje se mijenjati okruženje, a informacije nisu više toliko pouzdane zbog čega planiranje postaje teže i neizvjesnije. Upravo se zato u ovoj generaciji kontrolinga kontroler naziva navigatorom jer mora koristiti razne instrumente poput proračuna, trendova, pokazatelja i sl.

U ovoj fazi, poduzeće se više usmjerava prema okolini te poslovna strategija iz pasivnog reagiranja prelazi u aktivno prilagođavanje. Fokus na prošlost, koji je bio karakteristika prethodne faze, zaista i odlazi u prošlost jer se trajno nametnula potreba za fokusom na sadašnjost i na analizu trenutnog ostvarenja u odnosu na postavljene ciljeve i strategije poslovanja.

Kontroling se našao u ograničeno dinamičnom okruženju, kontroler ima ulogu navigatora, a funkcija koju ima u poduzeću je voditelj ekonomike poduzeća. Cilj više nije samo nadzor nad troškovima, već i rast učinka i komparacija s konkurencijom.

Slika 2. Druga generacija kontrolinga



Izvor:

<http://www.efos.unios.hr/poslovni-informacijski-sustavi/wp-content/uploads/sites/216/2018/11/17.-KONTROLING.pdf>

### 2.2.3. Kontroler kao inovator

Između osamdesetih i devedesetih godina razvila se treća generacija kontrolinga gdje je kontroler dobio ulogu inovatora. Preduvjet nastanka takve funkcije kontrolera je ekstremno dinamička okolina. Uvjeti poslovanja su se značajno promijenili, a poduzeća su se našla pred velikim izazovima i zahtjevima poslovanja. Konkurencija je postala iznimno velika, ponuda je premašila potražnju i moguće je pronaći puno ponuđača za isti proizvod na tržištu. Sama obrada računovodstvene dokumentacije i praćenje tržišta nije više niti približno dovoljno.

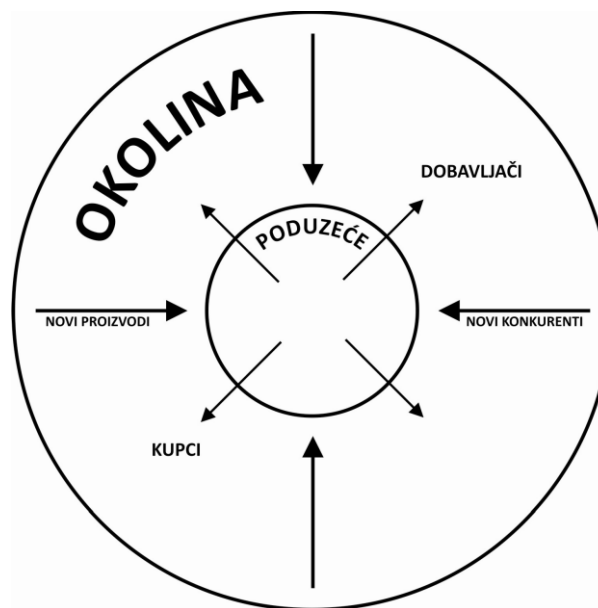
U navedenim situacijama kontroler mora biti inovator koji je uvijek usmjeren prema budućnosti planirajući na koji način ostvariti planirane pozitivne rezultate. Potrebno je razvijanje novih metoda i tehnika koje će omogućiti pronalazak i zadržavanje kupaca, odnosno uspjeh među silnom konkurencijom. Kontroler inovator mora



procijeniti konkurenciju, potrebe kupaca te biti vrlo inovativan dolaskom novih supstituta i konkurenata.

U ovoj generaciji kontrolinga mjesto kontrolera je u kontrolingu. Poslovna strategija podrazumijeva proaktivno ponašanje (iznutra prema van), a cilj je postići dinamičan sklad poduzeća i okoline.

Slika 3. Treća generacija kontrolinga



Izvor:

<http://www.efos.unios.hr/poslovni-informacijski-sustavi/wp-content/uploads/sites/216/2018/11/17.-KONTROLING.pdf>

## 2.3. Konceptije kontrolinga

S obzirom na promjene i izazove s kojima se poduzeća redovito susreću, došlo je do razvoja raznih konceptija kontrolinga. *„Kontroling se oblikuje prema ciljevima i specifičnostima poduzeća, on je orijentiran na poslovni cilj i pruža infrastrukturu da se on ostvari.“*<sup>6</sup> Dakle, ovisno o ciljevima poslovanja i potrebama menadžmenta, razvijaju se konceptije kontrolinga.

Osnovne konceptije kontrolinga koje razlikujemo su sljedeće:

1. računovodstveno orijentirana koncepcija;
2. informacijski orijentirana koncepcija;
3. upravljački orijentirana koncepcija;
4. načela praktičara.

### 2.3.1. Računovodstveno orijentirana koncepcija

Računovodstveno orijentirana koncepcija je vrlo važna s obzirom da se kontroling razvio i temelji upravo na računovodstvenim podacima. Kontroling koristi računovodstvene podatke i izvještaje koje oblikuje prema potrebama menadžmenta, a koje menadžment koristi u svrhu donošenja odluka.

Temeljem ove koncepcije, poslovanje poduzeća se gleda kroz kvantitativnu prizmu, a cilj kontrolinga je učinkovita priprema i prikaz računovodstvenih informacija kako bi se povećala efikasnost poslovanja u budućnosti. *„Usmjerenje računovodstva na budućnost te usmjerenje računovodstva, planiranja i kontrole svih poslovnih aktivnosti na njihov kvantitativni aspekt, i to radi osiguranja likvidnosti i dobitaka, osnovno je načelo ovakvog shvaćanja.“*<sup>7</sup>

---

<sup>6</sup> Škrtić, M.: Osnove poduzetništva i menadžmenta, Veleučilište u karlovcu, Karlovac, 2008., str.227.

<sup>7</sup> Osmanagić Bedenik, N.: Kontroling abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, 1998., str.47.

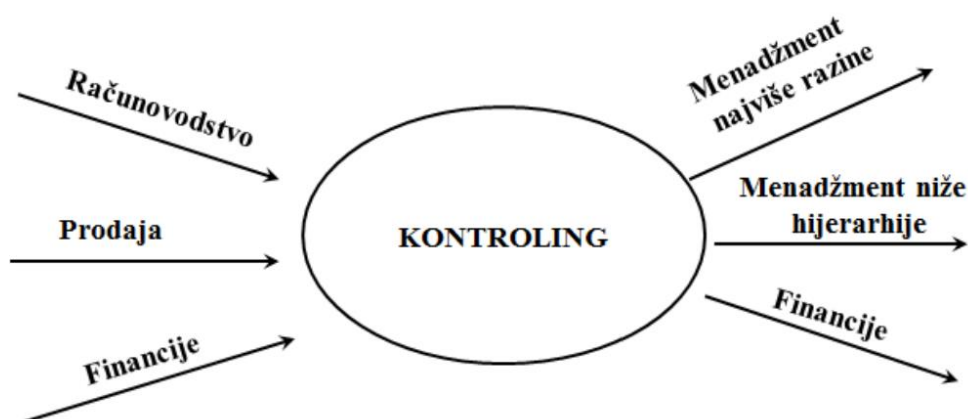
### 2.3.2. Informacijski orijentirana koncepcija

Na računovodstvenu, nadograđuje se informacijski orijentirana koncepcija kojoj je cilj proširiti opseg izvora informacija i koordinirati između prikupljanja i korištenja informacija. Zbog toga je ova koncepcija usmjerena na kreaciju vlastitog sustava informiranja unutar poduzeća kako bi se lakše i na vrijeme mogle donositi poslovne odluke. Potrebna je izgradnja mreže koja će služiti za povezivanje funkcija planiranja, kontrole i informiranja.

*„Zadatak joj je uskladiti potražnju za informacijama od strane menadžmenta sa ponudom određenih službi, tj. da bi olakšali upravljanje cilj je nuditi informacije koje se zaista traže, a koje su orijentirane na stvarne probleme.“*<sup>8</sup> Dakle, kontroling ima zadaću osigurati i ponuditi potrebne informacije, odnosno odabrati samo one informacije koje su korisne s obzirom da u svakoj organizaciji postoji vrlo veliki broj podataka koji nemaju dodatnu vrijednost za menadžment i ostale zainteresirane strane.

Selekcija podataka koje kontroling prikuplja od raznih odjela u organizaciji, a koje su potrebne rukovodstvu, prikazana je na sljedećoj slici.

Slika 4. Informacijski orijentirana koncepcija – selekcija i obrada informacija



Izvor:

<https://www.efos.unios.hr/poslovni-informacijski-sustavi/wp-content/uploads/sites/216/2013/04/17.-KONTROLING.pdf>

<sup>8</sup> Škrtić, M.: Osnove poduzetništva i menadžmenta, Veleučilište u Karlovcu, Karlovac, 2008., str.228.

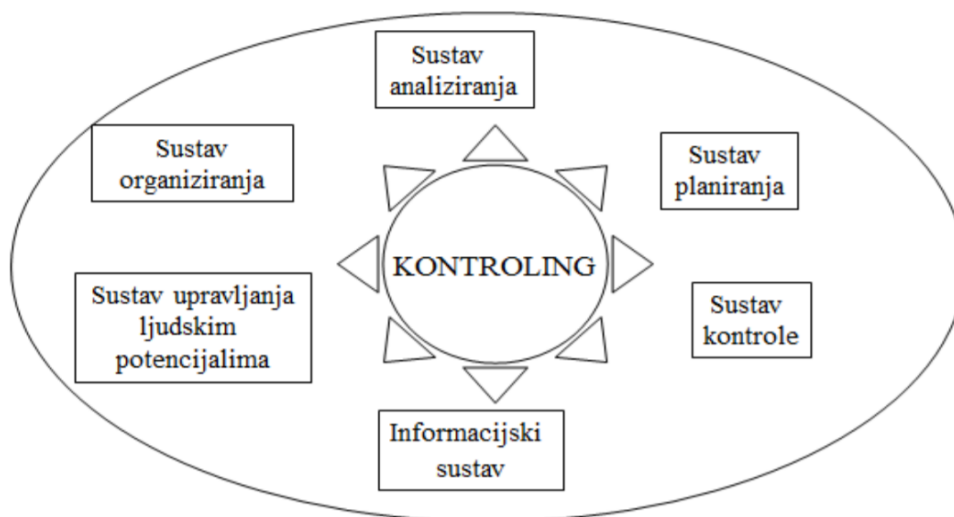
### 2.3.3. Upravljački orijentirana koncepcija

Upravljački orijentirana koncepcija objedinjuje i povezuje sve funkcije u poduzeću i pokušava postići sinergiju u ostvarivanju poslovnih ciljeva, zbog čega možemo reći da se radi o sveobuhvatnoj koncepciji.

Zbog sve većih poslovnih izazova i kompleksnosti poslovanja, neizostavna je koordinacija i integracija svih dijelova poslovnog sustava, na istim i na različitim hijerarhijskim razinama. „Upravljački usmjerena koncepcija ima zadatak unutar sustava vođenja postići koordinaciju i integraciju između sustava ciljeva, planiranja, kontrole, informiranja, organiziranja i upravljanja ljudskim potencijalima, tj. kontroling smješten unutar sustava vođenja usklađuje i koordinira podsustavima menadžmenta.“<sup>9</sup>

Upravljački orijentirana koncepcija podrazumijeva prožimanje kontrolinga kroz cijelu organizaciju, što je prikazano na sljedećoj slici.

Slika 5. Upravljački orijentirana koncepcija kontrolinga



Izvor:

<http://www.efos.unios.hr/poslovni-informacijski-sustavi/wp-content/uploads/sites/216/2013/04/17.-KONTROLING.pdf>

<sup>9</sup> Škrtić, M.: Osnove poduzetništva i menadžmenta, Veleučilište u Karlovcu, Karlovac, 2008., str.228.

Iz prikazane slike je vidljivo kako je upravljački orijentiran kontroling zapravo središnja funkcija i koordinator koji pomaže menadžmentu da se zacrtani ciljevi ostvaruju na svim razinama poslovanja. Osim utjecaja na sustav vođenja, ova koncepcija prikazuje utjecaj i na sustav izvršavanja.

#### 2.3.4. Načela praktičara

Kroz tri prethodno navedene koncepcije, razvila su se načela praktičnosti, a koja su kroz kontroling svih poslovnih procesa orijentirana na krajnji cilj poslovanja. Kontroling je orijentiran na pronalaženje alata pomoću kojih se ostvaruju ciljevi poslovanja poduzeća. Dakle, menadžment određuje i definira smjernice i ciljeve poslovanja, a kontroling daje smjernice kojim putem ići do ostvarenja tih ciljeva.

Glavne značajke svih navedenih koncepcija kontrolinga prikazane su u sljedećoj tabeli.

Tablica 1. Značajke osnovnih koncepcija kontrolinga

Koncepcija	Naglasak	Cilj	Načela
<b>Računovodstvena</b>	na primjeni računovodstvenih podataka	pružanje informacija za upravljanje i osiguranje likvidnosti i dobitka	- usmjerenje računovodstva na budućnost - usmjerenje računovodstva, planiranja, kontrole i svih poslovnih aktivnosti na njihov kvalitativni aspekt
<b>Informacijski orijentirana koncepcija</b>	ističe informacijski cilj kontrolinga	koordinacija u prikupljanju i u korištenju informacija, tj. usklađivanje potreba, proizvodnje i ponude informacija	- oblikovanje i koordinacija između planiranja, kontrole i informiranja - razvoj upravljačkog informacijskog sustava MIS, sustav izvještavanja
<b>Upravljački orijentirana koncepcija</b>	kontroling proizlazi iz cijelog spektra poslovnog upravljanja	povećanje efikasnosti i efektivnosti	- koordinacija i integracija na istim i različitim hijerarhijskim razinama
<b>Načela praktičara</b>	orijentacija ka poslovnom cilju	otkriti metode koje će utjecati na to da se ciljevi ostvaruju	

Izvor: Škrtić, M.: Osnove poduzetništva i menadžmenta, Veleučilište u Karlovcu, Karlovac, 2008., str. 228.

### **3. VRSTE KONTROLINGA**

Razlikujemo dvije vrste odnosno razine kontrolinga, a to su strategijski i operativni kontroling. Bez obzira što se na kontroling gleda prvenstveno kao odjel koji obavlja operativne zadatke, u zadatke kontrolinga zasigurno se ubrajaju i oni strateški.

Međutim, strategijski i operativni kontroling ne možemo promatrati odvojeno s obzirom da između njih postoji neraskidiva veza jer se operativni kontroling oslanja i vodi strategijskim kontrolingom.

#### **3.1. Strategijski kontroling**

Strategijski kontroling predstavlja podršku menadžmentu u smislu osiguranja dugoročne poslovne uspješne egzistencije, odnosno izgradnju potencijala uspješnosti poduzeća. On potpomaže oblikovanje vizije i strategije za dugoročan uspjeh poslovanja.

Zadatak strategijskog kontrolinga je prikazati promjene okoline kako bi menadžment mogao pravodobno reagirati i kako bi se spriječile zakašnjele reakcije, a sve u svrhu jačanja vitalnosti i stvaranja potencijala budućeg uspjeha poslovanja.

Mora pružiti odgovore na pitanja o tome gdje i na kojima tržištima poduzeće ima priliku ostvariti dobre poslovne rezultate, kod kojih kupaca i kojim proizvodima, koji su eventualni rizici budućeg poslovanja, da li postoji potreba za investicijama i da li možda treba investirati u proizvodnu tehnologiju i sl. Također, mora informirati menadžment o mogućnostima odabira poslovnih pravaca u situacijama značajnih promjena mikro ili makro okoline, relevantnih za poslovanje predmetnog poduzeća.

Dakle, strategijski kontroling podupire vodstvo poduzeća u trajnom usmjerenju prema ciljevima, konstantno je usmjeren prema analizi snaga i slabosti poduzeća, jasno prikazuje smjerove dugoročnih ciljeva poslovanja čime predstavlja temelj i vodilju operativnom kontrolingu. Za ostvarenje svoje svrhe i za procjenu budućeg razvoja i potencijala poslovanja, ali i rizika, strategijski kontroling se koristi uglavnom vanjskim informacijama (iz poslovne okoline).

Strateški zadaci kontrolinga: <sup>10</sup>

- permanentan pogled u budućnost te na temelju analiza i trendova tržišta i konkurencije – izrada strateških prognoza;
- na temelju gospodarskih kretanja pomoći menadžmentu pri procjeni smjernica budućeg poslovanja;
- informiranje i savjetovanje menadžmenta na putu ostvarenja vizije te podizanje ukupne efikasnosti poduzeća (njegove vrijednosti);
- pomoć menadžmentu pri oblikovanju ciljeva i njihova uravnoteženja s pomoću BSC-ja (Balance Scorecard – karta uravnoteženih ciljeva) i to kvalitativno i kvantitativno;
- permanentno promatranje okoline (makroekonomska kretanja, kupci, dobavljači, političko i socijalno okruženje), primarna usmjerenost prema okolini u kojoj poduzeće djeluje ili se sprema na djelovanje;
- pomoć SWOT analizom menadžmentu u otkrivanju svega dobrog i lošeg u poduzeću, ali i okolini koja ga okružuje;
- pomoć pri upravljanju ljudskim potencijalima.

### **3.2. Operativni kontroling**

Operativni kontroling predstavlja podršku menadžmentu u smislu pribavljanja potrebnih informacija za donošenje odluka u kratkoročnom vremenskom razdoblju. On je zapravo konkretizacija strategijskog menadžmenta, a u fokusu mu je tekuće poslovanje i njegova optimizacija pružanjem podrške kod operativnog planiranja, organiziranja i upravljanja ljudskim potencijalima te kroz stalne kontrole likvidnosti i rentabilnosti poslovanja i na kraju kroz informiranje i izvještavanje o svemu prije navedenom.

Operativni kontroling je orijentiran na mjerljive procese u poslovanju te na interne podatke i resurse, a zadatak mu je poduprijeti menadžment s ciljem povećanja

---

<sup>10</sup> Očko, J., Švigir, A.: Kontroling – upravljanje iz backstagea, Knjiga print d.o.o., Zagreb, 2009. str.39.

efikasnosti poslovanja. Najveći doprinosi operativnog kontrolinga se ogledaju u povećanju rentabilnosti, ekonomičnosti i likvidnosti.

Baza operativnog kontrolinga su interne informacije na temelju kojih utvrđuje da li i gdje dolazi do odstupanja u planovima u određenom segmentu poslovanja. Sagledava trenutnu poslovnu situaciju iz perspektive ostvarenja kratkoročnih ciljeva.

*„Operativni kontroling je usmjerenje kontrolinga na kratkoročno upravljanje poslovnim sustavima, a svrha mu je koordinacija podsustava vođenja unutar zadanog okvira ciljeva, resursa i alternativa djelovanja čime se postiže optimalno usmjerenje i poboljšanje ponašanja sustava. Operativni kontroling osigurava učinkovitost unutarnjih procesa u skladu sa strategijom.“<sup>11</sup>*

Takva razina kontrolinga upravlja i usmjerava poslovni rezultat u okviru zacrtanih godišnjih poslovnih planova, a ovisno o trenutnim situacijama i potrebama, poslovne planove je moguće raščlaniti na kraće vremenske periode ili na pojedine organizacijske jedinice.

*Operativni zadaci:*<sup>12</sup>

- kontinuirana komunikacija kroz cijelo poduzeće;
- kontinuirani rad na unapređenju informacijskog sustava, s naglaskom na financijsko računovodstvenu službu;
- aktivna suradnja na izradi operativnih planova;
- utvrđivanje relevantnih veličina i pokazatelja nužnih za razumijevanje stanja i kretanja poslovnih događaja u poduzeću;
- utvrđivanje standardnih veličina s obzirom na djelatnost;
- testiranja različitih alata i instrumenata kontrolinga kao i brojnih ekonomski pokazatelja te odabiranje onih koji u dotičnom slučaju najbolje prikazuju najvažnije parametre za ocjenu poslovanja;
- posebnu pažnju potrebno je posvetiti korelacijama između različitih veličina, tj. postoje li one ili ne;

---

<sup>11</sup> Jakelić, D.: Uloga kontrolinga u središnjem bankarstvu i kriteriji učinkovitosti kontrolinga, EKONOMSKI PREGLED, 64 (4) 397-430 (2013), str.405

<sup>12</sup> Očko, J., Švigir, A.: Kontroling – upravljanje iz backstagea, Knjiga print d.o.o., Zagreb, 2009. str.39



- utvrđivanje pozitivnih i negativnih trendova te prijedlozi poboljšanja;
- izrada poslovnih izvještaja prema potrebama i specifičnostima poduzeća na dnevnoj, tjednoj, mjesečnoj i godišnjoj razini i prema osnovnim hijerarhijskim razinama (obično tri razine – visoki, srednji i niži menadžment);
- iniciranje i organiziranje sastanaka na različitim menadžerskim razinama – nakon što su izvještaji završeni, moraju se prezentirati pred odgovornima. to je najčešće prigoda da se razvije konstruktivna rasprava, na kojoj je kontroler moderator, ali jednako tako i aktivni sudionik diskusije koji apsolutno vlada materijom i svim potrebnim podacima.

Kao najznačajnije razlike između dvije prethodno spomenute razine kontrolinga možemo navesti da strategijski kontroling ima zadaću unaprijediti dugoročne mogućnosti i potencijale za ostvarenje poslovnog uspjeha, odnosno postizanje efektivnosti poslovanja, a zadaća operativnog kontrolinga je postizanje efikasnosti internih poslovnih procesa. Strategijski kontroling je orijentiran na dugoročni opstanak na tržištu, a operativni kontroling na trenutnu likvidnost i postizanje profita. Strategijski kontroling se temelji na informacijama iz vanjske okoline, a za operativni kontroling su od većeg značenja unutarnji izvori informacija.

Zbog svega navedenog, važno je napomenuti da u poslovanju ne bi nikako trebao dominirati operativni u odnosu na strategijski kontroling jer bi to moglo dovesti do problema i poslovnog neuspjeha. Za uspješno poslovanje vrlo je važan strategijski način razmišljanja koji u konačnici potiče inovativno djelovanje i osigurava sigurnu tržišnu poziciju.

### **3.3. Instrumenti kontrolinga**

Kako bi kontroling mogao ispuniti svoje zadaće koristi se raznim instrumentima na svim svojim razinama, bilo strategijskim ili operativnim. Vrlo je važno pravilno odabrati instrumente jer o tome ovisi učinkovitost funkcije kontrolinga, a prilikom njihova odabira, kontroling će se voditi veličinom i vrstom poduzeća, odnosno djelatnosti, okolinom i drugim bitnim faktorima.

Instrumenti kontrolinga kao i njihove podjele su zbilja brojni, a kako se kontroling najčešće dijeli na strategijski i operativni, tako se i njegovi instrumenti dijele na strategijske instrumente koji se koriste za postizanje strategijskih planova i na operativne instrumente koji se koriste za postizanje kratkoročnih operativnih planova i zadataka.

U sljedećoj tabeli su pobrojani instrumenti strateškog i operativnog kontrolinga gdje je vidljivo kako se radi o velikom broju različitih instrumenata, iako u tabeli nisu niti navedeni svi instrumenti nego samo neki najčešće korišteni. Svaki od njih ima svoju svrhu i cilj korištenja, a kojim instrumentima će se poduzeće služiti, ovisi o samoj organizaciji poslovanja nekog poduzeća, o broju i stupnju razvijenosti pojedinih poslovnih sustava i procesa, internoj razini poznavanja instrumenata i razini kompetencija zaposlenika te o brojnim drugim čimbenicima.

Tablica 2: Instrumenti strateškog i operativnog kontrolinga

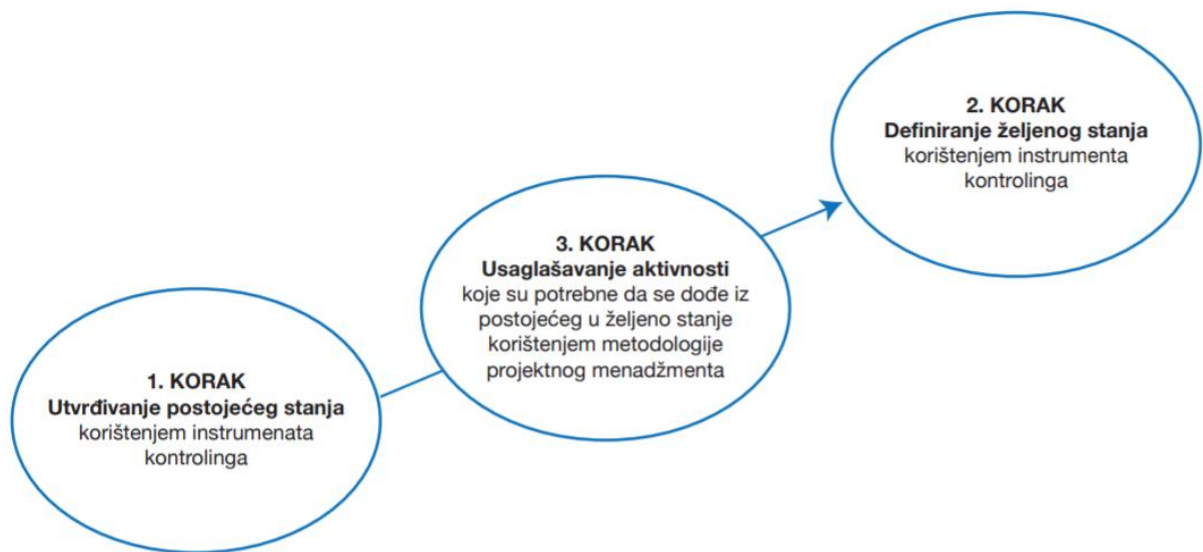
Strateški instrumenti kontrolinga	Operativni instrumenti kontrolinga
Strateško planiranje Analiza jakosti i slabosti GAP analiza Analiza scenarija SWOT analiza PESTLE analiza 7-K model Kano model Porterovih „pet sila” Analiza konkurencije Analiza okruženja Analiza potencijala Analiza životnog vijeka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

Izvor: Meter, M.: Instrumenti kontrolinga, Poslovna učinkovitost d.o.o., Zagreb, 2017., str.10.

([https://www.poslovnaucinkovitost.hr/images/pdf/Knjiga\\_Instrumenti\\_kontrolinga.pdf](https://www.poslovnaucinkovitost.hr/images/pdf/Knjiga_Instrumenti_kontrolinga.pdf))

„Međutim, ako se želi svrhovito i u potpunosti upotrebljavati instrumente kontrolinga, njihovu kvalitetnu operacionalizaciju u poslovnoj praksi treba provesti kroz koncept PAŽ (P – postojeće stanje; A – aktivnosti; Ž – željeno stanje):<sup>13</sup>

Slika 6. Koncept PAŽ



Izvor:

Meter, M.: Instrumenti kontrolinga, Poslovna učinkovitost d.o.o., Zagreb, 2017.,str.11.  
([https://www.poslovnaucinkovitost.hr/images/pdf/Knjiga\\_Instrumenti\\_kontrolinga.pdf](https://www.poslovnaucinkovitost.hr/images/pdf/Knjiga_Instrumenti_kontrolinga.pdf))

<sup>13</sup> Meter, M.: Instrumenti kontrolinga, Poslovna učinkovitost d.o.o., Zagreb, 2017.,str.11.  
([https://www.poslovnaucinkovitost.hr/images/pdf/Knjiga\\_Instrumenti\\_kontrolinga.pdf](https://www.poslovnaucinkovitost.hr/images/pdf/Knjiga_Instrumenti_kontrolinga.pdf))

## 4. OBJEKTI KONTROLINGA

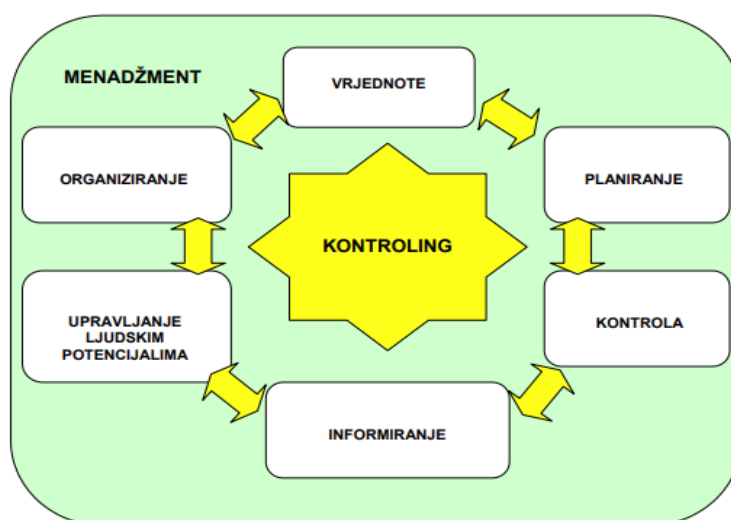
S obzirom da kontroling ima koordinativna i integrativna obilježja, provodi se i proširuje kroz sve podsustave menadžmenta koji zapravo podrazumijevaju objekte kontrolinga, a oni su sljedeći:

- sustav vrijednosti
- sustav planiranja
- sustav kontrole
- sustav informiranja
- sustav organiziranja i
- sustav upravljanja ljudskim potencijalima.

Kontroling ima važnu ulogu u koordinaciji i integraciji navedenih objekata te postizanje sinergije i sklada među njima kako bi se povećala efektivnost i efikasnost rada menadžmenta.

*„Objekti kontrolinga zapravo su sve funkcije u poduzeću kojima kontroling mjeri učinkovitost.“<sup>14</sup>*

Slika 7. Objekti kontrolinga



Izvor: Osmanagić Bedenik, N., Ivezić, V.: Benchmarking kao instrument suvremenog kontrolinga, Zbornik ekonomskog fakulteta u zagrebu, 2006., str.340.

<sup>14</sup> Očko, J., Švigir, A.: Kontroling – upravljanje iz backstagea, Knjiga print d.o.o., Zagreb, 2009., str.39

## 4.1. Sustav vrijednosti

Sustav vrijednosti je prvi podsustav menadžmenta koji podrazumijeva oblikovanje i definiranje vizije, misije i ciljeva poslovanja i samim time sustav vrijednosti predstavlja temelj uspjeha svakog poduzeća. Možemo reći da ovaj objekt kontrolinga predstavlja orijentir svakog poduzeća. Sustav vrijednosti nudi odgovore na pitanja zašto uopće postoji određeno poduzeće, što ono želi postići i čemu teži u daljnjem poslovanju.

Vizija nekog poduzeća podrazumijeva ono što to poduzeće želi postići u budućnosti i po tom pitanju mora biti vrlo jasna i realna, ali isto tako inspirirajuća kako bi zaposlenicima na neki način predstavljala izazov što bi ih motiviralo u njihovom radu.

Misija opisuje srhu postojanja nekog poduzeća i ona zapravo prezentira način na koji će poduzeće ostvariti svoju viziju.

Dok su i vizija i misija kvalitativnog karaktera, ciljevi su kvantitativnog karaktera. Vrlo je važno da su ciljevi ispravno, odnosno optimalno postavljeni. Ne smiju biti postavljeni previsoko jer će biti nedostižni, ali ne smiju biti postavljeni niti prenisko jer će biti prelakostvarivi. I jedna i druga situacija za posljedicu imaju demotivaciju menadžmenta. *„kako bi kvalitetno definirali ciljeve, vrlo je važno voditi se SMART metodom, a to znači da ciljevi moraju biti: jasni, ostvarivi, mjerljivi, djeljivi, vremenski ograničeni.“*<sup>15</sup>

Kontroling ima zadatak pružiti stručnu pomoć menadžmentu u postupku definiranja vizije, misije i ciljeva poslovanja, odnosno brine o njihovom međusobnom skladu. Njegova zadaća je stalno preispitivanje ciljeva i same vizije poslovanja što postiže konstantnom analizom samog poslovanja poduzeća te cjelokupne okoline u kojoj poduzeće posluje, od kupaca i dobavljača, konkurencije, grane djelatnosti u kojoj poduzeće posluje te cjelokupnog tržišta.

S obzirom na rezultate analize svih čimbenika koji utječu na poslovanje poduzeća, kontroling po potrebi sugerira vodstvu mijenjanje vizije, misije i ciljeva poslovanja.

---

<sup>15</sup> Osmanagić Bedenik, N.: Kontroling abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, 2007., str. 112.

Kontroling je zadužen za integraciju sustava vrednota i ispunjavanje zadanih ciljeva unutar okvira koji je definiran vizijom poslovanja.

U sustavu vrijednosti, važnost kontrolinga dolazi do izražaja kroz primjenu osnovnih načela kontrolinga, a to su koordinacija i integracija.

Koordinacija podrazumijeva usklađivanje na istim razinama, a može biti unutarnje ili vanjsko usklađivanje. „*Za unutarnju je koordinaciju rečeno kako se odnosu na usklađivanje unutar pojedinog podsustava menadžmenta, dok je za vanjsku koordinaciju naglašeno kako se odnosi na usklađivanje pojedinih podsustava menadžmenta.*“<sup>16</sup>

Integracija kao drugo načelo kontrolinga podrazumijeva usklađivanje na različitim hijerarhijskim razinama. S obzirom da sustav vrijednosti obuhvaća definiranje vizije, misije i ciljeva poslovanja, integracija u navedenom sustavu podrazumijeva njihovu skladnost, a za ostvarenje te skladnosti je zadužen kontroling.

## **4.2. Sustav planiranja**

Svima nam je dobro poznato da bez kvalitetnog planiranja nema uspješnog poslovanja. Planiranje podrazumijeva postupak definiranja onoga što neka poslovna organizacija želi postići kao i načina na koji to postići. Ono zapravo predstavlja polaznu točku od koje menadžment kreće i točku na temelju koje se razvijaju ostale funkcije menadžmenta. Dakle, procesom planiranja definiraju se ciljevi, zadaci te resursi, uvjeti i načini za ostvarenje zacrtanog u određenom vremenskom razdoblju.

Svrha planiranja je prepoznavanje prilika za postizanje ciljeva te uočavanje mogućih rizika i odabir odgovarajućih mjera postupanja u takvim situacijama. Planiranjem se rizik pogrešnog odlučivanja svodi na minimum, a povećava se mogućnost ostvarenja zacrtanih ciljeva poslovanja.

---

<sup>16</sup> Osmanagić Bedenik, N.: Kontroling abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, 2004., str. 99.

Važnost planiranja posebice dolazi do izražaja u suvremenim uvjetima poslovanja, kada je ključno da poduzeća, u uvjetima neizvjesne okoline, budu pripremljena i imaju planove za nadolazeće promjene.

Kao rezultat planiranja nastaju planovi, a postoje zaista brojne vrste planova, a grupiraju se prema određenim kriterijima. Prema vremenskom kriteriju postoje kratkoročni (do jedne godine), srednjoročni (od jedne do pet godina) i dugoročni planovi (više od pet godina), prema funkcionalnom području razlikujemo plan prodaje, nabave, proizvodnje, investicija, financija itd. (ovisno o pojedinoj funkciji u poduzeću), zatim prema rukovodećoj hijerarhiji razlikujemo opći (generalni) plan, plan područja i plan mjesta, te na kraju prema kriteriju hijerarhije razlikujemo strategijsko, taktičko i operativno planiranje.

Procesi planiranja odvijaju se u svim segmentima i na svim razinama poslovanja nekog poduzeća, ali ipak postoje razine planiranja. Prva razina planiranja se odnosi na definiranje vizije i misije poslovanja i za takvu vrstu planiranja zadužen je vrhovni menadžment. druga razina planiranja obuhvaća taktičko planiranje i davanje smjernica poslovanja od strane srednjeg menadžmenta, a najniža razina planiranja se odnosi na operativno planiranje, odnosno planiranje za obavljanje dnevnih zadataka. Navedene razine planiranja prikazane su na sljedećoj slici.

Slika 8. Razine planiranja



Izvor: Sikavica P., Bahtijarević Šiber F., Pološki Vokić N.: Temelji menadžmenta, Školska knjiga, Zagreb, 2008., str. 146.



*Uloga kontrolinga u sustavu planiranja ogleda se u njezinim načelima koordinacije i integracije te se sastoji od:*<sup>17</sup>

- Usklađivanja sustava vrednota i sustava planiranja, te utvrđivanje nositelja i slijeda procesa planiranja u skladu s filozofijom poduzeća;
- uspostavljanje metodološke, sadržajne i vremenske usklađenosti, te usklađenosti nositelja odgovornosti na svim hijerarhijskim razinama sustava planiranja;
- utvrđivanje i zadavanje proračuna svim razinama poduzeća kao sredstvo zadržavanja željenog pravca.

Kontroling je najviše i neraskidivo povezan upravo s planiranjem kao zasebnom funkcijom menadžmenta, s obzirom da se planiranjem definiraju ciljevi, a kontroling prati i mjeri ostvarenje tih ciljeva, te jednostavno ne postoji definiranje kontrolinga, a koje u definiciji ne sadrži riječ „plan“ ili „planiranje“.

Svaka organizacijska jedinica unutar nekog poduzeća se susreće s planiranjem unutar svog segmenta poslovanja, a zadatak kontrolinga je te pojedine planove međusobno uskladiti. Osim usklađivanja parcijalnih planova poslovanja, kontroling također ima ulogu i preispitati realnost definiranih planova. Bez kontrolinga izvršavanje poslovnih planova i ciljeva bi bilo stihijsko i nepouzđano, a samim time način poslovanja vrlo rizičan.

Sustav planiranja nekog poduzeća se temelji na generalnom planu poslovanja, odnosno viziji i misiji poslovanja, dalje se grana na pojedinačne planove po organizacijskim jedinicama, a svi oni se sastanu na istom mjestu, a to je odjel kontrolinga. Razlog njihovog sastajanja u kontrolingu je taj što glavni poslovni plan mora biti usklađen s pojedinačnim poslovnim planovima i obrnuto, pojedinačni poslovni planovi moraju biti u skladu s općim planom poslovanja.

---

<sup>17</sup> Osmanagić Bedenik, N.: Kontroling abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, 1998., str. 24.

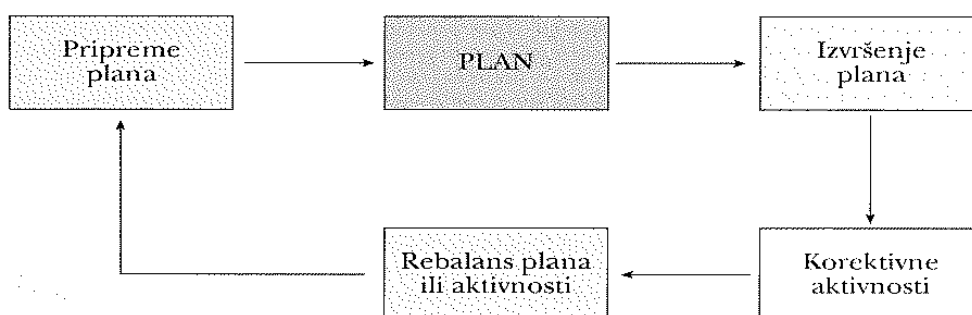
*U procesu pripreme plana, uloga kontrolinga je:*<sup>18</sup>

- *analiza postojećeg stanja,*
- *izrada jedinstvene metodologije planiranja,*
- *davanje uputa i tumačenje elemenata plana,*
- *sakupljanje podataka,*
- *koordinacija i pomoć pri izradi pojedinačnih planova i njihovo spajanje u ukupan poslovni plan poduzeća*

Zadatak kontrolinga je konstantno i sustavno analiziranje i mjerenje poslovnih planova, njihovo korigiranje i rebalans te usmjeravanje poslovnih planova i rezultata poslovanja u planirane okvire.

Planiranje poslovnog rezultata te praćenje izvršenja planova koji vode planiranom rezultatu su neraskidivo povezani. Povezanost kontrolinga i poslovnog planiranja prikazana je na sljedećoj slici.

Slika 9. Povezanost kontrolinga i poslovnog planiranja



Izvor: Avelini Holjevac I.: kontroling – upravljanje poslovnim rezultatom, Fakultet za turistički i hotelski menadžment u Opatiji, 2007., str.96.

<sup>18</sup> Avelini Holjevac, I.: Kontroling – upravljanje poslovnim rezultatom, Fakultet za turistički i hotelski menadžment u Opatiji, 2007., str.97.

Analiziranje uspješnosti izvršenja poslovnog plana podrazumijeva mjerenje odstupanja od planiranog, a ukoliko se pojave negativna odstupanja, kontroling upozorava menadžment na takvu situaciju. U tom slučaju menadžment mora donijeti odluke o korektivnim aktivnostima, a one mogu biti usmjerene ili na korekciju samog plana ili na korekciju aktivnosti u izvršenju plana.

Kontroling preuzima odgovornost za istinitost i točnost podataka potrebnih za izradu poslovnih planova. Odgovornost kontrolinga je i kvalitetna analiza ostvarenih rezultata te kvalitetna interpretacija i pravovremeno izvještavanje o ostvarenju poslovnih planova. Također, odgovoran je i za sam razvoj načina i metoda planiranja i analize.

### **4.3. Sustav kontrole**

Kako bi poduzeće bilo sigurno kreće li se poslovanje u dobrom smjer, da li je na dobrom putu prema ostvarenju definiranih ciljeva, da li se planovi izvršavaju na predviđene načine i da li su potrebne korektivne aktivnosti, potrebno je konstantno vršiti kontrolu.

Kontrolom se definiraju razlike između planiranog i ostvarenog. Njome se postiže uvid u to da li se rezultati poslovnih aktivnosti podudaraju s poslovnim planovima i da li se poslovnim aktivnostima dolazi do određenog cilja. Također, kontrolom se provjerava da li se u poslovanju primjenjuju dane smjernice za realizaciju planova te da li dolazi do povećanja efikasnosti poslovanja.

Cilj kontrole je spoznati proces postizanja željenog plana, što znači da se njome omogućava i sama provedba plana. Cilj kontrole je spoznaja. *„Ona može biti orijentirana na JEST i na TREBA: u prvom se slučaju kontrolom osigurava izvršenje plana odnosno norme (primjerice, pridržavanje zakonskih propisa), a u drugom se slučaju radi o prilagođavanju ili novom oblikovanju zadanih vrijednosti (primjerice, korekciji nerealnih normi).“*<sup>19</sup>

---

<sup>19</sup> Osmanagić Bedenik, N.: Kontroling abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, 2004., str.154.

Sustav kontrole predstavlja jednu zaokruženu cjelinu koju čine međusobno povezane aktivnosti kontrole. Primjenom raznih aktivnosti i procedura kontrole, svako poduzeće želi ostvariti poslovne ciljeve i planove uz minimalne pogreške u poslovanju te da se sve funkcije u poduzeću optimiziraju, što se postiže utjecajem na ponašanje zaposlenika i usmjeravanjem procesa. Sustav kontrole se ubraja među najvažnije instrumente upravljanja.

Kontrolu je potrebno razlikovati od kontrolinga, što je već prethodno u radu spomenuto i naglašeno da je kontrola orijentirana na mjerenje postignutih rezultata i definiranje razloga odstupanja, a kontroling koristi kontrolu kako bi se otkrili eventualni problemi zbog kojih do odstupanja dolazi, kako bi se takve negativne situacije ubuduće izbjegle.

Sustav kontrole se smatra sastavnim dijelom kontrolinga. Odgovornost kontrolinga u sustavu kontrole se ogleda u postizanju sklada između sustava vrijednosti, planiranja i kontrole te za usklađivanje kontrole na svim hijerarhijskim razinama, odnosno strategijske, taktičke i operativne kontrole.

*Zadaci koji se pritom postavljaju pred kontroling kao kontrolnu instanciju su sljedeći:*<sup>20</sup>

- *objektivnost, što znači da su rezultati kontrole intersubjektivno provjerljivi, tj. različite osobe na jednakoj informativnoj osnovi dolaze do istog rezultata,*
- *pouzdanost, tj. kontrole prema svojoj vrsti i provedbi nisu u potpunosti standardizirane, nego se moraju prilagoditi određenom značenju stanja koje se kontrolira,*
- *validnost koja je dana ako se uistinu kontrolira ono što se namjerava kontrolirati.*

Proces kontrole sastoji se od nekoliko koraka, odnosno faza kontrole, a svaku od tih faza karakteriziraju određeni zadaci. „Proces kontrole u užem smislu uobičajeno se raščlanjuje na četiri faze:

- zadavanje potrebnih vrijednosti,
- priopćavanje ostvarenih vrijednosti,
- usporedba potrebnog i ostvarenog,

---

<sup>20</sup> Ziegenbein, K.: Kontroling, RRiF, Zagreb, 2008., str.156.

- analiza odstupanja.<sup>21</sup>

Zadavanje potrebnih vrijednosti predstavlja prvu fazu kontrole koja nastaje kao rezultat planiranja. Navedenom fazom se nastoji postići zadanu vrijednost. Kontrola preispituje hoće li se dostići i ostvariti zadana vrijednost i koliki je postotak ostvarenja plana.

Druga faza kontrole se odnosi na priopćavanje ostvarenih vrijednosti gdje se mjeri uspješnost izvršenja zadanog plana, odnosno utvrđuje da li je plan ostvaren.

Sam naziv treće faze kontrole nam govori da se u toj fazi uspoređuju zadane vrijednosti nekog poslovnog plana i ostvarene vrijednosti. U toj fazi se dolazi do informacija o stupnju ispunjenja određenog plana te se izvještava o eventualnim odstupanjima.

Zadnja faza procesa kontrole proizlazi kao posljedica nastalih odstupanja u izvršenju zadanih ciljeva i ona ima zadatak pronaći uzroke nastalih odstupanja. Rade se izvještaji o postignutim rezultatima te se na temelju analize upućuju informacije o uzrocima koji su doveli do odstupanja, kako menadžmentu, tako i svim odgovornim osobama u organizacijskim jedinicama. Time se potiču potrebne mjere za korekciju i prilagodbu poslovanja.

Iz svega navedenog, proizlazi da je kontrola orijentirana u dva osnovna pravca, odnosno prema rezultatima i prema postupcima. Kontrola rezultata radi na uspoređivanju planiranih i ostvarenih rezultata i ona kao takva je izuzetno važna za sustav planiranja, a kontrola postupaka i procesa poslovanja radi usporedbu između planiranih i postojećih procesa, a takva pravac kontrole je od velike važnosti za sustav informiranja, organiziranja i upravljanja zaposlenicima.

Kada su u pitanju instrumenti kontrolinga, glavni instrumenti koje kontrola koristi su analiza odstupanja i analiza uzoraka.

---

<sup>21</sup> Osmanagić Bedenik, N.: Kontroling abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, 2004., str.153.

Analiza odstupanja predstavlja posljednju fazu u procesu kontrole s obzirom da se radi o kontroli ostvarenog rezultata. Takav instrument služi za kreiranje izvješća o realiziranom i odstupanjima koja su se pojavila u odnosu na planirano. Svrha ovog instrumenta je postignuta u onom trenutku kada se pronađe kvantitativna usporedivost između ostvarenih i planiranih veličina.

Analiza uzoraka je instrument kontrole koji služi za kontrolu procesa. S obzirom da je nemoguće kontrolirati svaki pojedini detalj poslovanja, moraju se odabrati procesi koji će se kontrolirati, a odabire se tada uglavnom svodi na one procese koji mogu postati kritični s obzirom na mogućnost pogreške i sve one aktivnosti kod kojih ukoliko dođe do grešaka, posljedice mogu biti značajne. S obzirom da su statističke spoznaje osnova ovakve analize, ona se provodi na konstantno ponavljajućim procesima gdje je moguće ustanoviti stupanj uspješnosti.

#### **4.4. Sustav informiranja**

Sustav informiranja ima vrlo veliki značaj za funkciju kontrolinga. Sustav informiranja je zadužen za prikupljanje, obradu i stavljanje na raspolaganje informacija koje su relevantne za poslovno upravljanje.

Cilj sustava informiranja je postići koordinaciju u procesu prikupljanja i korištenja informacija kako bi one stigle do menadžmenta i ostalih subjekata koji će te informacije upotrijebiti i na temelju njih donositi odluke.

Postojanje informacijskog sustava u poduzeću je važno i predstavlja preduvjet za uspješan rad kontrolinga jer bez kvalitetnog informacijskog sustava kontroling teško može obavljati svoju zadaću. S obzirom da je zadaća kontrolinga u moru podataka i informacija odabrati one koje su vodstvu presudne za donošenje odluka, postojanje informacijskog sustava je preduvjet za realizaciju navedene zadaće kontrolinga. Postojanjem takvog sustava, kontroling ne gubi puno vremena na traženje i oblikovanje informacija te ima više vremena za njihovu analizu i interpretaciju.

Sustav informiranja treba povezivati sve procese i organizacijske jedinice unutar poduzeća i bazirati se na programskim rješenjima kojima se svi potrebni subjekti mogu što jednostavnije služiti. U današnjim poslovnim uvjetima koji se brzo mijenjaju poduzeća se susreću s manjkom vremena za donošenje brzih odluka i

upravo zbog toga je važno da točne i potrebne informacije stoje na raspolaganju menadžmentu u pravo vrijeme za potrebne reakcije. Dostupnost kvalitetnih informacija je ključna za planiranje i kontrolu i odlučivanje, a rezultira minimiziranjem rizika i nesigurnosti unutar poduzeća te povećanjem efikasnosti i efektivnosti poslovanja.

Najvažnije područje u sustavu informiranja je zasigurno računovodstvo poduzeća. Ono je centar informacijskog sustava iz kojeg kontroling crpi i odabire optimalne informacije koje su neophodne za poslovno upravljanje i odlučivanje.

Zastupljena su dva usmjerenja računovodstva, odnosno usmjerenje prema internim i prema eksternim korisnicima, a općenita podjela poslovnog računovodstva je sljedeća:

- eksterno računovodstvo
- financijsko računovodstvo
- računovodstvo troškova i učinaka

Eksterno računovodstvo priprema pojedine elemente informacijskog sustava za vanjske korisnike na temelju zakonskih odredbi ili ugovornih odnosa, a tako oblikovane informacije nemaju toliku važnost za menadžment kao što to imaju detaljnije informacije iz drugih dijelova računovodstva.

Financijsko računovodstvo je orijentirano na stanje i kretanje novca i njegova važnost je u osiguranju likvidnosti poduzeća. Osiguranje financijske ravnoteže i uspješno upravljanje financijama puno pridonosi poslovnom uspjehu.

„Svrha računovodstva troškova je:

- priopćavati o ukupnim troškovima poduzeća
- priopćavati o troškovima dijelova poduzeća (troškovi pogona, službi, sektora, odjela, itd.)
- utvrđivati troškove proizvoda
- utvrđivati troškove proizvodnih činitelja.“<sup>22</sup>

---

<sup>22</sup> Osmanagić Bedenik, N.: Kontroling abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, 2004., str.164.

#### 4.5. Sustav organiziranja

Sustav organiziranja je orijentiran na prostorno i vremensko definiranje postupaka i procesa rada koji su potrebni za ostvarenje planova poslovanja, ali isto tako i na davanje formalnih pravila i smjernica za realizaciju poslovnih aktivnosti.

Najjednostavnije rečeno, uloga sustava organiziranja je jasno odrediti zadatke i postupke za svakog sudionika u poslovnom procesu kako bi se dostigli ciljevi poslovanja. Važno je da svaki zaposlenik ima jasno dodijeljenu ulogu i zadatke koje ta uloga obuhvaća. Kako bi poduzeće uspješno funkcioniralo, važno je imati kvalitetno definiranu organizacijsku strukturu i procese.

Uloga kontrolinga postoji i u sustavu organiziranja nekog poduzeća, bilo da se radi o formiranju nove organizacijske strukture ili o rekonstrukciji postojeće. Kontroling je zapravo podrška menadžmentu u procesu uspostavljanja organizacije poslovanja koja treba biti učinkovita i funkcionirati na način da doprinosi ostvarenju zacrtanih ciljeva, planova i sustava vrijednosti.

Međutim, zbog konstantne usmjerenosti na tržište i kupce dolazi do čestih promjena u poslovanju što znači da niti jedna organizacija nije stalna, nego zahtjeva fleksibilnost i sposobnost prilagođavanja promjenama. U takvim situacijama gdje je sustav organiziranja potrebno modificirati, kontroling opet dolazi do izražaja jer je upravo njegov zadatak sugerirati promjene i poticati prilagodbu trenutno danim uvjetima.

U stabilnim i stalnim uvjetima poslovanja, kontroling utječe na sustav organiziranja na način da neprekidno potiče usklađenost dijelova i cjeline i potiče preispitivanje sinergije između parcijalnih i generalnih ciljeva.

Razvojem organizacija razvili su se i razni instrumenti organiziranja koji pomažu uspostavljanju organizacijske strukture i procesa poslovanja. *„Organizacijski plan, plan raspoređivanja suradnika, opis radnih mjesta s hijerarhijskim rasporedom, opis ovlaštenja, podjela rada kao instrument proizvoda, organizacija procesa kao sredstvo standardizacije procesa, različiti pravilnici i smjernice najvažniji su*



*organizacijski instrumenti.*“<sup>23</sup> Potrebno je vrlo pomno poraditi na izradi instrumenata organiziranja kao i na njihovoj uskladi kako ne bi došlo do kontradiktornosti između pojedinih instrumenata. Briga oko koordinacije i integracije navedenih instrumenata pripada također kontrolingu.

#### **4.6. Sustav upravljanja ljudskim potencijalima**

Jedan od objekata kontrolinga je i upravljanje ljudskim potencijalima. Zaposlenici su nemjerljiva vrijednost svakog poduzeća i zbog toga je njihova motivacija i upravljanje njima vrlo važno.

Upravljanje ljudskim potencijalima predstavlja cijeli niz aktivnosti, od samog procesa zapošljavanja, procjenjivanja, usavršavanja, nagrađivanja i motiviranja i poticanja na ostvarenje zadanih ciljeva pa sve do brige o njihovom radnom odnosu, zdravlju i sigurnosti na radnom mjestu. Motiviranje zaposlenika, odnosno pitanje na koji način motivirati ljude, postoji od davnina. Tradicionalno sredstvo motivacije je zasigurno novac, mada se u suvremenim uvjetima poslovanja primjenjuju brojne metode motivacije koje ne stavljaju novac na prvo mjesto motivacijskih metoda. Izbor odgovarajućih kadrova direktno se utječe na kvalitetu odvijanja poslovnih procesa i rezultat poslovanja.

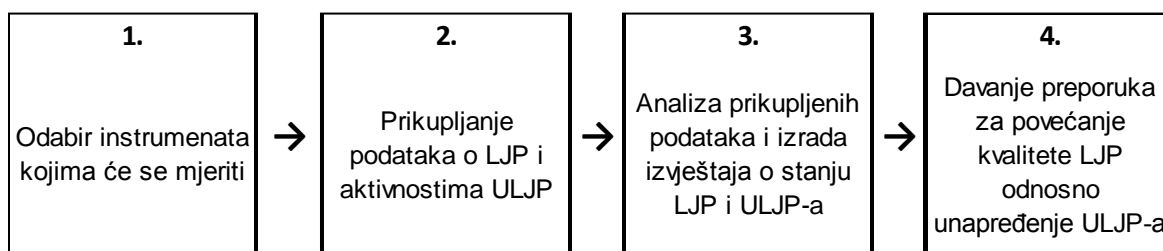
Svi objekti kontrolinga ima ulogu koordinacije između pojedinih sustava pa tako i u ovome slučaju je uloga kontrolinga koordinacija sustava upravljanja ljudskim resursima sa sustavom planiranja, kontrole, informacijskim sustavom te sustavom organiziranja. U interesu kontrolinga su brojne kvalitativne i kvantitativne varijable vezane za upravljanje ljudskim potencijalima. Kontroling se bavi pitanjima vezanim uz zaposlenike i njihove poslovne odgovornosti u izvršavanju svojih zadataka. Također, prati troškove vezane uz ljudske resurse te izvještava menadžment o tome i daje prijedloge temeljem kojih će upravljanje ljudskim potencijalima biti efikasnije i efektivnije.

---

<sup>23</sup> Osmanagić Bedenik, N.: Kontroling abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, 2004., str.212.

Proces kontrolinga ljudskih potencijala i upravljanja ljudskim potencijalima prikazano je na sljedećoj slici.

Slika 10. Procesi kontrolinga LJP i ULJP



Izvor: Osmanagić-Bedenik, N.: Kontroling između profita i održivog razvoja, M.E.P. d.o.o., Zagreb, 2010., str.402.

#### 4.7. Povezanost menadžmenta i kontrolinga

Kao što je već prethodno u radu spomenuto, menadžment i kontroling su neraskidivo povezani. Kontroling se u poslovanje uvodi upravo kako bi menadžmentu olakšao upravljanje poslovanjem.

Kontroling zajedno s menadžmentom planira i formira ciljeve poslovanja te temeljem prikupljenih informacija pomaže da menadžerske odluke budu usmjerene postizanju istih. Kontroling istražuje u kojoj mjeri su zacrtani ciljevi ostvareni, analizira odstupanja te daljnjim informacijama i sugestijama potpomaže menadžment u donošenju korektivnih odluka koje će poslovanje vratiti i usmjeriti na zacrtani put. Menadžment je odgovoran za donošenje odluka te za uspjeh poslovanja, dok je za transparentnost uspjeha odgovoran kontroling.

Kontroling se prožima kroz cijelo poduzeće i svaki segment poslovanja, a istovremeno promatra poduzeće kao cjelinu usmjerenu prema konkretnim ciljevima. Prethodno u ovom poglavlju prikazana je prisutnost kontrolinga u svim podsustavima menadžmenta, međutim poseban naglasak u ovome radu se želi

staviti na povezanost financijskog menadžmenta i kontrolinga, odnosno na važnost financijskog planiranja i kontrole, s obzirom da je kontroling u praktičnom dijelu rada na primjeru poduzeća u najvećoj mjeri prisutan upravo u segmentima financijskog planiranja i kontrole.

Planiranje je najvažnija funkcija menadžmenta jer predstavlja razvojnu osnovu za sve ostale funkcije menadžmenta. Kao posljedica planiranja nastaju ciljevi i planovi poslovanja, a oni su uvijek mjerljivi i financijski izraženi, a za njihovu realizaciju, bilo da se radi o operativnim ili stratejskim planovima poslovanja, također je neophodno planirati potrebna financijska sredstva i analizirati razne financijske pokazatelje poslovanja zbog čega najveća povezanost postoji između kontrolinga i financijskog menadžmenta, odnosno financijskog planiranja.

Život, životni vijek i opstanak svakog poduzeća ovisi o financijama zbog čega financijski menadžment predstavlja centralno mjesto u svakoj poslovnoj organizaciji. Financijski menadžment vodi računa o ključnim ciljevima poslovanja te sukladno njima brine i o ključnim pitanjima poslovanja, odnosno brine o izvorima i strukturi financiranja, investicijama i upravljanju imovinom. Da bi financijski menadžment bio uspješan u tome, mora vrlo precizno planirati tokove novca, izrađivati detaljne financijske planove i uspoređivati ih s ostvarenim rezultatima. O ostvarenim financijskim planovima ovise investicijske odluke koje predstavljaju ključne odluke za razvoj poslovanja. Kada je riječ o upravljanju imovinom, u kontekstu financijskog menadžmenta, podrazumijeva se više briga o tekućoj imovini nego o fiksnoj, odnosno govori se o upravljanju radnim kapitalom, a s ciljem postizanja optimalne razine likvidnosti.

Financijski menadžment uz podršku kontrolinga je neophodan prilikom donošenja svake poslovne odluke, bilo da se radi o stratejskim odlukama o dugoročnom investiranju i financiranju ili operativnim i taktičkim odlukama. Planovi i odluke na razinama svih ostalih menadžerskih funkcija direktno su povezani s financijskim menadžmentom s obzirom da su njihove odluke ovisne o financijskoj poziciji poduzeća, ali isto tako na nju i utječu.

S obzirom da su financije i upravljanje njima od vitalne važnosti za poslovanje, podrška kontrolinga financijskom menadžmentu je prioritet, a sve u svrhu postizanja

što većih financijskih potencijala što pruža više mogućnosti za inoviranjem, a u konačnici omogućava dominaciju nad konkurencijom.

Kako bi financijsko planiranje i upravljanje bilo što uspješnije u svojim zadaćama, kontroling se mora ažurno brinuti o prikupljanju važnih informacija koje su financijskom menadžmentu potrebne za donošenje odluka o financijskim planovima, osiguranju obrtnog kapitala i održavanju likvidnosti, investicijama itd. Osim potpore u donošenju navedenih odluka, kontroling mora vršiti stalne kontrole i analize odluka financijskog menadžmenta kako bi se izbjegla loša financijska pozicija poduzeća koja bi ugrozila konkurentsku prednost.

Prioritet kontrolinga je svim razinama menadžmenta osigurati što lakše donošenje odluka, a posebno financijskom menadžmentu o čijim odlukama ovisi vitalnost svakog poduzeća. Međutim, koliko god odluke u danom trenutku bile dobre, nije ih dovoljno samo donijeti i očekivati uspješnost već je uspješnost potrebno mjeriti, odnosno provoditi kontrolu svih poslovnih procesa u odnosu na postavljene ciljeve, utvrđivati odstupanja te poduzimati mjere za otklanjanje neželjenih odstupanja kako bi se što više približilo planiranom cilju i rezultatu. Zbog navedenog, kontrola kao objekt kontrolinga ima jednako važnu ulogu kao i planiranje, odnosno definiranje ciljeva poslovanja bez kontrole njihova ostvarenja nema prevelikog smisla.

## **5. KONTROLING NA PRIMJERU PODUZEĆA MEDUZA D.O.O.**

### **5.1. Općenito o poduzeću Meduza d.o.o.**

Meduza je tvrtka specijalizirana za obradu, preradu, otkup i distribuciju svježe ribe, skladištenje i distribuciju zamrznute ribe te uvoz i izvoz ribe i ribljih prerađevina. Od svog osnivanja 1989. godine, tvrtka već 33 godina uspješno posluje i raste zahvaljujući kontinuiranom ulaganju u zaposlenike, nove tehnologije i odnose sa svojim poslovnim partnerima. Pored suvremenog poslovnog centra u Karlovcu, tvrtka posjeduje i skladišno - distribucijske centre u Zagrebu i Poreču te maloprodajnu jedinicu na karlovačkoj tržnici. Od samih početaka poslovanja, tvrtka posebnu pažnju posvećuje kvaliteti i sigurnosti svojih proizvoda, kako u smislu kontinuiranog protoka (neprekidni hladni lanac) od dobavljača do krajnjih kupaca, tako i u smislu kontrole eventualnih mikrobioloških onečišćenja ribe i ostalih morskih organizama.

Već 2003. godine je implementiran HACCP sustav, u međuvremenu je usklađen prema aktualnoj EU regulativi, ne samo prema tehnološkim procesima već i prema vrsti pojedinih riba i njihovim specifičnostima glede opasnosti za pojedinu vrstu.

Tvrtka je također implementirala međunarodnu IFS Food kao i IFS Logistics normu (učinkovit i transparentan alat za provjeru robnih marki, njihovih proizvođača i logistiku prehrambenih proizvoda) kao integrirani sustav upravljanja kvalitetom. U sklopu navedene norme certificirani interni audit stečeno znanje prenosi na sve zaposlenike koji imaju direktan utjecaj na sigurnost i kvalitetu hrane.

AUSTRIA Bio GARANTIE certifikat od 2018. godine pruža dodatnu sigurnost klijentima u smislu potvrde ekološkog podrijetla proizvoda, a tu su također MSC/ASC CoC standardi (Marine/Aquaculture Stewardship Council – Chain of custody).

Meduza je sudionik projekta „Riba Hrvatske – Jedi što vrijedi“ koji je pokrenut u svrhu promocije proizvoda ribarstva s ciljem izgradnja/podizanje kulture konzumacije ribe u Republici Hrvatskoj i podizanja svijesti potrošača o visokoj nutritivnoj i zdravstvenoj vrijednosti hrane podrijetlom iz lokalnog uređenog ulova ili

uzgoja i o važnosti da je proizvod koji konzumiraju iz sustava sigurnosti hrane dobro poznatih visokih standarda.

Kratak pregled razvoja tvrtke prikazan je na sljedećoj slici.

Slika 11. Razvoj tvrtke Meduza d.o.o.



Izvor: izrada autora

## 5.2. Strateško planiranje i kontroling u tvrtki Meduza d.o.o.

Poduzeće Meduza se u svojoj povijesti poslovanja mnogo puta našlo u situaciji potrebe korekcije poslovnih planova kao i potpune promjene poslovnih strategije, a naročito u novijoj povijesti poslovanja. Neke od takvih faza strateškog planiranja i donošenja strateških odluka bit će opisane u nastavku. Naravno da je svaka takva odluka bila nastala preispitivanjem ključnih čimbenika te popraćena analizom i kontrolom.

### **5.2.1. Planiranje izgradnje novog poslovno proizvodnog prostora kao osnove za rast i razvoj**

Iz uvodnog opisa tvrtke i prikazanog razvoja na prethodnoj slici, vidljivo je kako je poslovni životni put tvrtke vrlo dug, ali zanimljivo je istaknuti kako se značajan rast i razvoj dogodio tek posljednjih nekoliko godina.

Na samom početku ovoga rada spomenuto je kako se kontroling najviše razvijao u vrijeme kriza i zahvaljujući kriznim gospodarskim situacijama. Upravo takve krizne situacije su zaslužne i za razvoj tvrtke Meduza.

Tvrtka je dugi niz godina poslovala baveći se isključivo veleprodajom i maloprodajom, odnosno poslovanje se temeljilo na trgovini. Kako su se tržišni uvjeti s godinama mijenjali, konkurenata je bilo sve više, zahtjevi kupaca su bili sve zahtjevniji, takav način poslovanja nije garantirao dugoročni uspjeh i bilo je sve teže raditi. To je vodstvu bio signal da nešto treba promijeniti i da je potrebno osmisliti novu strategiju poslovanja kojoj će se težiti.

Međutim, osmišljavanje strateškog plana za opstanak nije bilo nimalo lako. Svi kapaciteti su bili na vrhuncu, ljudski, tehnološki, logistički, a posebice prostorni kapaciteti s obzirom da je tvrtka do 2018. godine poslovala u vrlo malom prostoru.

Nastala je ideja o pokretanju vlastite proizvodnje i prerade ribe i ostalih proizvoda akvakulture. Za ostvarenje strateškog plana, bilo je potrebno realizirati veliku investiciju i sagraditi poslovno proizvodni prostor.

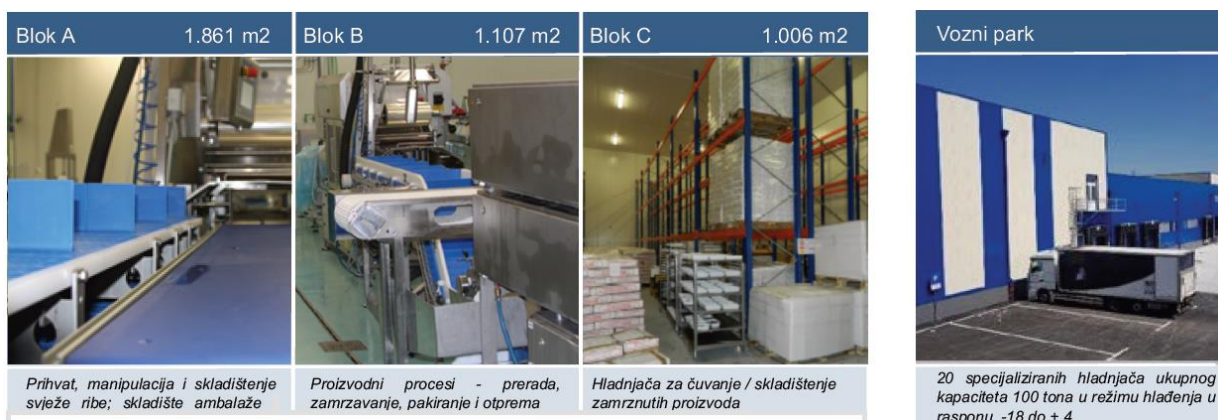
U veljači 2018. godine dovršena je najveća investicija u povijesti tvrtke kojom su stvorene pretpostavke za daljnji rast, posebno na inozemnim tržištima, kao i stratešku orijentaciju tvrtke na vlastitu proizvodnju u smislu prerade i pakiranja proizvoda sa dodanom vrijednošću. Ukupna vrijednost investicije iznosi preko 5 mil EUR od čega je 1,8 mil EUR sufinancirano u okviru mjere IV.4 „Prerada proizvoda ribarstva i akvakulture“ za razdoblje 2017.-2020. od Ministarstva poljoprivrede, Uprave ribarstva.

Na parceli od 14.781 m<sup>2</sup> izgrađena je poslovna zgrada površine 3.974 m<sup>2</sup> koja je konstruktivno i funkcionalno podijeljena u tri cjeline (bloka), dijelom fluidno isprepletenih funkcija. Naime, prostorno-tehnološki koncept omogućava zasebne

proizvodne procese kao i njihovo objedinjavanje sukladno zahtjevima tržišta i planovima proizvodnje.

Nova instalirana tehnologija (hladionički sustav sa kompresorskom stanicom, strojevi za pakiranje i automatsko razvagivanje, automatske linijske digitalne vage, metal detektori, transportne trake.....) uz povećanje sigurnosti proizvoda i proizvodnih kapaciteta, također ima utjecaj i na bitno unapređenje produktivnosti i efikasnosti proizvodnog procesa.

Slika 12. Poslovno-proizvodni prostor tvrtke Meduza d.o.o.



Izvor: arhiva tvrtke Meduza d.o.o.

Izgradnja novog modernog pogona za preradu i pakiranje otklonila je brojne prepreke koje su stajale na putu ka daljnjem razvoju, riješen je problem nedostatka prostora i nemogućnosti razvoja vlastite prerade, a istovremeno je došlo do značajnog povećanja kvalitete naših proizvoda.

Početna ideja je evoluirala, krajnji cilj tvrtke Meduza se kristalizirao i postao jasan, a to je učiniti ribu sastavnim dijelom tjednih jelovnika i povećati konzumaciju ribe na tjednoj bazi, što od tada radimo pružajući našim kupcima najkvalitetniji proizvod i izbor iz velikog portfelja proizvoda te tako možemo biti sigurni da svatko može pronaći nešto što mu se sviđa.

Ostvarenje plana o izgradnji novog pogona pokaza se uspješno, to je tvrtku izbacilo na nova tržišta, tržište pakirane robe gdje udio raste otkako je tvrtka krenula s pakiranjem. To je znatno olakšalo cilj upoznavanja ljudi s ribom jer im se moglo s



lakoćom pružiti niz različitih ribljih proizvoda. Kupci sada mogu nabaviti ribu iz bilo kojeg većeg supermarketa, očišćenu i pakiranu u zaštitnoj atmosferi kako bi se osigurala njezina dugotrajnost i kvaliteta tijekom cijelog roka trajanja. Novi kapaciteti omogućili su izlazak na tržišta EU te na taj način tvrtka Meduza proširuje cilj, a to je ne samo povećanje potrošnje ribe na lokalnoj razini, već u cijeloj EU. Trenutni glavni cilj za tržište EU je približiti svima pojam: “Hrvatska kvaliteta” i učiniti ga sinonimom za “visokokvalitetnu hranu”.

Preseljenje u novi poslovno proizvodni prostor započelo je u proljeće 2018. godine. Do tada nije bilo značajnijih promjena u strukturi prihoda, međutim od 2019. godine nadalje bilježi se stalan porast proizvodnje gotovih proizvoda, odnosno prihoda od prodaje gotovih proizvoda.

Konkretno, analiza kroz brojeve izgleda kako je prikazano u sljedećim tabelama.

Tablica 3. Kretanje prihoda od prodaje gotovih proizvoda tvrtke Meduza d.o.o. u periodu 2019. – 2022.

u EUR	2019.	2020.	2021.	2022.
Prihodi od prodaje gotovih proizvoda	1.933.622,95	2.912.135,96	6.261.310,52	8.611.567,78
Rast u odnosu na prethodno razdoblje		51%	115%	38%
Ukupni prihodi	14.579.859,98	11.496.110,23	15.867.499,58	20.118.124,91
Udio prihoda od prodaje GP u ukupnim prihodima	13%	25%	39%	43%

Izvor: baze podataka tvrtke Meduza d.o.o.

Tablica 4. Količine prerađenih i upakiranih proizvoda tvrtke Meduza u periodu 2019. – 2022.

	2019.	2020.	2021.	2022.
Prerađeni proizvodi u kg	500.594,00	372.260,00	726.710,00	887.538,00
Rast u odnosu na prethodno razdoblje		-25%	95%	22%
Upakirani proizvodi u kom	315.175,00	630.730,00	1.273.530,00	1.771.091,00
Rast u odnosu na prethodno razdoblje		100%	102%	39%

Izvor: baze podataka tvrtke Meduza d.o.o.

U prvoj tabeli su prikazani prihodi od prodaje gotovih proizvoda u razdoblju od 2019. do 2022. godine, kao i njihov udio u ukupnim prihodima u istom razdoblju.

Vidljiv je stalni porast prihoda od prodaje gotovih proizvoda u promatranom razdoblju, a vrlo značajni skokovi su vidljivi do 2021. godine, kada je prodaja gotovih proizvoda naprosto „buknula“ zahvaljujući novim prostornim i tehnološkim kapacitetima. Izuzetak je 2020. godina koja je također trebala imati vrlo visok skok u odnosu na prethodnu godinu, ali to je nažalost onemogućila kriza izazvana koronavirusom koja je usporila cijelo gospodarstvo. Također je prikazan udio prihoda od gotovih proizvoda u ukupnim prihodima iz čega se može zaključiti kako je udio s neznatnih 13% u 2019. godini porastao na značajnih preko 40% udjela u ukupnim prihodima, a izgledno je da će prihodi od prodaje gotovih proizvoda premašiti polovicu ukupnih prihoda.

U drugoj tabeli je prikazana ista poanta, ali kao kvantitativni prikaz prerađenih i upakiranih proizvoda gdje je vidljiv porast prerađenih i upakiranih proizvoda u odgovarajućim jedinicama mjere u promatranom razdoblju.

Tvrtka Meduza nema ustrojen samostalan odjel kontrolinga niti zaposlenu stručnu osobu kontrolera. Prije izgradnje novog pogona za preradu, ideja o kontrolingu nije niti postojala. Tada se poslovanje odvijalo u puno manjim razmjerima te u uhodanim i poznatim okvirima poslovanja bez velikih i naglih promjena. Zbog toga je vodstvo tvrtke moglo „držati sve uzde“ u svojim rukama i rukovoditi poslovanjem bez dodatne interne podrške.

Međutim, nakon otvaranja pogona za preradu i proizvodnju, poslovanje je postalo puno dinamičnije. Tvrtka se nalazi u fazi rasta i razvoja s vrlo disperziranom poslovanjem. Osim što se tvrtka do tada bavila i veleprodajom i maloprodajom, sada je tu vlastita prerada i prodaja takve vrste robe čime se još dodatno proširuje i struktura kupaca. Do tada je postojao veliki broj raznih kupaca domaćih i inozemnih, od HoReCa kanala, pojedinih trgovačkih lanca, velikog broja proračunskih korisnika kroz sustav javne nabave pa do sezonskih kupaca, a sada, zbog sve većeg udjela prihoda od prodaje gotovih proizvoda, najznačajniji kupci su nam postali veliki trgovački lanci poput Lidl Hrvatska, Lidl Slovenija, Mercator Slovenija, Hofer Slovenija, Hofer Austrija itd.

Zbog razvoja navedene situacije, jednostavno se nametnula potreba za raznim analizama i za praćenjem i proučavanjem pojedinih poslovnih situacija jer bez toga je daljnje planiranje postalo jako teško, a mogućnost kobnih pogrešaka i donošenja krivih odluka vrlo moguća. Zato je 2020. godine donesena odluka o formiranju dotad nepostojećeg radnog mjesta, a to je Voditelj kontrolinga. Navedeno radno mjesto je unutar odjela Računovodstva i financija gdje se jedna osoba zadužila za poslove kontrolinga, analize i izvještavanja za potrebe direktora i ostalih poslovnih odjela prema njihovim potrebama.

S obzirom da je kontroling u poduzeće Meduza uveden prvenstveno da bude podrška u donošenju odluka iz segmenta financijskog menadžmenta, odnosno podrška u donošenju odluka o investicijama koje bi potaknule daljnji razvoj i rast poslovanja, smješten je unutar odjela računovodstva i financija jer se tamo nalazi najveći dio potrebnih informacija.

Zadaća kontrolinga je usmjerenost na buduće poslovanje te buduće poslovne planove i mogućnosti, ali osnovne i trenutne informacije dobiva iz odjela računovodstva i financija koje analizira i na temelju njih donosi konkretne zaključke i formira buduće ciljeve poslovanja.

Osim računovodstvenih informacija, informacije o financijama poduzeća, trenutnoj financijskoj situaciji, zaduženosti i kreditima, odnosima s bankama, naplati potraživanja, radnom kapitalu, likvidnosti itd., pružaju mogućnost za realnu razradu planova poslovanja i donošenje odluka od strane financijskog menadžmenta o budućim koracima, ulaganjima i investicijama.

U okviru zajedničkog djelovanja kontrolinga i financijskog menadžmenta ključno je financijsko planiranje i kontrola. Kako bi se održala optimalna razina likvidnosti koja osigurava nesmetano poslovanje i mogućnost daljnjeg ulaganja, u poduzeću Meduza kontroling se neprestano bavi analizom, kontrolom i planiranjem troškova i prihoda poslovanja te financijskim projekcijama za buduća razdoblja, što će biti detaljnije prikazano u nastavku rada.

### **5.2.2. Plan rekonstrukcije pogona za preradu i pakiranje**

Proizvodi tvrtke Meduza danas su prisutni u svim potrošačkim segmentima, a uz tradicionalno dobre odnose sa klijentima i koncentraciju na kvalitetu, tvrtka je kroz izgradnju novog proizvodnog centra stvorila uvjete za bitno povećanje tržišnih udjela, a najveće prilike u tome se vide u suradnji s renomiranim internacionalnim lancima (isporuka ugovorenih robnih marki i prodaja vlastitih brandova).

S obzirom na planove o povećanju proizvodnih kapaciteta i odličnu poziciju u smislu zadovoljenja visokih regulatornih zahtjeva stranih tržišta, tvrtka ima namjeru, u kratkom roku, povećati udio izvoza na znatno veću razinu od trenutne.

Dakle, analizom raznih internih i eksternih čimbenika, tvrtka Meduza dolazi do zaključka da se kvalitetom može bez problema istaknuti među konkurencijom zadovoljavajući sve tržišne regulative, da može zadovoljiti razne zahtjeve i potrebe kupaca na tržištu, što se i dokazalo analizom kretanja prihoda od prodaje upakiranih proizvoda, ali isto tako dolazi do zaključka da ukoliko želi zadovoljiti osjetno veće potrebe kupaca, mora realizirati plan dodatnog ulaganja u opremanje pogona za preradu i pakirnicu.

S obzirom na prethodno spomenute stalne potrebe za proizvodnjom i plasmanom osjetno većih količina asortimana gotovih proizvoda, trenutni proizvodni kapaciteti postaju nedostatni i ograničavajući za daljnji poslovni rast i razvoj zbog čega je neophodno dodatno ulaganje u rekonstrukciju postojećeg pogona za preradu i pakiranje svježe i zamrznute ribe.

Planirani zahvat predviđa rekonstrukciju i opremanje pakirnice i pogona za preradu čime bi se riješio problem trenutnog nedostatka tehničkih, tehnoloških i ljudskih kapaciteta za osiguranje daljnjeg razvoja i jačanja konkurentnosti.

U nastavku će biti konkretno pojašnjeno što sama rekonstrukcija zahtijeva, odnosno nabava koje opreme je potrebna za navedenu rekonstrukciju te će za jedan dio opreme biti prikazana konkretna analiza isplativosti ulaganja.

Za rekonstrukciju pogona prerade i pakirnice neophodna je nabava sljedeće opreme prikazana u sljedećoj tabeli.

Tablica 5. Oprema potrebna za rekonstrukciju pakirnice u tvrtki Meduza d.o.o.

RD.BR.	PREDMET NABAVE	CIJENA (eur)
1	Target Batcher TBL + Innova Target Batcher	111.249,00
2	Stroj za odljuskavanje ribe	24.800,00
3	Stroj za omatanje paleta	10.900,00
4	TBL Infeed & outfeed systems	44.400,00
5	Dual Belt Tunnel Freezer	358.200,00
6	Strojevi za čišćenje ribe	138.298,00
7	Stroj za čišćenje ribe Boletto	36.000,00
8	Transporter za ribu	9.200,00
9	Pisač Ink jet LINX 8900	9.966,60
10	Termo-direkt pisač LINX TT1000 53	16.226,95
11	Bizerba linija za etiketiranje	122.395,99
12	Bizerba GLPmaxx 80 pisač	13.886,05
13	Bizerba GLPmaxx 160 INOX pisač	15.108,46
14	Ručni električni paletar MT15	4.380,00
<b>UKUPAN IZNOS INVESTICIJE</b>		<b>915.011,05</b>

Izvor: baze podataka tvrtke Meduza d.o.o.

Za rekonstrukciju pogona prerade svježe ribe potrebna je nabava:

- strojevi za čišćenje ribe u vrijednosti 138.298 EUR (stroj za čišćenje orade i brancina i stroj za čišćenje pastrve);
- stroj za odljuskavanje ribe u vrijednosti 24.800 EUR (obzirom na povećanje kapaciteta prerade koji će se ostvariti kupovinom prethodno navedenih strojeva za čišćenje ribe, neophodan je i stroj za odljuskavanje ribe kako bi omogućio rad strojeva za čišćenje ribe u punom kapacitetu).

Nabavom navedenih strojeva povećat će se kapaciteti čišćenja ribe što je preduvjet za povećanje kapaciteta pakiranja, a istovremeno će se postići velike uštede.

Prikaz uštede na primjeru čišćenja svježe orade prikazan je u nastavku.

Godišnja potreba za upakiranom očišćenom oradom u 2022. godini je iznosila oko 425 tona, što čini oko 30% ukupno upakirane ribe.

Tablica 6. Usporedba ručnog i strojnog čišćenja svježe orade

<b>RUČNO ČIŠĆENJE ORADE</b>	<b>STROJNO ČIŠĆENJE ORADE</b>
<b>10 radnika, norma 70kg/h/radnik</b>	<b>80 % kapaciteta</b> <b>30 riba/min, prosječna težina ribe 0,36kg, 2 radnika</b>
<b>425.000kg/700kg/h =</b> <b>610h -&gt; 88 smjena -&gt; 44 radna dana</b>	<b>količina po h =</b> <b>30*0,36*60 = 648 kg/h; 425.000/648 kg/h = 656 h</b>
<b>TROŠAK RADA:</b>	
<b>10 (br. Radnika) * 6,64 (satnica) * 88 (smjene) * 8 (h) = 46.700 EUR</b>	<b>2 (br. radnika) * 6,64 (satnica) * 656 (h) = 8.700 EUR</b>
<b>TROŠAK PO KG:</b>	
<b>46.700 EUR (trošak rada) / 425.000 (kg) = 0,11 EUR/kg</b>	<b>8.700 EUR (trošak rada) / 425.000 (kg) = 0,02 EUR/kg</b>
<b>UŠTEDA U TROŠKU RADA:</b> <b>46.700 EUR - 8.700 EUR = 38.000 EUR</b>	
<b>UŠTEDA RADNIH SATI:</b> <b>610h * 8 radnika + (610h-492h) * 2 radnika = 9524 h</b>	

Izvor: baze podataka tvrtke Meduza d.o.o.

S obzirom na navedeni proračun stroj će se isplatiti unutar maksimalno 2 godine, a ako se u obzir uzme rast proizvodnje, stroj će isplatiti i za kraće vrijeme.

Po istom ključu napravljen je i proračun za stroj za čišćenje pastrve i brancina te će se on isplatiti kroz 16 mjeseci. Ukupna godišnja ušteda nabavom navedena dva stroja će biti oko 9.500 radnih sati, koji će se onda koristiti za mnoštvo drugih procesa koji se ne mogu odrađivati strojno. Ova količina oslobođenih radnih sati će se iskoristiti u svrhu otvaranja treće smjene pakirnice i proširenja asortimana prerađenih proizvoda ribarstva sa većom dodanom vrijednosti, što će rezultirati dodatnim povećanjem kapaciteta u svim sektorima proizvodnje.

Za rekonstrukciju pakirnice potrebna je nabava ostale prethodno navedene opreme čiji detaljniji opis slijedi u nastavku uz pojašnjenja prednosti nabavke iste.

## 1. Target Batcher TBL + Innova Target Batcher

Target Batcher TBL je stroj za automatsko vaganje i egaliziranje proizvoda nužan za modernizirani proizvodni pogon jer je zahtjev i interes kupca najveći upravo za egaliziranim proizvodima na tržištu.

Pošto se u dijagramu tijekom egalizacija odvija na samom početku procesa pakiranja, Target Batcher nam čini usko grlo u proizvodnji te nam time ograničava kapacitete za proizvodnju svježih, a i smrznutih proizvoda.

Nabava novog Target Batchera će više nego udvostručiti kapacitete proizvodnje samim time što će omogućiti da se istovremeno pakira i svježa i smrznuta riba. Sa novim Target Batcherom očekuje se da bi godišnji kapacitet trebao biti barem 10.000.000 komada proizvoda što predstavlja povećanje kapaciteta od čak 588%, s obzirom na 1.700.000 komada upakiranih proizvoda u 2022. godini.

## 2. Stroj za omatanje paleta

S obzirom na očekivano povećanje kapaciteta od minimalno 588%, očekuje se i povećanje proizvodnje u minimalno tom postotku što znači da će biti upakirano i barem toliko više gotovih paleta proizvoda. S obzirom na kapacitet od 10.000.000 komada godišnje i prosječni broj od 240 komada na paleti, očekuje se da bi na godišnjoj razini mogli proizvesti čak 42.000 paleta robe za što nam je onda potreban stroj za automatsko zamatanje kako bi zamijenio 1 radnika na tom radnom mjestu.

## 3. TBL infeed and outfeed systems

Navedeno je sustav traka koji služi dovođenju i odvođenju ribe do i od Target Batchera te je neophodan za potpunu instalaciju i puštanje u rad Target Batchera.

## 4. Dual Belt Tunnel Freezer

Navedeni stroj je tunel za brzo smrzavanje proizvoda (IQF) na električnu energiju. Ovakav tunel predstavlja značajno poboljšanje proizvodnje smrznutih proizvoda s obzirom na to da ima 2 trake unutar tunela, što znači da ima i dvostruko veći kapacitet smrzavanja od trenutnog tunela na tekući dušik.

Dodatne uštede proizlaze iz činjenice što je smrzavanje korištenjem električne energije značajno jeftinije od smrzavanja korištenjem tekućeg dušika. Na godišnjoj razini ta ušteda će biti minimalno 77.388 €. Očekuje se da će stvarna ušteda biti i

značajno veća jer navedeni tunel ide u sinergiju sa solarnom elektranom postavljenom na krovu zgrade. Navedena činjenica tvrtki omogućuje da veći dio godine sama sebe opskrbljuje električnom energijom što dovodi do još većih ušteda kupovinom ovog tunela za brzo smrzavanje u usporedbi sa tunelom na tekući dušik. Također, niža cijena zamrzavanja će rezultirati nižom cijenom zamrznutih proizvoda, a samim time će omogućiti značajno veću konkurentnost na tržištu te otvoriti vrata za ekspanziju na nova tržišta.

#### 5. Transporter za ribu

Transporter za ribu je beskonačna traka koja služi transportu ribe iz tunela za brzo smrzavanje do Target Batchera, te, osim što je neophodna za povezivanje ta 2 stroja, omogućuje i dodatno vrijeme za stabilizaciju ledene glazure na smrznutim proizvodima, što rezultira ljepšim, kvalitetnijim i konkurentnijim proizvodom na tržištu.

#### 6. Pisač Ink jet LINX 8900, Termo-direkt pisač LINX TT1000 53, Bizerba linija za etiketiranje, Bizerba GLPmaxx 80 pisač, Bizerba GLPmaxx 160 INOX pisač

Navedeni skup opreme predstavlja strojeve za etiketiranje, vaganje, označavanje proizvoda. Ink Jet i termo pisač će omogućiti da se za egalizirane proizvode više ne koristi gornja etiketa već će se nužni podaci ispisivati direktno na foliju. To će rezultirati ljepšim i urednijim izgledom proizvoda, te manjim utroškom materijala u proizvodnji, a time i većom konkurentnošću na tržištu.

Sustav bizerbe linije za etiketiranje i vaga bizerba su neophodni za izradu deklaracija za neegalizirane proizvode sa barkodom. Navedene vage su najkvalitetnije i najtočnije na tržištu u prehrambenoj industriji.

Na temelju do sada svega navedenog, može se zaključiti da su prednosti investicije u navedenu opremu brojne, a neke od najznačajnijih su:

- Rješavanje problema nedostatka tehnoloških i ljudskih kapaciteta potrebnih za daljnji poslovni rast i razvoj
- Bolja organizacija rada i veća učinkovitost u smislu obavljanja više procesa istovremeno
- Povećanje kapaciteta proizvodnje i mogućnost pakiranja u više različitih dimenzija vrsta pakiranja



- Ogromna ušteda radnih sati što pruža mogućnost njihove iskoristivosti u svrhu pokretanja rada dodatne treće smjene
- Proširenje asortimana prerađenih i upakiranih proizvoda
- Jačanje prodajnih kapaciteta i prostornog obuhvata prodaje
- Jačanje konkurentnosti na tržištu

### **5.2.3. Razvoj vlastitog branda „Fishcultura“**

S obzirom da tvrtka Meduza, odnosno njeno vodstvo uz podršku kontrolinga i svih zaposlenika konstantno radi ne samo na održavanju trenutne pozicije već na daljnjem rastu i napredovanju, došlo je do nove ideje o isticanju na tržištu.

Tvrtka je ostvarenjem dosad spomenutih investicija stekla vrlo dobar položaj na domaćem i inozemnom tržištu, a logičan nastavak cijele priče je dodatno isticanje na tržištu među brojnom konkurencijom.

Kako bi uspjela u tome, a vodeći se najvažnijom svrhom brendiranja da neki proizvod ili usluga postane prepoznatljiva kupcima te poveća njegovu vrijednost na tržištu, tvrtka Meduza je započela proces uvođenja vlastitog branda pod nazivom „Fishcultura“.

Food-style je važna komponenta u provedbi ideje da se kroz ovaj brend promovira kultura prehrane ribom i drugim morskim i riječnim plodovima. Kupce i konzumente se želi inspirirati ljepotom ribljih jela i raznolikošću njihove pripreme. Kombinacijom riječi fish i cultura koje u kombinaciji kupce podsjećaju na dobro poznatu arhaičnu riječ fiskultura te simbolizira brigu o tijelu i zdravlju. Također, u svijetu jela, pojam kultura označava raznolikost pripreme te samo umijeće uživanja u jelu i okusima. Na ambalaži proizvoda prevladava primarno žuta boja kao osnovna vizualna odrednica po čemu se brend diferencira od konkurencije.

Bez obzira što je tvrtka Meduza sveprisutna na tržištu, ali je ipak krajnjim kupcima nepoznata. Uvođenjem vlastitog brenda se to može promijeniti, ali s druge strane gledišta, takav pothvat je i rizičan. U kontekstu toga napravljena je SWOT analiza uvođenja vlastitog Brenda, koja je vidljiva u nastavku.

Slika 13. Prikaz SWOT analize uvođenja vlastitog brenda

<p><b>SNAGE</b></p> <p>Iskustvo          Vlastita distribucija          Cjelokupan proces od prijema ribe u pogon          Jedini na tržištu pokrivamo sve kategorije ribe          Ulaz u trgovačke lance</p>	<p><b>SLABOSTI</b></p> <p>Nepoznati krajnjim kupcima          Ograničenja u pakiranju</p>
<p><b>PRILIKE</b></p> <p>"Ready to cook" proizvodi - noviteti          Olakšati naviku konzumacije ribe          Komunikacija benefita - što proizvodi rade za tebe</p>	<p><b>PRIJETNJE</b></p> <p>Nepovjerenje u nepoznatog ponuđača          Etablirani konkurenti u pojedinim segmentima</p>

Izvor: izrada autora

S obzirom da je process uvođenja vlastitog brenda u poduzeću prisutan već duže vrijeme, na tržištu do sada postoje dva brendirana proizvoda, a to su:

- Bakalar filet bijeli 500g
- Bakalar filet crni 500g

Također, postoji nekoliko proizvoda koji su u pripremi za skori izlazak na tržište, a težnja je u skoroj budućnosti pod brandom "Fishcultura" plasirati na tržište "Ready to cook" proizvode te panirane i pobrašnjene proizvode. S bzirom na činjenicu da u današnjem ubrzanom načinu života ljudi provode puno manje vremena kuhajući, prilika za dobrom tržišnom pozicijom se vidi upravo u plasiranju takve vrste proizvoda.

Izgled brenda Fishcultura prikazan je na slikama u nastavku.

Slika 14. Prikaz brenda Fishcultura

# FISH CULTURA

Umjetnost dobre prehrane

bijeli  
**BAKALAR**  
—filet—  
*Gadus morhua*  
**TRSKA FILE**  
*Gadus morhua*  
500 g



10-15 min  
200°C  
15-20 min

MSC  
www.msc.org

Bakalar je zdrava namirnica jer:

Prosječna hranjiva vrijednost / Povprečna hranljiva vrednost / Nutritivna vrednost		u/na 100 g	%RI
Energija / Energija vrednost	378 kJ/90 kcal	4,3 %	
Masti / Maščobe	1,34 g	1,8 %	
- od kojih zasićene masne kiseline / - od tega nasičene maščobe	0,35 g	1,7 %	
Ugljikohidrata / Ogljikovih hidrat	<0,5 g	0,2 %	
- od kojih šećeri / od tega sladkor	<0,5 g	0,5 %	
Bjelačevine / Bjeljakovine	18,36 g	36,7 %	
Sol	0,074 g	1,2 %	

HR/BIH Hvala vam što ste odabrali ribu i plodove mora koji zadovoljavaju MSC-ove globalne standarde održivosti. Zajedno možemo doprinijeti zaštiti ribljeg fonda za budućnost. [www.msc.org](http://www.msc.org)

SI Hvala, ker ste izbrali ribe in morske sadeže, ki ustrezajo svetovnim trajnostnim standardom MSC. Skupaj lahko prispevamo k varovanju ribjega staleža za prihodnost. [www.msc.org](http://www.msc.org)

HR/BIH BIJELI BAKALAR FILET BIELOKŃO (Plovača) jesti bez konzerviranja. Najbolje jesti odmah nakon otvaranja. Ukloniti sa temperature +18 °C ili niže. Prije konzumacije potrebno je temeljito oprati. Jednom odmrznuti proizvod ne smije se više zamrzavati.

SI TRSKA FILE BIELOKŃO (Plovača) jesti brez konzerviranja. Najbolje jesti takoj po odmrzavanju. Skarati na temperaturo +18 °C ali nižjo. Pred uporabo potrebno temeljito oprati. Enkrat odmrznjen proizvod ne sme več zamrzovati.

Ribolovni alat / Ribolovno orodje: potlačeno mreže / mrežne mreže  
Ulovljeno u moru / Ulovljeno v morju: otvoreno sa amonijakom / odmrznjeno  
Zemlja podrijetla proizvoda / Država porijekla proizvoda: Hrvatska / Hrvatska

Neto težina: 500 g

# FISH CULTURA

Umjetnost dobre prehrane

*Pallachius virens*  
**BAKALAR**  
—crni—



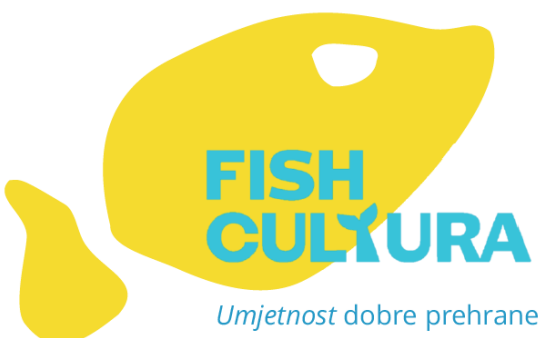
6-10 min  
180°C  
7-10 min  
200°C  
10-15 min

Prosječna hranjiva vrijednost / Povprečna hranljiva vrednost / Nutritivna vrednost		u/na 100 g	%RI
Energija / Energija vrednost	378 kJ/90 kcal	4,3 %	
Masti / Maščobe	1,34 g	1,8 %	
- od kojih zasićene masne kiseline / - od tega nasičene maščobe	0,35 g	1,7 %	
Ugljikohidrata / Ogljikovih hidrat	<0,5 g	0,2 %	
- od kojih šećeri / od tega sladkor	<0,5 g	0,5 %	
Bjelačevine / Bjeljakovine	18,36 g	36,7 %	
Sol	0,074 g	1,2 %	

HR CRNI BAKALAR FILET BIELOKŃO (Plovača) jesti bez konzerviranja. Najbolje jesti odmah nakon otvaranja. Ukloniti sa temperature +18 °C ili niže. Prije konzumacije potrebno je temeljito oprati. Jednom odmrznuti proizvod ne smije se više zamrzavati.

SI CRNI BAKALAR FILET BIELOKŃO (Plovača) jesti brez konzerviranja. Najbolje jesti takoj po odmrzavanju. Skarati na temperaturo +18 °C ali nižjo. Pred uporabo potrebno temeljito oprati. Enkrat odmrznjen proizvod ne sme več zamrzovati.

Zamrzivati / zamrzavati: otvoreno na amonijak / odmrznjeno  
Zemlja podrijetla / Država porijekla: Hrvatska / odmrznjeno  
Ribolovni alat / Ribolovno orodje: potlačeno mreže / mrežne mreže  
Ulovljeno u moru / Ulovljeno v morju: otvoreno na amonijak / odmrznjeno



Izvor: baze podataka tvrtke Meduza

### **5.3. Operativno planiranje i kontroling u poduzeću Meduza d.o.o.**

Kao što je već prije u ovome radu spomenuto, poduzeće Meduza nema formiran kontroling kao samostalan odjel, zbog čega se nažalost kontroling ne prožima duboko i detaljno kroz sve faze poslovanja, ali ipak ima ulogu o onim segmentima poslovanja gdje je to najpotrebnije i najvažnije.

#### **5.3.1. Praćenje, kontrola i analiza prihoda poslovanja**

Ono na temelju čega leži svako poslovanje i što predstavlja osnovu za ostvarenje nekog rezultata su zasigurno prihodi poslovanja. Krajnji cilj svakog operativnog zadatka svakog zaposlenika je ostvarenje prihoda poslovanja.


U kontekstu prihoda, uloga kontrolinga u tvrtki Meduza je redovno praćenje i analiziranje prihoda poslovanja i njihove strukture. Prihodi se prate i analiziraju po svim kategorijama, zasebno se prate prihodi od prodaje gotovih proizvoda, prihodi od prodaje trgovačke robe, prihodi od usluga, prihodi od maloprodaje i ostali prihodi poslovanja.

Cilj takvog načina praćenja ostvarenih prihoda je analiziranje kretanja prihoda po pojedinim segmentima poslovanja kako bi se na vrijeme uočilo da li se prihodi kreću u željenom smjeru, da li dolazi do željenog rasta ili možda dolazi do stagnacije u ostvarenju prihoda u pojedinom segmentu poslovanja. U slučajevima uočavanja stagnacije i neostvarenja željene razine prihoda, promptno se mora pristupiti detaljnijoj analizi kako bi se utvrdilo što je dovelo do takve situacije, da li je pala prodaja nekog proizvoda ili je došlo do velikog pada prodaje pojedinom kupcu i sl. Kada je utvrđeno što je dovelo do takve situacije, da li je u pitanju bio određeni proizvod ili kupac ili nešto treće, tada se pristupa sljedećoj analizi, a to je traženje odgovora na pitanje zašto se to dogodilo i u čemu je bio problem.

Upravo zbog takvih situacija, konstantno praćenje i analiza je od izuzetne važnosti za poslovanje. Ukoliko ne bi popratili takve nepovoljne poslovne situacije, a one bi se nastavljale kroz duži vremenski period, svako poduzeće bi se našlo u velikim poslovnim problemima.

Primjer jednog takvog praćenja prihoda u poduzeću Meduza je prikazan u nastavku.

Tablica 7. Kretanje prihoda tvrtke Meduza

		PREGLED PRIHODA 2023.				
PRIHOD	01-2022	02-2022	03-2022	04-2022	TOTAL EUR	
Prihodi od prodaje gotovih proizvoda u tuzemstvu - Karlovac	426.573,70	551.659,26	504.757,96	672.033,06	2.155.023,98	
Prihodi od prodaje gotovih proizvoda u EU i INO - Karlovac	218.523,82	134.586,47	164.980,99	172.662,26	690.753,54	
<b>UKUPNI PRIHODI - GOTОВИ PROIZVODI - KARLOVAC</b>	<b>645.097,52</b>	<b>686.245,73</b>	<b>669.738,95</b>	<b>844.695,32</b>	<b>2.845.777,52</b>	
Prihodi od prodaje trgovačke robe u tuzemstvu - Karlovac	189.377,01	215.229,50	387.330,39	457.384,86	1.249.321,76	
Prihodi od prodaje trgovačke robe u EU i INO - Karlovac	289.629,21	293.776,42	418.736,72	396.224,76	1.398.367,11	
<b>UKUPNI PRIHODI - TRGOVAČKA ROBA - KARLOVAC</b>	<b>479.006,22</b>	<b>509.005,92</b>	<b>806.067,11</b>	<b>853.609,62</b>	<b>2.647.688,87</b>	
<b>UKUPNI PRIHODI - KARLOVAC</b>	<b>1.124.103,74</b>	<b>1.195.251,65</b>	<b>1.475.806,06</b>	<b>1.698.304,94</b>	<b>5.493.466,39</b>	
U ODNOSU NA PRETHODNI MJESEC (%)	<b>-2,95%</b>	<b>6,33%</b>	<b>23,47%</b>	<b>15,08%</b>		
U ODNOSU NA ISTI PERIOD 2022. (%)	<b>17,46%</b>	<b>15,16%</b>	<b>1,00%</b>	<b>22,22%</b>	<b>13,37%</b>	
Prihodi od prodaje gotovih proizvoda u tuzemstvu - Zagreb	8.662,53	13.898,37	39.488,43	26.716,91	88.766,24	
Prihodi od prodaje trgovačke robe u tuzemstvu - Zagreb	107.325,87	128.327,48	171.279,32	177.618,98	584.551,65	
<b>UKUPNI PRIHODI - ZAGREB</b>	<b>115.988,40</b>	<b>142.225,85</b>	<b>210.767,75</b>	<b>204.335,89</b>	<b>673.317,89</b>	
U ODNOSU NA PRETHODNI MJESEC (%)	<b>-4,41%</b>	<b>22,62%</b>	<b>48,19%</b>	<b>-3,05%</b>		
U ODNOSU NA ISTI PERIOD 2022. (%)	<b>54,84%</b>	<b>71,54%</b>	<b>56,62%</b>	<b>93,65%</b>	<b>69,21%</b>	
Prihodi od prodaje gotovih proizvoda u EU i INO - Poreč	2.302,70	3.424,42	4.967,70	7.718,91	18.413,73	
Prihodi od prodaje trgovačke robe u tuzemstvu - Poreč	11.095,56	14.920,92	42.034,17	68.743,66	136.794,31	
Maloprodaja Poreč	2.458,43	2.044,73	7.455,68	7.065,13	19.023,97	
<b>UKUPNI PRIHODI - POREČ</b>	<b>15.856,69</b>	<b>20.390,07</b>	<b>54.457,55</b>	<b>83.527,70</b>	<b>174.232,01</b>	
U ODNOSU NA PRETHODNI MJESEC (%)	<b>-59,69%</b>	<b>28,59%</b>	<b>167,08%</b>	<b>53,38%</b>		
U ODNOSU NA ISTI PERIOD 2022. (%)	<b>-2,80%</b>	<b>16,03%</b>	<b>45,32%</b>	<b>10,82%</b>	<b>18,74%</b>	
<b>UKUPNI PRIHODI OD USLUGA</b>	<b>16.026,24</b>	<b>23.457,17</b>	<b>15.119,02</b>	<b>12.963,76</b>	<b>67.566,19</b>	
U ODNOSU NA PRETHODNI MJESEC (%)	<b>-36,18%</b>	<b>46,37%</b>	<b>-35,55%</b>	<b>-14,26%</b>		
U ODNOSU NA ISTI PERIOD 2022. (%)	<b>-5,96%</b>	<b>17,23%</b>	<b>122,60%</b>	<b>69,73%</b>	<b>31,24%</b>	
<b>MALOPRODAJA</b>	<b>23.741,18</b>	<b>44.823,78</b>	<b>53.756,17</b>	<b>58.730,35</b>	<b>181.051,48</b>	
U ODNOSU NA PRETHODNI MJESEC (%)	<b>-62,94%</b>	<b>88,80%</b>	<b>19,93%</b>	<b>9,25%</b>		
U ODNOSU NA ISTI PERIOD 2022. (%)	<b>-50,22%</b>	<b>36,27%</b>	<b>35,06%</b>	<b>19,90%</b>	<b>31,24%</b>	
<b>UKUPNI PRIHODI - GOTОВИ PROIZVODI</b>	<b>656.062,75</b>	<b>703.568,52</b>	<b>714.195,08</b>	<b>879.131,14</b>	<b>2.952.957,49</b>	
U ODNOSU NA PRETHODNI MJESEC (%)	<b>-3,08%</b>	<b>7,24%</b>	<b>1,51%</b>	<b>23,09%</b>		
U ODNOSU NA ISTI PERIOD 2022. (%)	<b>28,30%</b>	<b>29,33%</b>	<b>-8,60%</b>	<b>17,88%</b>	<b>14,34%</b>	
<b>UKUPNI PRIHODI - TRGOVAČKA ROBA</b>	<b>597.427,65</b>	<b>652.254,32</b>	<b>1.019.380,60</b>	<b>1.099.972,26</b>	<b>3.369.034,83</b>	
U ODNOSU NA PRETHODNI MJESEC (%)	<b>-8,06%</b>	<b>9,18%</b>	<b>56,29%</b>	<b>7,91%</b>		
U ODNOSU NA ISTI PERIOD 2022. (%)	<b>11,47%</b>	<b>9,96%</b>	<b>20,38%</b>	<b>34,06%</b>	<b>20,47%</b>	
<b>UKUPNI PRIHODI - TUZEMSTVO</b>	<b>743.034,67</b>	<b>924.035,53</b>	<b>1.144.890,27</b>	<b>1.402.497,47</b>	<b>4.214.457,94</b>	
U ODNOSU NA PRETHODNI MJESEC (%)	<b>-4,37%</b>	<b>24,36%</b>	<b>23,90%</b>	<b>22,50%</b>		
U ODNOSU NA ISTI PERIOD 2022. (%)	<b>35,17%</b>	<b>53,83%</b>	<b>24,75%</b>	<b>49,31%</b>	<b>40,13%</b>	
<b>UKUPNI PRIHODI - IZVOZ</b>	<b>510.455,73</b>	<b>431.787,31</b>	<b>588.685,41</b>	<b>576.605,93</b>	<b>2.107.534,38</b>	
U ODNOSU NA PRETHODNI MJESEC (%)	<b>-4,75%</b>	<b>-15,41%</b>	<b>36,34%</b>	<b>-2,05%</b>		
U ODNOSU NA ISTI PERIOD 2022. (%)	<b>2,59%</b>	<b>-19,52%</b>	<b>-17,14%</b>	<b>-8,03%</b>	<b>-11,13%</b>	
<b>OSTALI PRIHODI</b>	<b>87.471,38</b>	<b>74.667,45</b>	<b>63.955,05</b>	<b>36.324,85</b>	<b>262.418,73</b>	
<b>UKUPNO</b>	<b>1.383.187,63</b>	<b>1.500.815,97</b>	<b>1.873.861,60</b>	<b>2.094.187,49</b>	<b>6.852.052,69</b>	
U ODNOSU NA PRETHODNI MJESEC (%)	<b>-12,64%</b>	<b>8,50%</b>	<b>24,86%</b>	<b>11,76%</b>		
U ODNOSU NA ISTI PERIOD 2022. (%)	<b>17,63%</b>	<b>19,51%</b>	<b>8,28%</b>	<b>25,03%</b>	<b>17,39%</b>	

Izvor: baze podataka tvrtke Meduza

Iz prethodno prikazanog primjera pregleda prihoda u određenom vremenskom razdoblju, vidljivo je puno toga. Moguće je zasebno popratiti kretanje prihoda od prodaje trgovačke robe i od gotovih proizvoda unutar svake poslovne jedinice, kao i ukupno. Istovremeno je vidljivo kolike prihode ostvaruje svaka poslovnica te koja je struktura njihovih ostvarenih prihoda. Prate se prihodi od maloprodaje te prihodi od usluga.

Osim praćenja ukupnih prihoda po vrsti proizvoda, prati se kretanje prihoda ostvarenih u tuzemstvu i u inozemstvu. Na kraju su evidentirani ukupni poslovni prihodi po mjesecima i njihovo kretanje.

Svaka od kategorija prihoda koja se prati, stavlja se u usporedbu s prethodnim mjesecom te s istim razdobljem prethodne godine, a sve kako bi se moglo vidjeti u kojem smjeru su kretanja u tekućoj godini, a kolike vrijednosti su ostvarene u odnosu na prethodnu godinu i da li je postignuta planirana razina.

U nastavku je opisno prikazana konkretna kratka analiza prikazane tabele.

Najviše negativnih kretanja je zabilježeno u siječnju i to uglavnom u odnosu na prethodni mjesec. Dobro je što su kretanja pozitivna u odnosu na prošlu godinu, a zapravo niti ova negativna kretanja u odnosu na prosinac nisu loša. Razlog tome je što je u pitanju prodaja ribe te tvrtka Meduza u prosincu svake godine ostvaruje veće prihode u odnosu na druge zimske mjesece zbog Badnjaka. Zato siječanj nikada ne može nadmašiti prihode ostvarene u prosincu, što nije zabrinjavajuće.

Nadalje, negativni trendovi su vidljivi kod izvoza na što se obratila pažnja i upravo prethodno u radu spomenutom investicijom rekonstrukcije pakirnice, kojom će se dobiti novi i veći proizvodni kapaciteti, planira se u kratkom roku povećati udio izvoza na znatno veću razinu.

Analizom ostalih pokazatelja iz prikazane tabele, kontroling dolazi do zaključka da poslovanje ide u dobrom i željenom smjeru. Prilikom planiranja prihoda u 2022. godini za 2023. godinu, primjenom konzervativnije metode zbog svjesnosti o činjenici da će rekonstrukcija pakirnice biti realizirana tek u drugoj polovici 2023. godine, predvidio se siguran rast od 10%.

U tabeli je vidljivo kako je zacrtana vrijednost u gotovo svim segmentima premašena te prosječan rast ukupnih prihoda u promatranom razdoblju iznosi preko 17%.

### **5.3.2. Praćenje i analiza prodaje po kupcima i artiklima**

U prethodnom poglavlju u analiziranoj tabeli o kretanju prihoda nije bilo takve situacije, ali moguće je da se pojavi pad prihoda od prodaje robe u nekom od vremenskih perioda.

Ovisno o tome da li se pad osjetio u prihodima od trgovačke robe ili od gotovih proizvoda te ovisno u kojoj poslovnici, neophodno je pristupiti detaljnijoj analizi i traženju uzroka takve situacije.

Da bi traženje uzroka negativnog trenda prihoda bilo što brže i jednostavnije,, kontroling redovito prati prodaju i po kupcima i po artiklima. U nastavku je prikazano praćenje po artiklima.

Tablica 8. Praćenje prodaje po artiklima

ŠIFRA	NAZIV ARTIKLA	SIJEČANJ		VELJAČA		UKUPNO 2023.	
		KOLIČ.	PRODAJA	KOLIČ.	PRODAJA	KOLIČ.2	PRODAJA
UP-000025	ORADA OČIŠĆENA 700g MAP	21.234,00	136.045,44	33.371,00	212.301,35	54.605,00	348.346,79
UP-000002	OSLIĆ BEZ GLAVE OCEAN 1kg	54.080,00	150.054,40	22.144,00	62.528,00	76.224,00	212.582,40
020112	LOSOS BEZ UTROBE ATLANTSKI 4-5kg SVJEŽI	8.436,58	86.493,98	10.853,51	112.314,87	19.290,09	198.808,85
UP-000026	BRANCIN OČIŠĆENI 700g MAP	17.592,00	113.329,44	11.868,00	77.051,64	29.460,00	190.381,08
UP-000125	PASTRVA OČIŠĆENA 550g	15.079,00	61.974,69	21.573,00	88.665,03	36.652,00	150.639,72
UP-000071	OSLIĆ FILET OCEAN 500g	3.360,00	10.416,00	47.040,00	132.115,20	50.400,00	142.531,20
010860	OSLIĆ FILET HUBBSI 60-200g 3x7kg	15.653,90	74.722,61	3.445,20	17.791,38	19.099,10	92.513,99
UP-000065	ORADA 680g MAP	10.200,00	69.360,00			10.200,00	69.360,00
011045	LIGNJA PATAGONIKA 13-16cm	4.492,20	33.399,67	3.071,33	23.335,26	7.563,53	56.734,93
041079	KOZICE PACIFIČKE KUHANE 250g MAP	7.856,00	18.383,04	10.856,00	25.403,04	18.712,00	43.786,08
020098	LIGNJA 200-300 g UVOZ SVJEŽA	1.559,50	17.445,15	1.841,00	24.390,99	3.400,50	41.836,14
021033	LOSOS FILET BEZ LJUSKE 1000/1400g SVJEŽI	1.577,59	23.204,94	787,99	12.484,26	2.365,58	35.689,20
020942	SKUŠA NIZOZEMSKA SVJEŽA	6.399,20	27.371,23	1.704,00	7.231,55	8.103,20	34.602,78
020678	HOBOTNICA 800-2000 gr SVJEŽA	1.253,30	14.074,07	1.832,50	19.748,30	3.085,80	33.822,37
UP-000166	LIGNJA OČIŠĆENA SVJEŽA 400g			3.284,00	26.928,80	3.284,00	26.928,80
UP-000013	BRANCIN OČIŠĆENI 680g MAP	3.900,00	26.520,00			3.900,00	26.520,00
041032	HOBOTNICA KUHANA 500-1000g	578,34	13.563,77	546,50	12.423,61	1.124,84	25.987,38
P041002	PANGAZIUS FILET ODMRZNUTI	2.250,00	11.324,52	3.174,00	14.313,36	5.424,00	25.637,88
041081	KOZICE KUHANE 80/100	645,86	5.155,19	2.626,00	19.414,46	3.271,86	24.569,65
010883	OSLIĆ FILET 60-200g IQF INTERFOLIRANI 3x6kg			5.330,05	23.830,43	5.330,05	23.830,43
041000	TUNA FILET PREMIUM VAKUUM ODMRZNUTA	895,41	11.483,08	950,38	12.106,46	1.845,79	23.589,54
020831	LOSOS FILET 1-1,4kg SVJEŽI	821,44	11.589,82	684,60	10.404,60	1.506,04	21.994,42
010588	LIGNJA PATAGONIKA C 10-13cm PESCAPUERTA	1.935,05	10.959,58	1.601,48	9.420,83	3.536,53	20.380,41
010685	KOZICE TIGRASTE OČIŠĆENE 750g			1.990,00	18.266,01	1.990,00	18.266,01
UP-000031	HOBOTNICA OČIŠĆENA	1.346,93	11.085,26	729,86	6.349,75	2.076,79	17.435,01
041080	KOZICE KUHANE 80/120	2.108,00	15.689,64	100,00	750,00	2.208,00	16.439,64
020959	PAGAR JAPANSKI 500-1000g SVJEŽI	815,02	7.303,95	930,04	8.344,29	1.745,06	15.648,24
060022	POMFRIT MC CAIN 9X9	5.585,90	5.372,20	9.595,00	10.042,57	15.180,90	15.414,77
020647	ORADA 300-400g HR SVJEŽA	1.032,00	6.925,62	1.179,05	8.088,44	2.211,05	15.014,06
UP-000032	SRDELA OČIŠĆENA 400g SVJEŽA	1.240,00	2.638,00	5.552,00	11.141,76	6.792,00	13.779,76
041072	TUNA FILET PREMIUM SREDNJI DIO VAKUUM	483,97	5.854,07	641,73	7.628,01	1.125,70	13.482,08
020702	SKUŠA SVJEŽA	528,00	2.711,10	2.756,20	10.146,05	3.284,20	12.857,15
010993	OSLIĆ BEZ GLAVE 200-300g	1.607,25	4.087,48	3.336,40	7.907,67	4.943,65	11.995,15
020641	BRANCIN 300-400g HR SVJEŽI	756,00	5.298,36	924,00	6.325,86	1.680,00	11.624,22
020791	LIGNJA 100-300g SVJEŽA	1.101,85	11.547,16			1.101,85	11.547,16

Izvor: baze podataka tvrtke Meduza

Tvrtka Meduza u svom redovitom prodajnom asortimanu ima preko 400 prodajnih artikala, a u prethodnoj tabeli je nasumce uzeto za primjer tridesetak artikala. Nažalost, tabela nije prikazana u svom izvornom obliku zato što osim prikazanih vrijednosti sadrži još i prikaz iznosa i postotka ostvarenih marži po svakom artiklu, što zbog tajnosti podataka o poslovanju nije moguće prikazati.

Uglavnom, praćenje prodaje po artiklima je zamišljeno na način da se po mjesecima po svakom pojedinom artiklu prati prodana količina, ostvareni iznos prodaje, prosječna prodajna cijena, ostvareni iznos marže i postotak marže.



Takav način praćenja daje podatke o tome koji su najtraženiji proizvodi, odnosno u prodaji kojih proizvoda je odjel prodaje najuspješniji. Međutim, uspjeh prodaje se ne mjeri samo količinom prodanih proizvoda nego i ostvarenom razlikom u cijeni, što se trenutno u tabeli ne može vidjeti, ali moguće je objasniti opisno.

Dakle, onaj artikl koji je najprodavaniji i koji je ostvario najveće količine prodaje, nije nužno najisplativiji proizvod. Postoje proizvodi koji su manje prodajni i teže pronalaze put do kupaca, a njihovom prodajom se ostvaruje puno veća marža.

Upravo iz ovih razloga, osim kontrolinga koji kreira ove podatke, njima se najviše služi odjel prodaje. Ovim alatom informiranja od strane kontrolinga, prodaja dolazi do mnogih zaključaka.

Praćenjem prodajnih cijena po artiklima prodaji se ukazuju signali o tome kakvo je stanje na tržištu, odnosno kolika je zasićenost ili konkurencija. Praćenjem ostvarenih marži po artiklima prodaja ima uvid koji artikli su najisplativiji i ukoliko prodaja takvih artikala nije značajna, ta informacija daje signale da je potrebno poraditi na unapređenju prodaje takvih proizvoda. Praćenjem prodanih količina iz mjeseca u mjesec, uočava se eventualni pad prodaje pojedinog artikla u nekom razdoblju zbog čega je potrebno žurno reagirati i analizirati uzrok. Da li se radilo o tome da je povećanje prodajne cijene rezultiralo slabijom prodajom ili se prodajna cijena nije mijenjala nego smo izgubili neke kupce tog artikla iz nekog razloga koji je potrebno otkriti i sl.

Upravo zbog takvih i drugih sličnih situacija, kako bi se lakše došlo do rješenja problema, osim praćenja prodaje po artiklima, važno je popratiti i prodaju po kupcima.

U nastavku slijedi pregled prodaje po kupcima.

Tablica 9. Praćenje prodaje po kupcima

NAZIV KUPCA	SIJEČANJ	VELJAČA	OŽUJAK	1. KVARTAL	1. KVARTAL	RUC	%RUC
				2023.	2022.		
BLUEFIN D.O.O.	8.860,13	8.777,20	8.381,00	<b>26.018,33</b>	22.820,05		
DIM EXQUISIT GmbH	24.642,31	19.868,61	19.690,62	<b>64.201,54</b>	27.073,13		
EUROSPIN EKO D.O.O.	4.568,32	4.169,92	3.240,32	<b>11.978,56</b>	13.698,95		
G.I.Z. d.o.o.	9.805,09	6.682,43	10.012,96	<b>26.500,48</b>	32.870,92		
HOFER TRGOVINA D.O.O.	101.910,00	0,00	5.589,00	<b>107.499,00</b>	303.049,03		
KLINIČKA BOLNICA DUBRAVA	2.869,24	5.840,70	3.478,80	<b>12.188,74</b>	10.432,16		
KONZUM PLUS D.O.O.	209.176,59	228.791,44	97.517,44	<b>535.485,47</b>	428.089,74		
LIDL HRVATSKA d.o.o. k.d.	278.356,20	386.243,32	469.028,10	<b>1.133.627,62</b>	719.984,76		
LIDL SLOVENIJA d.o.o. k.d.	75.366,00	77.611,75	103.695,00	<b>256.672,75</b>	172.097,51		
MIRUS D.O.O.	916,43	7.344,38	14.989,25	<b>23.250,06</b>	15.652,27		
MONSUN D.O.O.	47.952,00	440,00	5.850,00	<b>54.242,00</b>	43.938,00		
PAPALINA D.O.O.	11.550,97	19.354,87	20.485,80	<b>51.391,64</b>	202,00		
PETRIĆ, OBRT ZA UGOSTITELJSTVO	3.000,26	4.937,30	5.883,58	<b>13.821,14</b>	7.929,22		
PLAVA LAGUNA D.D.- UPRAVA	1.559,46	2.188,20	9.270,35	<b>13.018,01</b>	10.769,29		
PLODINE D.D.	4.918,85	10.786,69	14.532,10	<b>30.237,64</b>	16.452,45		
POSLOVNI SISTEM MERCATOR D.D.	193.347,67	211.618,39	236.816,68	<b>641.782,74</b>	606.689,38		
SPAR SLOVENIJA D.O.O.	8.460,17	891,23	25.204,87	<b>34.556,27</b>	71.291,44		
SPAR-HRVATSKA D.O.O.	5.909,38	6.143,56	26.760,89	<b>38.813,83</b>	44.327,69		
STANIĆ d.o.o.	18.446,04	4.583,31	24.538,02	<b>47.567,37</b>	18.297,30		
STATUS VALENTIN D.O.O.	15.373,54	18.846,18	24.825,27	<b>59.044,99</b>	0,00		
STUDENTSKI CENTAR U ZAGREBU	22.174,87	19.548,53	83.124,37	<b>124.847,77</b>	43.814,52		
THE FISHMARKET TRADING LTD.	5.644,43	26.339,63	55.439,81	<b>87.423,87</b>	0,00		
TOMMY d.o.o	17.649,39	20.646,18	25.988,32	<b>64.283,89</b>	55.637,00		
TRGOVAČKI OBRT HOBOTNICA	3.130,48	5.860,30	6.156,92	<b>15.147,70</b>	10.614,70		
VALAMAR RIVIERA D.D.	1.312,93	2.976,40	6.770,16	<b>11.059,49</b>	7.499,49		

Izvor: baze podataka tvrtke Meduza

S obzirom da tvrtka Meduza ima nekoliko stotina stalnih kupaca, u prethodnoj tabeli je nasumce odabrano nekoliko kupaca za prikaz praćenja prodaje po kupcima u ovome radu.

Dakle, prihodi od prodaje se prate po svakom pojedinom kupcu na mjesečnoj bazi. Osim iznosa prodaje, mjesečno se prate i iznosi i postoci ostvarenih marži po svakom pojedinom kupcu, što ovdje zbog tajnosti podataka nije prikazano.

Takva vrsta praćenja koju kreira osoba zadužena za kontroling i analize, ponovno u najvećoj mjeri služi odjelu prodaje. Oni na taj način dolaze do informacija s kojim kupcima ostvarujemo najveću prodaju, s kojim kupcima ostvarujemo najveće marže, kod kojih kupaca ima prostora za unapređenje prodaje i sl.

Također, mogu se uočiti i negativni trendovi kod pojedinih kupaca još je itekako važno. Uočavanjem takve situacije prelazi se na detaljniju analizu koja obuhvaća isključivo analizu prodaje artikala samo predmetnom kupcu da se dođe do zaključka da li je kupac kupio manju količinu pojedinog proizvoda ili je smanjio potrebe za svim proizvodima koje nabavlja. Nakon donošenja zaključka, prodaja poduzima radnje kako bi riješila nastale probleme s kupcem te najčešće terenski prodajni predstavnik obilazi predmetnog kupca kako bi postigli dogovore na obostrano zadovoljstvo.

### **5.3.3. Praćenje, kontrola i analiza troškova poslovanja**

Naravno da je neupitna važnost ostvarenja što većih poslovnih prihoda, međutim bez obzira na njihove vrijednosti, oni ne garantiraju uspješno poslovanje i ostvarenje dobiti ukoliko nisu veći od rashoda.

Upravo zato, osim prihoda, vrlo je važno obratiti pozornost i na troškove poslovanja u smislu njihova praćenja i postizanja ušteda u poslovanju njihovim smanjivanjem gdje za to postoji mogućnost.

#### **5.3.3.1. Kontroling nabavnih cijena trgovačke robe**

Kao što redovno prati kretanje i strukturu prihoda, zadaci kontrolinga u tvrtki Meduza su usmjereni i na praćenje troškova prodane robe, odnosno sirovina, na praćenje cijene koštanja gotovih proizvoda u odnosu na prodajne cijene, na praćenje i analizu redovnih troškova poslovanja itd.

Na isti način kao što se prati prodaja po artiklima, prati se i nabava po artiklima na mjesečnoj bazi. Za svaki pojedini artikl se prati kretanje nabavne vrijednosti i to po svim dobavljačima, s obzirom da se isti proizvodi često nabavljaju od nekoliko različitih dobavljača. Tako je moguće popratiti koji dobavljači su najpovoljniji za pojedine artikle, a konstanto prateći takve podatke, odjel nabave dobiva informacije o kretanju cijena na tržištu.

S obzirom da je djelatnost tvrtke Meduza specifična, a posebno kada je u pitanju svježa riba kojoj se cijena mijenja doslovno na dnevnoj i tjednoj bazi, dobro je imati takav izvor informacija jer je poslovanje predinamično da bi se baš svaka informacija mogla upamtiti. Prikaz takvog načina praćenja i izvještavanja nije prikazan kao primjer jer se u njemu nalaze informacije o dobavljačima i nabavnim cijenama, što predstavlja poslovnu tajnu.

### **5.3.3.2. Kontroling cijene koštanja gotovih proizvoda**

Kada su u pitanju gotovi proizvodi, odnosno proizvodi koji prolaze procese prerade i pakiranja, dolazak do cijene koštanja takvih proizvoda je malo drugačiji. Za takve proizvode se radi obračun proizvodnje što će se pokušati objasniti u nastavku u najkraćoj mogućoj verziji, s obzirom da je cijeli proces od dolaska sirovine pa do izlaza upakiranog proizvoda dosta složen za kratko pojasniti.

Sva roba koja je nabavljena zaprima se na skladište trgovačke robe iz razloga što u trenutku nabave nije poznato koja konkretna količina će biti prodana kao trgovačka roba, a koja količina će se koristiti kao sirovina za preradu. U trenutku kada odjel prerade zna točno koju količinu robe treba preraditi, uzima potrebnu količinu sa skladišta trgovačke robe i prebacuje istu na skladište sirovina i materijala. Započinje s izradom naloga prerade ili pakiranja gdje definira sve potrebne utroške za proizvodnju potrebne količine određenog proizvoda. U svakom nalogu prerade definira se točan utrošak same sirovine potrebne za proizvodnju te ostale sastavnice (ambalažni materijal, plitice, vakuum vrećice, kartonske kutije, kašete, upijači za posudice, etikete, folije itd.), odnosno sve ono što se koristi u procesu prerade. Na temelju toga svaki proizvodni nalog s dobivenom količinom lansira i cijenu koštanja proizvoda.

Međutim, tako dobivena cijena nije gotova cijena koštanja. Nedostaje trošak radne snage i režijski troškovi koji su bili potrebni za proces prerade poput struje, vode i plina. Takve troškove koji nisu nadodani direktno u nalogu proizvodnje kroz sastavnice naloga, nadodaju se kroz obračun proizvodnje.

Obračun proizvodnje se radi na način da se za svaki gotov proizvod na dobivenu proizvodnu cijenu nadoda još zavisni trošak proizvodnje koji u sebi sadrži troškove radne snage i režijske troškove. Tome je prethodila jedna vrlo složena analiza i dugotrajan proces praćenja izvršavanja normi i samih procesa prerade kako bi se ovisno o stupnju zahtjevnosti pojedinog procesa došlo do zaključka koliko zaposlenika je bilo potrebno, koliki vremenski period je potreban za realizaciju, koliko je potrebno utrošiti vode, koliko struje strojevi potroše za pojedine procese itd. Na temelju toga za svaki gotov proizvod odredilo se mjesto troška koje definira iznos zavisnog troška proizvodnje. Tek kada je na „golu“ proizvodnu cijenu nadodan i zavisni trošak proizvodnje, cijena koštanja je konačna.

U tvrtki Meduza obračun proizvodnje radi osoba zadužena za kontroling bez obzira što nije direktno vezana za proizvodnju. Razlog tome je što je kontrolingu na temelju odrađenih obračuna proizvodnje radi analizu i praćenje cijena koštanja prerađenih i upakiranih proizvoda te ih stavlja u omjer sa prodajnim cijenama kako bi se mogao donijeti zaključak o profitabilnosti pojedinih proizvoda. Također, ukoliko cijena koštanja pojedinog gotovog proizvoda premašuje ili je preblizu prodajnoj cijeni, potrebno je žurno informirati vodstvo i ostale direktno povezane organizacijske jedinice kako bi se donijele odluke o korekcijama prodajnih cijena ili o traženju drugih povoljnijih kanala nabave ili jednostavno o ukidanju proizvodnje te vrste proizvoda zbog neisplativosti kako bi se radna snaga i ostali resursi mogli upotrijebiti za proizvodnju onih artikala koji su isplativiji.

### **5.3.3.3. Kontroling redovnih troškova poslovanja**

Osim stalnog praćenja i analize troškova nabavne vrijednosti prodane robe i cijena koštanja gotovih proizvoda, značajnu rashodovnu stavku čine i redovni troškovi poslovanja koje je također potrebno držati pod kontrolom.

Početak svakog mjeseca kontroling tvrtke Meduza ima zadatak prikazati i analizirati rezultat prethodnog mjeseca. Osim dosad svih spomenutih stavki i segmenata poslovanja, jedna od mjesečnih analiza pripada redovnim troškovima.

Njihovo praćenje je važno kako bi se na vrijeme uočila realna ili nerealna odstupanja. U slučaju nerealnih odstupanja, kontroling je dužan na to upozoriti vodstvo i uključene sudionike kako bi se spriječilo nepotrebno opterećenje tvrtke troškovima, a ukoliko su troškovi realno povećani i ne postoji mogućnost dodatne uštede, potrebno je također upozoriti na takvu situaciju i početi raditi na traženju alternativnog rješenja.

Jedna takva situacija na koju nitko nije imao utjecaja se nedavno dogodila svima, a riječ je o poskupljenju energenata. Tvrtku Meduza je najviše pogodilo poskupljenje struje s obzirom da posjeduje brojne hladnjače za skladištenje zamrznutih proizvoda, ali i poskupljenje goriva s obzirom da tvrtka posjeduje preko 20 specijaliziranih vozila – hladnjača kojima obavlja većinu distribucije za svoje kupce, kao i dobar dio nabave.

Prikaz praćenja redovnih troškova poslovanja za 2022. godinu prikazan je u sljedećoj tabeli.

Tablica 10. Praćenje redovnih troškova poslovanja

TROŠKOVI	PREGLED TROŠKOVA 2022. (EUR)												TOTAL EUR
	01-2022	02-2022	03-2022	04-2022	05-2022	06-2022	07-2022	08-2022	09-2022	10-2022	11-2022	12-2022	
Plaće	98.456,69	101.345,58	100.605,06	101.858,32	103.296,51	102.589,24	102.807,73	115.154,93	133.476,16	124.362,79	131.677,35	122.750,59	1.338.380,94
Amortizacija	40.097,40	40.549,86	40.851,98	40.617,80	41.602,96	42.532,75	41.159,35	42.978,71	41.474,56	41.772,57	41.882,88	45.459,93	500.800,74
Struja	9.354,43	10.163,87	10.483,03	23.033,44	25.714,12	34.109,80	39.083,90	46.636,82	33.781,89	62.174,62	57.283,10	55.627,12	407.446,16
Govorilo - teretna vozila	13.308,64	19.227,51	20.337,72	24.932,98	22.735,21	26.342,84	27.713,54	36.399,76	24.618,44	20.967,79	22.799,57	20.549,94	285.993,97
Usluga uplata radnika	22.914,87	21.485,24	21.607,25	17.185,30	15.552,65	14.737,03	11.834,03	298,69	0,00	0,00	0,00	0,00	125.615,05
Dnevnice za službena putovanja	5.606,57	5.441,49	6.567,86	8.598,53	5.993,07	6.291,91	5.813,18	5.930,07	6.347,55	5.099,11	6.328,46	6.487,26	74.905,06
Cestarina	4.264,99	3.753,57	6.010,56	5.354,70	4.631,96	5.225,60	5.718,14	5.106,80	5.223,02	3.619,53	4.481,73	7.752,12	61.142,72
Zakupnine - najamnine ne kretina	4.552,09	4.842,17	4.659,71	4.656,39	2.713,32	6.390,42	4.548,81	4.554,07	4.554,07	4.554,07	4.554,07	5.316,73	55.894,93
Voda	2.690,15	3.009,45	3.459,55	3.824,37	3.588,39	4.493,29	4.017,54	4.326,61	4.410,37	3.498,08	7.606,46	6.425,17	51.349,43
Osiguranje dugotrajne materijalne imovine	4.184,82	4.184,82	4.184,82	4.184,82	4.184,82	4.184,82	4.184,82	4.184,82	4.184,82	4.184,82	4.184,82	4.184,82	50.217,52
Nagrade zaposlenicima	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.400,00	0,00	0,00	0,00	34.928,00	39.328,00
Troškovi korištenja skladišta	0,00	2.415,62	3.402,51	2.72,57	6.719,93	3.925,97	1.963,61	161,23	7.599,99	6.842,58	516,31	4.989,59	38.809,90
Student servis	0,00	370,52	1.544,23	2.751,92	2.287,39	3.194,85	7.241,07	11.902,91	4.581,79	1.152,63	1.158,45	279,42	36.465,18
Ambalaži ni materijal	2.369,01	3.814,13	3.070,75	2.478,16	1.936,79	935,31	4.859,42	652,83	3.506,76	946,90	3.050,16	2.034,11	29.654,33
Servisne usluge na vozilima	67,68	35,74	28,80	610,23	0,00	5.136,05	5.171,80	6.392,44	1.464,38	6.988,13	2.405,44	664,74	28.965,43
Naknade banaka	3.329,54	736,70	4.517,04	749,41	953,41	1.064,43	3.070,05	1.133,29	1.022,11	1.775,69	2.570,79	1.912,52	22.110,30
Mak. i sredstva za čišćenje i održavanje	3.702,11	1.610,72	721,60	3.030,10	724,23	432,07	832,13	104,11	2.441,04	6.032,48	1.120,52	341,64	20.567,69
Osiguranje prometnih sredstava	645,41	0,00	2.407,96	802,65	802,65	0,00	832,13	650,19	650,19	2.930,72	5.642,41	3.502,15	18.866,48
Usluga operativnog leasinga	1.511,95	1.513,05	1.516,93	1.518,03	1.516,93	1.514,16	1.513,05	1.510,84	1.511,39	1.512,50	1.513,05	1.515,27	18.167,15
Troškovi zdravstvenih i veterinarskih usluga	612,91	724,40	865,10	1.186,48	784,81	893,02	576,47	4.646,63	1.598,22	1.574,95	3.009,12	1.643,93	18.116,05
Sitan inventar	290,35	1.392,58	322,56	1.668,81	1.928,21	0,00	19,09	137,07	1.676,71	2.618,59	5.857,63	167,47	16.079,07
ITZ oprema	846,53	421,36	873,85	2.639,47	556,34	3.183,57	611,04	318,44	1.066,38	1.250,87	2.726,43	1.247,75	15.682,05
Čišćenje radne odjeće	1.608,74	815,07	851,50	851,16	850,82	856,48	863,49	1.423,38	980,62	1.878,03	1.451,36	2.896,22	15.326,86
Konzultantske i marketinške usluge	357,22	2.101,68	1.866,67	1.095,53	3.733,33	470,35	325,33	2.436,60	705,96	619,86	606,64	1.271,90	14.984,43
Plin	1.034,67	617,34	2.042,78	1.670,04	963,62	549,31	709,37	1.098,93	1.120,00	1.512,50	1.862,64	1.653,80	14.828,29
Odvjetničke i javobilježničke usluge	66,67	130,00	167,33	0,00	1.057,33	0,00	11.005,60	1.333,33	49,33	200,68	157,33	410,27	14.577,88
Usluga čišćenja i zbrinjavanja otpada	789,60	438,84	940,48	670,56	271,91	2.139,72	518,67	2.653,16	1.676,40	764,32	1.079,87	1.861,09	13.229,95
Troškovi smještaja zaposlenika - Indijci	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.083,33	2.083,33	2.416,67	2.750,00	2.706,00	12.039,33
Prijevozne usluge u cestovnom prometu	74,47	84,29	797,04	7.014,28	132,38	91,11	1.240,46	1.331,31	333,33	0,00	652,48	241,33	11.992,48
Najam opreme	619,99	617,57	601,08	644,97	620,66	619,11	2.380,19	1.951,56	620,10	1.975,51	621,23	620,86	11.892,83
Reprezentacija	49,07	637,06	563,23	2.492,42	1.613,71	712,87	536,13	0,00	286,06	568,95	383,97	3.800,68	11.649,17
Ostali nespomenuti troškovi, usluge	420,66	499,93	418,17	481,55	229,97	1.206,10	621,05	1.711,71	249,79	735,76	610,52	3.395,52	10.580,73
Potrošni rezervni dijelovi	1.594,12	6,93	26,89	2.075,37	100,34	118,16	2.088,12	315,08	244,28	2.516,56	525,18	127,28	9.738,32
Ostali troškovi teretnih vozila (ulje, voda...)	280,56	849,76	1.266,80	443,47	118,83	1.066,02	409,44	430,48	910,20	1.899,03	1.058,73	999,90	9.733,24
Naknada za upotrebu privatnog automobila	237,30	237,30	237,30	237,30	237,30	237,30	4.052,34	237,30	237,30	237,30	2.144,82	237,30	8.570,13
Članarine komori, udrugama i društvima	880,80	0,00	0,00	1.163,20	0,00	853,07	331,47	419,73	569,87	972,40	1.239,98	1.321,60	7.752,12
Uredski materijal	1.177,23	529,73	529,73	1.177,23	1.059,47	529,73	647,49	529,73	529,73	780,83	556,40	529,73	7.517,57
Trošak registracije teretnih vozila	172,91	0,00	0,00	16,38	449,05	1.098,50	1.507,31	1.193,93	785,91	1.638	1.694,19	406,97	7.341,93
Troškovi mobilne telefonije	593,12	707,11	616,31	550,95	546,26	730,81	582,74	730,76	540,87	544,68	565,86	565,86	7.249,92
Troškovi preplate i prava korištenja	182,14	337,24	368,71	471,31	589,34	675,93	589,11	589,11	330,58	843,93	1.041,44	788,12	6.806,96
Troškovi provizija izdavatelja kreditnih kartica	314,41	426,94	480,03	471,67	417,67	426,24	533,30	429,89	487,19	677,17	269,33	956,26	5.890,09
Usluge revizije	0,00	2.666,67	0,00	0,00	2.880,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.546,67
Govorilo - osobna vozila	313,20	540,09	606,82	685,17	302,52	416,55	278,07	537,11	524,82	597,35	463,17	235,25	5.500,12
Usluge održavanja softvera	133,33	613,33	800,00	800,00	800,00	346,67	1.288,61	346,67	346,67	346,67	346,67	713,33	5.255,28
OSTALI TROŠKOVI	2.008,85	3.066,64	5.699,82	10.071,74	3.506,84	3.148,95	3.270,41	5.446,02	4.430,57	4.388,65	2.964,74	66.487,20	114.490,43
<b>UKUPNO</b>	<b>237.946,34</b>	<b>243.286,02</b>	<b>256.412,68</b>	<b>287.096,42</b>	<b>265.126,35</b>	<b>289.801,28</b>	<b>307.858,27</b>	<b>326.195,47</b>	<b>306.198,77</b>	<b>334.243,08</b>	<b>332.957,45</b>	<b>420.902,93</b>	<b>3.608.025,06</b>
Izdvojeni troškovi za obrac. proizvodnje	54.597,18	54.216,28	58.586,85	60.664,03	56.157,78	56.084,57	61.371,19	70.769,88	66.868,07	46.588,07	61.489,04	0,00	647.402,93
<b>UKUPNI TROŠKOVI NA TERET PRIHODA</b>	<b>183.349,16</b>	<b>189.069,75</b>	<b>197.825,83</b>	<b>226.432,39</b>	<b>208.968,58</b>	<b>233.716,71</b>	<b>246.487,08</b>	<b>255.425,59</b>	<b>239.330,70</b>	<b>287.655,01</b>	<b>271.458,41</b>	<b>420.902,93</b>	<b>2.960.622,13</b>

Izvor: baze podataka tvrtke Meduza

U prikazanoj tabeli vidi se praćenje gotovo svih redovnih troškova koji se svaki mjesec analiziraju kako bi se utvrdilo da li su u očekivanim granicama.

U tabeli je vidljivo kako je trošak struje električne energije vrlo značajna stavka troška u tvrtki Meduza, odmah nakon troškova plaća i amortizacije. Nakon prvog vala poskupljenja u proljeće 2022. godine, troškovi električne energije se povećavaju i to višestruko. To je bilo vrlo zabrinjavajuće i na neki način jednostavno neprihvatljivo.

Novonastala vrlo štetna situacija za tvrtku izdigla je na površinu jednu ideju koja je već bila u začetku i prije poskupljenja energenata, a sada je bilo potrebno što je prije moguće završiti realizaciju ideje.

Ideja je bila izgradnja solarne elektrane čijom investicijom će se postići ogromne uštede, a povrat investicije će se ostvariti već za 2,5 godine. Do kraja 2022. godine je došlo do realizacije i solarna elektrana je puštena u rad. Prve značajnije uštede tvrtka Meduza je osjetila već u travnju ove godine i veseli se budućim još većim uštedama tokom ljetnih mjeseci. To je jedan primjer kako je važno kontinuirano voditi računa o troškovima poslovanja, pogotovo o značajnim troškovima koji mogu biti doslovno presudni za poslovanje ukoliko se ne iznađe alternativno rješenje koje će pozitivno utjecati na daljnje poslovanje, kao što je opisano u prethodnom slučaju.

#### **5.3.4. Planiranje financijskog rezultata**

S obzirom na dosad sve navedeno, na srednjoročne i dugoročne planove i investicije, tvrtka Meduza godišnje radi i neke financijske pretpostavke za buduća poslovna razdoblja.

S obzirom na navedene investicije u podizanje kapaciteta prerade i pakiranja proizvoda kao i na fokus u prodajnim aktivnostima, najveći porast prodaje očekuje se u segmentu pakiranja i prerade, dok se nešto manji rast očekuje u segmentu trgovačke robe. Najveće stope rasta očekuju se u 2024. i 2025. godini, dok se za daljnji period očekuje, nakon postizanja optimalne razine poslovanja, period stabilizacije s stopama rasta na razini 5%.



Na temelju takvog promišljanja i planova za budućnost, tvrtka Meduza je krajem 2022. godine napravila planski račun dobiti i gubitka za nekoliko narednih razdoblja.

Tablica 11. Planiranje računa dobiti i gubitka u razdoblju 2022. – 2025.

RDG POZICIJA	RAČUN DOBITI I GUBITKA			
	2022/EUR	2023p/EUR	2024p/EUR	2025p/EUR
<b>POSLOVNI PRIHODI</b>	19.991.780	21.930.000	26.400.000	31.200.000
PRIHODI OD PRODAJE	19.388.290	21.400.000	25.600.000	30.700.000
OSTALI POSLOVNI PRIHODI	603.490	530.000	800.000	500.000
<b>POSLOVNI RASHODI</b>	19.520.716	20.660.500	23.765.000	27.310.000
Promjena vrijednosti zaliha	-33.017	-34.500	-35.000	-40.000
<b>Materijalni troškovi</b>	17.420.316	18.450.000	21.400.000	24.800.000
Troškovi sirovina i materijala	7.804.786	8.400.000	10.700.000	13.500.000
Troškovi prodane robe	8.906.946	9.300.000	9.800.000	10.300.000
Ostali vanjski troškovi	708.584	750.000	900.000	1.000.000
Troškovi osoblja	1.227.722	1.300.000	1.400.000	1.500.000
Amortizacija	498.508	520.000	550.000	550.000
Ostali troškovi	407.187	425.000	450.000	500.000
<b>FINANCIJSKI PRIHODI</b>	126.345	5.000	5.500	6.000
Ostali prihodi s osnove kamata	4.719	2.500	2.500	3.000
Tečajne razlike i ostali financijski prihodi	121.625	2.500	3.000	3.000
<b>FINANCIJSKI RASHODI</b>	261.034	149.500	164.000	164.000
Rashodi s osnove kamata i slični rashodi	127.567	146.000	160.000	160.000
Tečajne razlike i drugi rashodi	133.467	3.500	4.000	4.000
<b>UKUPNI PRIHODI</b>	20.118.125	21.935.000	26.405.500	31.206.000
<b>UKUPNI RASHODI</b>	19.781.750	20.810.000	23.929.000	27.474.000
<b>DOBIT ILI GUBITAK PRIJE OPOREZIVANJA</b>	336.375	1.125.000	2.476.500	3.732.000
Porez na dobit	39.265	202.500	516.617	671.760
<b>DOBIT ILI GUBITAK RAZDOBLJA</b>	297.110	922.500	1.959.883	3.060.240

Izvor: baze podataka tvrtke Meduza

Iz financijskog plana je vidljivo kako se u 2023. godini očekuje porast poslovnih prihoda od 10%, a za 2024. se očekuje daljnji porast od 20% u odnosu na 2023. godinu te također 20% u 2025. godini u odnosu na 2024. godinu.

Što se tiče 2023. godine, u ovome radu u poglavlju 5.3.1., vidljivo je kako će se prognoza financijskog plana najvjerojatnije ostvariti, a optimističan rast po 20% u iduće dvije godine temeljimo na planu izlaska na nova europska tržišta nakon podizanja kapaciteta pakirnice.

Osim financijskih planova za duže vremenske periode koji su svakako poželjni i zdravi za svako poslovanje, puno važniji su oni operativni financijski planovi čijom organizacijom i provedbom težimo prema ostvarenju dugoročno zacrtanih financijskih planova.

Tako tvrtka Meduza kao i svako drugo poduzeće mora na dnevnoj, tjednoj, mjesečnoj i kvartalnoj bazi brinuti prije svega o likvidnosti poslovanja. Potrebno je redovno pratiti i stavljati u omjer obveze prema dobavljačima i naplatu potraživanja od kupaca kako bi utvrdili sposobnost poduzeća da na vrijeme podmiruje sve svoje tekuće obveze.

Tvrtka Meduza se nekoliko puta godišnje susreće s problemom kako prebroditi „cash gap“. Razlog tome je što osim redovnih nabava, tvrtka Meduza vrši predsezonske nabave nekih ključnih smrznutih artikala u ogromnim količinama što iziskuje velike svote novčanih sredstava, ali takva dinamika poslovanja u djelatnosti prodaje ribe je neizbježna.

Zbog toga je važno da odjel nabave, kontrolinga i financija usko surađuju po tom pitanju. Odjel nabave mora dati što je moguće precizniji plan nabave robe za sezonu kako bi kontroling i financije mogli napraviti financijsku projekciju za naredna razdoblja.

Upravo zbog takve specifičnosti nabave, tvrtka Meduza za svoje potrebe radi financijsku projekciju gdje po mjesecima planira i stavlja u omjer sve svoje obveze (prema dobavljačima, radnicima, državi, bankama itd.) i očekivanu naplatu od kupaca u istim periodima, a sve iz razloga kako bi se vidjelo da li će i koliki će biti „cash gap“ u pojedinim mjesecima.

Tako dobivene informacije su iznimno važne za donošenje odluka o prevladavanju kritičnih perioda jer ukoliko se krizne situacije neće moći riješiti u dogovoru s dobavljačima, odnosno prolongacijom podmirenja dospjelih obveza, bit će potrebno

zaduživanje kod banaka za što je potrebna određena procedura i zato je ključno na vrijeme definirati odluke.

### **5.3.5. Kontrola kvalitete**

Jedan od objekata kontrolinga je kontrola i jednostavno je nemoguće na primjeru tvrtke Meduza ne spomenuti kontrolu kvalitete s obzirom da se radi o ribi, odnosno hrani za ljudsku upotrebu, što znači da je kontrola kvalitete neophodna u sve i jednom procesu poslovanja, doslovno od ulova do krajnjeg kupca.

Tvrtka Meduza slijedi najviše standarde kontrole kvalitete i sigurnosti hrane te se obvezala na kontrolu sigurnosti i osiguranje zdravstvene ispravnosti hrane u svim procesima proizvodnje i distribucije kao i na preciznu sljedivost svih naših proizvoda.

Kako bi se postigla zadovoljavajuća razina kvalitete proizvoda, potrebna je i zadovoljavajuća razina kvalitete svih procesa i postupaka, za što su odgovorni svi zaposlenici, svatko u svom segmentu, kako slijedi u nastavku:

- Odjel komercijale (nabava-prodaja) – nabavljati robu prema traženim specifikacijama od provjerenih dobavljača, utvrditi sve parametre koje zadovoljavaju kupca, kvalitetom i sigurnošću hrane, poznavati kulturu higijene hrane
- Logistika – distribuirati i transportirati robu na siguran način u dogovoreno vrijeme, paziti na temperaturni režim, higijenu vozila, osobnu higijenu i mogućnost kontaminacije
- Odjel skladišta (svježeg i zamrznutog) – preuzimati, pregledati i skladištiti robu na propisan način, paziti na higijenu radnog prostora i osobnu higijenu, te rad na siguran način prema proizvodima, uz nemogućnost križne kontaminacije i uz praćenje temperature pri ulazu, skladištenju te izlazu robe
- Odjel prerade – svaki djelatnik je odgovoran za osobnu higijenu i rad prema DHP (dobra higijenska praksa) i DPP (dobra proizvođačka praksa), upoznati su sa procesima rada i načinom rada kako bi proizvod bio kvalitetan i prilagođen specifikaciji, bez kontaminacije i križne kontaminacije unutar procesa

- Odjel računovodstva i financija – nema direktnu ulogu u službi proizvodnje i nabave te prodaje, ali ima ulogu kontrolinga sljedivosti od ulaza do izlaza gotovog proizvoda, dužni su kao i svi djelatnici tvrtke poznavati osnove kulture higijene hrane
- Odjel kontrole kvalitete – validira, istražuje i educira, te primjenjuje u svim odjelima radnje i aktivnosti temeljene na sigurnosti, kvaliteti i u ozračju kulture sigurnosti hrane

Dakle, kontrola kvalitete je jedan toliko složen i opsežan sustav i jedan cijeli diplomski rad bi se mogao pisati isključivo na tu temu zbog čega u ovome radu nema smisla ulaziti dublje u tu tematiku, ali je bilo važno napomenuti da su za postizanje kvalitete u ovakvim djelatnostima važni apsolutno svi zaposlenici i svi poslovni procesi.

U tvrtki Meduza osoba odgovorna za kontrolu kvalitete dužna je kontinuirano pratiti i kontrolirati sve poslovne procese i uskladiti ih sa svim potrebnim standardima i normama kako bi analize ispravnosti naših proizvoda uvijek imale dobre rezultate, a krajnji potrošači visokokvalitetne proizvode na svojim stolovima.

## 6. ZAKLJUČAK

U današnjim uvjetima poslovanja brzorastućeg tržišta, ogromnog broja konkurenata, brzog razvoja tehnologije te toliko brzih i nepredvidivih promjena u okolini, nije nimalo lako predvidjeti buduće događaje i definirati dugoročne planove poslovanja.

U takvim uvjetima poslovanja je potrebna funkcija čiji zadatak će biti upravo baviti se time, odnosno pratiti kretanja i činjenice unutar poduzeća, promjene u okolini, prikupljati potrebne informacije, analizirati ih i na temelju toga ažurno donositi zaključke. To sve je funkcija kontrolinga. Njegova uloga je na temelju prikupljenih relevantnih unutarnjih i vanjskih informacija doći do zaključaka o poslovnim rizicima i prilikama.

Međutim, ono što je najvažnije je da se njegova uloga ostvari na vrijeme, odnosno da informacije stignu do menadžmenta u ključnom trenutku za donošenje poslovnih odluka. Kontroling osvještava i upozorava na sve rizike donošenja neke poslovne odluke, ali isto tako i nakon donošenja odluke, svojim postupcima upravlja daljnjim rizicima.

Kontroling nije samo kontrola kao što se nerijetko pretpostavlja, već kroz sve svoje funkcije i objekte sudjeluje i sugerira pravce poslovanja u svim segmentima i organizacijskim jedinicama. S obzirom da u poduzećima nitko od zaposlenika odnosno poslovnih odjela, uz svoje tekuće zadatke, nema dovoljno vremena baviti se analizama i kontrolama svojih zadataka i rezultata, upravo je kontroling taj koji u tom smislu svakoj organizacijskoj jedinici pruža podršku.

Kontroling zapravo predstavlja najpoželjnijeg partnera menadžmentu jer mu pruža ogromnu podršku u donošenju odluka i ostvarivanju zacrtanih ciljeva. Posebno je važno da kontroling bude podrška financijskom menadžmentu s obzirom da je financijski menadžment srž svakog poduzeća te o upravljanju financijama i financijskom planiranju ovisi budućnost i opstanak poslovanja. Trajni uspjeh poduzeća je zajednički cilj kontrolinga i menadžmenta. Samo konkretnim, dobro preispitanim i realno usmjerenim aktivnostima, koje omogućava kontroling, moguće je postići ciljeve.

U praktičnom dijelu ovoga rada, kratak isječak pojedinih faza poslovanja tvrtke Meduza d.o.o. prikazuje kako je za uspješan rast i razvoj, predmetna tvrtka, morala konstantno analizirati svoje poslovanje u svakom dijelu poslovanja kako bi se među brojnim pravcima djelovanja usmjerila na one pravce i segmente poslovanja koji najznačajnije doprinose poslovnom uspjehu.

Tvrtka Meduza ima vrlo disperzirano poslovanje jer se bavi prodajom i svježe i smrznute i veleprodajom, maloprodajom, vlastitom preradom i proizvodnjom, poslovanjem na domaćem i na inozemnom tržištu, s velikim i malim kupcima itd. te svaki od navedenih dijelova nosi dio koristi za poslovanje. Kada je poslovanje toliko raspršeno u različitim smjerovima, nije nimalo jednostavno u svakom trenutku popratiti rizike ili prilike svakog segmenta i održavati ih na zadovoljavajućoj razini te paralelno razvijati one segmente koji imaju najviše potencijala.

Bez obzira što tvrtka nema ustrojen samostalan odjel kontrolinga te ga ne primjenjuje na dovoljno visokoj i profesionalnoj razini, vidljivo je kako kontroling i na ovako ograničenoj razini konstantno i šalje signale o trenutnom stanju poslovanja te ukazuje na probleme i moguće buduće poteškoće, što je mnogo puta potaknulo na nove odluke te planove i smjerove poslovanja.

Iz svega navedenog proizlazi zaključak da prisutnost kontrolinga na bilo kojoj razini primjene može dovesti samo do pozitivnih pomaka u poslovanju i stoga je njegova korist neupitna. Pruža realnu sliku poslovanja, a samo realna slika poslovanja osigurava čvrste temelje za građenje budućih planova poslovanja.

## LITERATURA

### Knjige:

1. Avelini Holjevac, I.: Kontroling – upravljanje poslovnim rezultatom, Fakultet za turistički i hotelski menadžment u Opatiji, 2007.
2. Blazek, A. i suradnici: Kontroling i kontroler, Kontroling Kognosko d.o.o., Zagreb, 2014.
3. Luković, T., Lebefromm, U.: Controlling: Konceptcija i slučajevi, Sveučilište u Dubrovniku, Dubrovnik, 2009.
4. Meter, M.: Instrumenti kontrolinga, poslovna učinkovitost d.o.o., Zagreb, 2017.
5. Očko, J., Švigir, A.: Kontroling – upravljanje iz backstagea, Kjniga print, Zagreb, 2009.
6. Osmanagić Bedenik, N.: Kontroling abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, 1998.
7. Osmanagić Bedenik, N.: Kontroling abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, 2004.
8. Osmanagić Bedenik, N.: Kontroling abeceda poslovnog uspjeha, Školska knjiga, Zagreb, 2007.
9. Osmanagić Bedenik, N. i suradnici: Kontroling između profita i održivog razvoja, M.E.P. d.o.o., Zagreb, 2010.
10. Osmanagić Bedenik, N.: Operativno planiranje, Školska knjiga, Zagreb, 2002.
11. Sikavica, P., Bahtijarević Šiber, F., Pološki Vokić, N.: Temelji menadžmenta, Školska knjiga, Zagreb, 2008.
12. Škrtić, M.: Osnove poduzetništva i menadžmenta, Veleučilište u Karlovcu, Karlovac, 2008.
13. Vidučić, Lj., Pepur, S., Šimić Šarić, M.: Financijski menadžment, RriF, Zagreb, 2015.
14. Zeigenbein, K.: Kontroling, RriF, Zagreb, 2008.

## Internet izvori:

1. <http://www.efos.unios.hr/poslovni-informacijski-sustavi/wp-content/uploads/sites/216/2018/11/17.-KONTROLING.pdf>
2. <http://www.efos.unios.hr/poslovni-informacijski-sustavi/wp-content/uploads/sites/216/2013/04/17.-KONTROLING.pdf>
3. <https://hrcak.srce.hr/106711>
4. [https://www.poslovnaucinkovitost.hr/images/pdf/Knjiga\\_Instrumenti\\_kontroli\\_kon.pdf](https://www.poslovnaucinkovitost.hr/images/pdf/Knjiga_Instrumenti_kontroli_kon.pdf)



## POPIS SLIKA

Slika 1. Prva generacija kontrolinga .....	7
Slika 2. Druga generacija kontrolinga .....	9
Slika 3. Treća generacija kontrolinga .....	10
Slika 4. Selekcija i obrada informacija .....	12
Slika 5. Upravljački orijentirana koncepcija .....	13
Slika 6. Koncept PAŽ .....	21
Slika 7. Objekti kontrolinga .....	22
Slika 8. Razine planiranja .....	25
Slika 9. Povezanost kontrolinga i poslovnog planiranja .....	27
Slika 10. Proces kontrolinga ljudskih potencija .....	35
Slika 11. Razvoj tvrtke Meduza d.o.o. ....	37
Slika 12. Poslovno-proizvodni prostor tvrtke Meduza d.o.o. ....	39
Slika 13. SWOT analiza uvođenja vlastitog brenda .....	49
Slika 14. Prikaz brenda „Fishcultura“ .....	50

## POPIS TABLICA

Tablica 1. Značajke osnovnih koncepcija kontrolinga .....	14
Tablica 2. Instrumenti strateškog i operativnog kontrolinga .....	20
Tablica 3. Kretanje prihoda od prodaje gotovih proizvoda tvrtke Meduza .....	42
Tablica 4. Količine prerađenih i upakiranih proizvoda tvrtke Meduza .....	40
Tablica 5. Oprema potrebna za reknstrukciju pakirnice u tvrtki Meduza .....	46
Tablica 6. Usporedba ručnog i strojnog čišćenja svježe orade.....	55
Tablica 7. Kretanje prihoda tvrtke Meduza .....	54
Tablica 8. Praćenje prodaje po artiklima u tvrtki Meduza .....	57
Tablica 9. Praćenje prodaje po kupcima u tvrtki Meduza .....	59
Tablica 10. Praćenje redovnih troškova poslovanja tvrtke Meduza .....	64
Tablica 11. Planiranje računa dobiti i gubitka tvrtke Meduza .....	66