

Ivana Droždek, univ. spec. oec.
Veleučilište u Varaždinu
ivana.drozdek@velv.hr

UDK 658.112
Stručni rad

Dr. sc. Krešimir Buntak
Medijsko sveučilište
kresimir.buntak@inet.hr

Zvonimir Majić, dipl. oec.
Fond za zaštitu okoliša i energetska učinkovitost
zvonimir.majic@gmail.com

PROFITNI CENTRI I INTERNE KONTROLE U FUNKCIJI UČINKOVITOSTI POSLOVANJA

SAŽETAK

Razumjeti sadašnje i buduće potrebe tržišta te znati ih ispuniti, zadatak je svake uspješne ekonomije. Da bi poduzeća uvijek bila u koraku s razvojem suvremene ekonomije, ona nastoje organizacijski, tehnološki i informatički preorijentirati svoje poslovanje u cilju povećanja učinkovitosti poslovanja poduzeća. Upravo, adekvatno uspostavljen i organiziran sustav internih kontrola, dizajniranje odgovarajuće i nadasve efikasne organizacijske strukture također predstavlja jedan od izazova modernog poduzeća pa je kombinacija sustava internih kontrola i profitnih centara, sustav koji međusobnim djelovanjem svodi mogućnost pogrešaka i mogućih pronevjera na minimum te je preduvjet učinkovitog poslovanja.

Ključne riječi: sustav, interna kontrola, profitni centri, učinkovitost poslovanja, menadžment i upravljanje

1. Uvod

Kao temeljni razlozi organiziranja i razvoja sustava internih kontrola uobičajeno se ističu učinkovito korištenje potencijela (resursa) poduzeća te općenito pružanje podrške i pomoći poduzeću u ostvarivanju unaprijed postavljenih ciljeva. Upravo je zbog potrebe upravljanja poduzećem i kontrole aktivnosti, bitno uspostaviti određeni nadzor nad poslovanjem poduzeća koji će osigurati stabilnost poslovanja, ali i ostvarivanje postavljenih ciljeva. Nadzor nad poslovanjem predstavlja ključni mehanizam koji sve elemente sustava povezuje i osigurava ostvarivanje

unaprijed postavljenih ciljeva, ali nadasve osigurava uspješno funkcioniranje sustava, njegov rast, razvoj i opstanak. Uz sustav internih kontrola, potrebno je uspostaviti odgovarajuću organizacijsku strukturu koja će udovoljiti svim zahtjevima na tržištu, s ciljem učiniti poduzeće prepoznatljivim na tržištu i osigurati mu prednost pred drugima. Stoga, profitni centri kao jedan od oblika organizacijske strukture poduzeća mogu osigurati poduzeću prednost na tržištu, a time i obilježja konkurentnosti. Cilj rada je analizirati karakteristike, značaj i važnost sustava internih kontrola i organizacije utemeljene na profitnim centrima, odnosno pokazati da oblikovanje

i korištenje profitnih centara može povećati učinkovitost upravljanja poduzećem i osigurati njegovu konkurentsku prednost na tržištu. Ključnu ulogu i doprinos u povećanju poslovne izvrsnosti također ima adekvatno uspostavljen sustav internih kontrola koji će pravovremeno i na odgovarajući način prepoznati probleme te mogućnost pogrešaka i prjevara u profitnim centrima svesti na minimum. Metode istraživanja koje će se primijeniti u radu su deskriptivna metoda kojom će se pojmovno opisivati i definirati pojmove te će se analizirati studije slučaja. Istraživačka hipoteza rada glasi: uspostava kvalitetnog sustava internih kontrola i profitnih centara izravno utječe na povećanje učinkovitosti upravljanja poduzećem.

2. Restrukturiranje organizacije u cilju poboljšanja poslovanja formiranjem profitnih centara

Oblikovanje ili dizajniranje organizacije poduzeća, odnosno izbor odgovarajuće vrste organizacijske strukture poduzeća, predstavlja jednu od najvažnijih odluka u poduzeću; u protivnom će struktura koja ne odgovara situaciji u kojoj se poduzeće nalazi usporiti ili zakočiti sposobnost upravljačkoga sustava.¹ Kod izgradnje organizacijske strukture poduzeća ne bi se smjelo izgubiti iz vida da je organizacijska struktura poduzeća rezultat djelovanja mnogobrojnih čimbenika organizacije te upravo ti čimbenici u najvećoj mjeri utječu na poduzeće i određuju njegovu organizacijsku strukturu. Pitanje izbora adekvatne organizacijske strukture poduzeća nije nimalo jednostavno jer se poduzeća međusobno dosta razlikuju. Ipak, zajedničko im je to što svako od njih mora predstavljati cjelinu procesa reprodukcije, dakle, mora objedinjavati sve poslovne funkcije. Današnji tempo dinamičkog poslovnog okruženja postavlja nove izazove koji traže da se i problemi organizacije rješavaju na novi način. Temeljem toga proizlazi i potreba za restrukturiranjem organizacije. Na neki način, restrukturiranje se najčešće javlja u za organizaciju nepovoljnim/kriznim uvjetima pa od uspješnosti provedbe samog restrukturiranja organizacije izravno ovisi i daljnji razvoj, a ponekad i sam opstanak organizacije. Mo-

žemo reći da je proces uspostave nove organizacije u poduzeću kojom se želi postići nova dodatna kvaliteta poslovanja, proces zamjene i usavršavanja postojeće organizacijske strukture. Ukoliko poduzeće želi zadržati određenu razinu uspješnosti u odnosu na konkurenciju, mora kontinuirano pratiti zbivanja u okruženju te sukladno potrebi prilagođavati svoju organizacijsku strukturu. Iako su promjene u organizaciji nužne i prijeko potrebne, to još uvijek ne znači da je baš svaka promjena, koja se provodi u organizaciji, potrebna. Može se veoma lako utvrditi da su neke promjene nepoželjne jer mogu izazvati veće troškove od učinka, za razliku od nekih drugih koje su poželjne, ali su, sa stajališta mogućnosti njihove realizacije, u određenom trenutku neostvarive. Vezano za to susrećemo se s problematikom „tajminga“ tj. pravog trenutka za provođenje promjena. Današnju modernu organizaciju karakterizira promjena, a ne stalnost, pa je stoga fleksibilnost najvažnija karakteristika organizacije današnjice. Ono što je zapravo najvažnije kod izgradnje organizacijske strukture poduzeća jest to da se izgradi kvalitetna organizacijska struktura. Ta kvalitetna organizacijska struktura mora osigurati:² ostvarivanje ciljeva organizacije, optimalnu podjelu rada u organizaciji, a posebno onih zadataka koji se dodjeljuju menadžerima, punu pažnju ključnim funkcijama u organizaciji, efikasnu uporabu svih raspoloživih resursa, fleksibilnost organizacije, jasno alociranje odgovornosti, racionalnu uporabu kvalifikacija, iskustva i specijalističkih znanja, zaposleni moraju raditi u efikasnim timovima i mora se zasnivati na adekvatnom sustavu informacija i komunikacija. Reorganizacija je s vremena na vrijeme potrebna svim organizacijama ako se žele prilagoditi promjenama okoline.³ Cilj reorganizacije poduzeća je adaptirati ili modificirati postojeću strukturu da bi postala djelotvorna u postizanju svojih ciljeva, ali bez mijenjanja njezinih izvornih značajki. Jedna od mogućih reorganizacija unutra poduzeća je formiranje različitih oblika unutarnjih organizacijskih jedinica. Svaka ta unutarnja organizacijska jedinica u poduzeću, kojom rukovodi menadžer koji je odgovoran za njezine poslovne aktivnosti, naziva se centar od-

govornosti.⁴ Centri odgovornosti se javljaju kao organizacijsko rješenje za efikasno vođenje poduzeća koje djeluju na više proizvodnih i tehnoloških područja i više specifičnih tržišnih uvjeta. Zapravo možemo reći da je jedan od najzanimljivijih modela organizacije i upravljanja poduzećem svakako model centara odgovornosti. Centri odgovornosti predstavljaju, uvjetno rečeno, blaži oblik restrukturiranja, te predstavljaju relativno jednostavno rješenje uspostave jasnijeg sustava kontrole (odgovornosti) u poduzeću a da se bitno ne promijeni način funkcioniranja organizacije. Svrha formiranja centara odgovornosti ogleda se u tome što oni kontroliraju uvijek tamo gdje je nešto potrebno kontrolirati kao i da kontroliraju sve što je potrebno kontrolirati. Pri određivanju tipova centara odgovornosti treba polaziti od svrhe njihova formiranja koja je definirana kao efikasnija kontrola troškova, prihoda i profita te razvijanje tržišnog ponašanja na nižim razinama menadžmenta. Zapravo se primjenom organizacije po modelu centara odgovornosti postiže povećanje učinkovitosti organizacijskih jedinica što dovodi do povećanja efikasnosti cjeline sustava. Stoga profitni centri predstavljaju funkcionalno cjelovite organizacijske jedinice, odnosno oni su zaokružena cjelina s visokim stupnjem autonomije menadžmenta. Organiziraju se za dio poslovnih aktivnosti poslovnog subjekta u kojem se mogu definirati učinci u smislu prihoda i rashoda te djeluju u pravcu maksimalizacije profita na razini poslovnog subjekta kao cjeline.

3. Ostvarivanje konkurentске prednosti poduzeća organiziranjem profitnih centara te potreba za sustavom internih kontrola u profitnim centrima

Imati konkurentsku prednost znači biti bolji od drugih poduzeća na tržištu i ostvarivati bolje rezultate od konkurencije. S obzirom da konkurencija jača u svim industrijama, da se ubrzavaju proizvodni procesi, da se tehnologija neprestano mijenja i usavršava, ostvariti održivu konkurentsku prednost na tržištu danas je pravo umijeće. Pa stoga konkurentnost poduzeća postaje ključno pitanje u današnjim uvjetima poslovanja: kako zapravo biti bolji od drugih poduzeća. Iz tog razloga poduzeća danas moraju biti operativno djelotvorna i vrhunski pro-

duktivna, odnosno fleksibilna, inovativna i kontinuirano usavršavati svoje poslovanje. Dugoročno veća ili manja uspješnost, kao obilježje konkurentске prednosti poduzeća, posljedica je djelovanja i ponašanja poduzeća u postojećoj, ali i budućoj okolini. Poduzeće mora biti sposobno stalno iznova izgrađivati svoju konkurentsku prednost identificirajući i unutarnje i vanjske sposobnosti. Jedino poduzeće koja izgrade održivu konkurentsku prednost moći će ostvarivati nadprosječne profite u industriji, što će im osigurati dugoročnu uspješnost i financijsku stabilnost na tržištu. Potrebno je uspostaviti takvu organizacijsku strukturu koja će udovoljiti svim zahtjevima na tržištu, a uz to još i učiniti poduzeće prepoznatljivim na tržištu i osigurati mu prednost pred drugima. Uz odgovarajuću organizacijsku strukturu, potrebno je uspostaviti adekvatan sustav kontrole. Kontrola treba biti uspostavljena na način da je sveobuhvatna. Što znači da ne smije biti usredotočena na jedan ili mali broj područja jer poduzeća imaju maksimalnu korist od sustava internih kontrola ukoliko ona prati različite aspekte poslovanja.⁵ Polazna osnova u cjelokupnom konceptu internog nadzora je interna kontrola, tj. sustav internih kontrola. „Interne kontrole čine metode i postupci ugrađeni u organizaciju poduzeća, a usvojeni od menadžmenta, kako bi osigurali neometano djelovanje svih poslovnih funkcija poduzeća.“⁶ Sustav internih kontrola trebao bi biti sastavni dio svih poslovnih procesa unutar poduzeća te prisutan na svim organizacijskim jedinicama poduzeća. Sustav kontrole mora biti povezan sa željenim rezultatima što znači da on mora biti usredotočen na organizacijske aktivnosti koje su ključne za ostvarivanje prioritetnih organizacijskih ciljeva. Stoga, kombinacija sustava internih kontrola i profitnih centara kao jedna od mogućnosti organizacijske strukture poduzeća mogu osigurati poduzeću prednost na tržištu, a time i obilježja konkurentnosti. Kao temeljni motiv za formiranje organizacijske strukture kroz profitne centre je svakako efikasnija kontrola troškova, prihoda i profita. Ujedno je osnovni motiv i cilj takvog ustrojstva povećanje ovlasti menadžera profitnih centara uz povećanu odgovornost za profit i postizanje maksimalne pokretljivosti sredstava

1 Mescon, M., Albert, M., Khedouri, F.: op. cit. pod 8, str. 669, citirano prema Sikavica, P., Novak, M.: Poslovna organizacija, treće, izmijenjeno i dopunjeno izdanje, Informator, Zagreb, 1999. god., op. cit. str. 147.

2 R. B. Kemball – Cook prema M. Babiću: Osnovni organizacije, Svjetlost, Sarajevo, 1985., str. 71., citirano prema Sikavica, P., Novak, M.: Poslovna organizacija, treće, izmijenjeno i dopunjeno izdanje, Informator, Zagreb, 1999. god., op. cit. str. 151.

3 Philip Sadler: op. cit. pod 12., str. 135/136., citirano prema Sikavica, P., Novak, M. (1999): Poslovna organizacija, treće, izmijenjeno i dopunjeno izdanje, Informator, Zagreb, 1999. god., op. cit. str. 565.

4 Sikavica, P., Novak, M.: Poslovna organizacija, treće, izmijenjeno i dopunjeno izdanje, Informator, Zagreb, 1999. god., op. cit. str. 288

5 Certo, S. C., Certo, S. T., op. cit., str. 495, citirano prema Sikavica, P., Bahtijarević-Šiber, F., Pološki Vokić, N.: Temelji menadžmenta, Školska knjiga, Zagreb, 2008. god., op. cit., str. 782

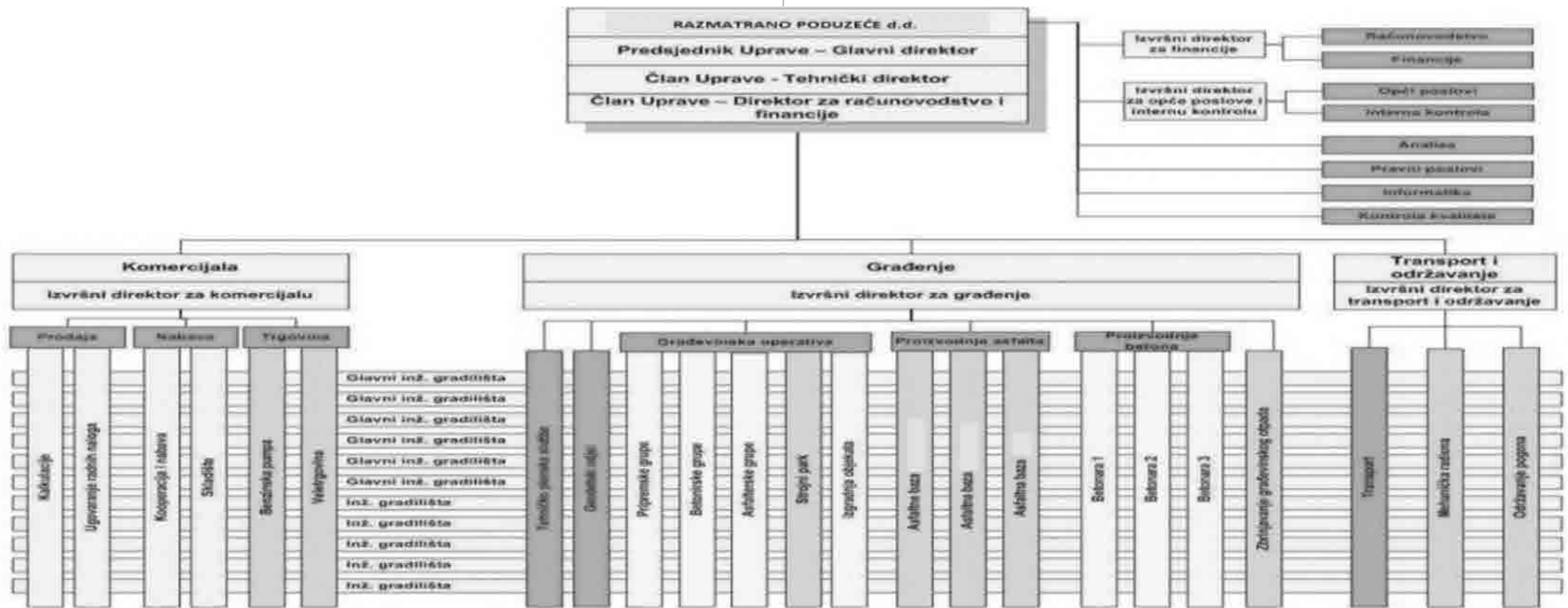
6 Chambers, A. D., Selim, G. M., Vinten, G.: Internal Auditing, Pitman Publishing, London, 1993., p. 50., citirano prema Gulini, D., Tušek, B., i Žager, L.: Poslovno planiranje, kontrola i analiza, HZRFD, Zagreb, 2004., op. cit., str. 95

između profitnih centara. Primjenom modela profitnih centara i odgovarajućeg sustava internih kontrola kao svojevrsnog nadzora poslovanja, može se očekivati povećanje profita kao i rast neto vrijednosti poduzeća, a samim time i ostvariti konkurentska prednost. Uspostavom profitnih centara, oni zapravo imaju zadaću izboriti novi položaj na tržištu koji će biti povoljniji od dosadašnjeg, kao i unaprijediti rezultate poslovanja. Profitni centri predstavljaju dio od ukupnog opsega odgovornosti za profit koji se realizira na segmentu poslovanja u okviru aktivnosti određene ustrojene jedinice kojom rukovodi odgovorna osoba (menadžer).

Upravo i zbog toga što promatranje ukupnog rezultata poduzeća ne pruža dovoljno mogućnosti za utvrđivanje gdje se javljaju problemi i kako se poslovanje može unaprijediti, upravo podjela na profitne centre pruža veće mogućnosti kontrole i motivacije.⁷ Menadžeri profitnih centara, koji su odgovorni za ostvarenje određene razine profita, konstantno će tražiti načine kako da poboljšaju svoje poslovanje, tj. poslovanje profitnog centra kojim rukovode.⁸ Od profitnih centara se očekuje, ne samo da realiziraju robu ili usluge uz minimum troškova, nego da tu robu ili usluge i plasiraju (prodaju) s usmjerenjem na maksimalizaciju profita.

Uloga menadžera profitnih centara je ključna u postizanju efikasnosti i efektivnosti poduzeća. Zbog toga se često ističe da poduzeća uspijevaju ili posustaju u realizaciji svojih ekonomskih funkcija na razini centara odgovornosti, a posebno na razini profitnih centara. Osnovna pretpostavka uvođenja profitnih centara u organizaciju i upravljanje poduzećem je ta da se na taj način može povećati efikasnost organizacijskih jedinica što može osigurati povećanje efikasnosti sustava kao cjeline. Stoga profitni centri djeluju kao kompletna, posebna organizacijska jedinica u poduzeću koja za cilj ima ostvarenje određene količine odnosno stope profita

orijentiranost odgovornosti i podrška sustava internih kontrola. Sustav internih kontrola treba biti odgovarajuća podrška vodstvu profitnog centra, kroz dodjeljivanje onih ciljeva i troškova koji mu stvarno pripadaju. Jedan od preduvjeta konkurentske prednosti poduzeća, u ovom slučaju profitnih centara je intelektualni kapital, odnosno izbor odgovarajućih menadžera s jedinstvenim znanjima i vještinama koje mogu doprinijeti prednosti poduzeća na tržištu. Bez odgovarajućeg sustava internih kontrola menadžeri ne bi mogli pratiti i uspoređivati ono što je ostvareno s onim što je bilo predviđeno, kao ni znati koliko su određene organizacijske jedinice,



Slika 1.: Nekadašnja (stara) organizacijska struktura poduzeća
 Izvor: izvorno autorsko

7 Belak, V. (2006): Kontroling profitnih centara, Računovodstvo, revizija i financije 10/2006 Zagreb, 2006. god., op.cit. str.17-23
 8 Prijevod s engleskog jezika Anthony, R. N., Dearden, J., Govindarajan, V., (1992) : Management control system, 7th edition, Homewood, Ill., Mass. : Irwin ,Boston, 1992. god., op.cit. str.174

gdje je glavni menadžer profitnog centra odgovoran za održavanje ravnoteže između prihoda i troškova, odnosno odgovoran je za ostvarivanje određene razine profita. Preduvjeti za uspješan profitni centar možemo reći da su: tržišna orijentiranost,

profitni centri, ali i cjelokupno poduzeće uspješni. Ukoliko je uspostavljen učinkovit i djelotvoran sustav internih kontrola moguće je svakodnevno prepoznavanje i eliminiranje negativnih odstupanja i pogrešaka u poslovanju. Sa sigurnošću možemo

tvrditi da sustav internih kontrola može poduzeću, pa tako i profitnim centrima, pomoći na nekoliko načina a to je⁹: da se prilagode promijenjenim uvjetima u okruženju, kontrole ograničavaju akumulaciju pogrešaka u cjelokupnom poduzeću pa tako i u profitnim centrima, olakšava nošenje s organizacijskom kompleksnošću te minimizira troškove. Poduzeća koja nemaju sustav internih kontrola i koja ne provode kontrole sustavno često predviđaju materijalne pogreške i probleme, te im zapravo i ne pridaju veliku pažnju, pa zbog toga poduzeća i tako sami profitni centri mogu ugroziti svoj organizacijski uspjeh i u konačnici opstanak na tržištu. Sustav internih kontrola, ne samo da olakšava, već je nužan za uspješno nošenje s kompleksnošću poslovanja poduzeća i njegovih profitnih centara.

4. Studija slučaja – profitni centri u praksi

Prije provođenja promjena u organizaciji kao što je i sam proces restrukturiranja, potrebno je analizirati situaciju u kojoj se poduzeće trenutno nalazi, prednosti i slabosti trenutnog stanja da bi se zatim moglo orijentirati na budućnost. Potrebno je proučiti i razmotriti koju to ponudu sada poduzeće ima a s kojom u budućnosti možda može nastupiti prema tržištu i biti konkurentno. Analizirati postojeće stanje poduzeća podrazumijeva analizu svega onoga što djeluje i što može djelovati na poslovanje poduzeća, analiza svega što ga okružuje i sve ono iz čega se poduzeća sastoji. Kao daljnji rad će se prikazati primjer prakse, odnosno primjer restrukturiranja organizacijske strukture poduzeća, tj. promjena njegove organizacijske strukture s tipične funkcijske organizacijske strukture na profitne centre. Predmet razmatranja je poduzeće specijalizirano za izvođenje građevinskih radova u području niskogradnje koje je prije restrukturiranja funkcioniralo i bilo organizirano kroz sustav poslovnih jedinica i podružnica čije aktivnosti je objedinjavala i koordinirala Uprava društva uz pomoć pojedinih službi. Nakon provedene analize poduzeća u svrhu definiranja i pronalaska najboljeg rješenja za daljnje poslovanje, nastala je upravo ideja o formiranju profitnih centara. Jedan od razloga za formiranje ovakve organizacijske strukture je, da poduzeća u Hrvatskoj na području niskogradnje većim dijelom nisu organizirana kroz profitne centre,

što na neki način poduzeću daje prednost i mogućnost da upravo kroz ovakvu organizacijsku strukturu bude inovativna na tržištu i već time ostvari konkurentsku prednost.

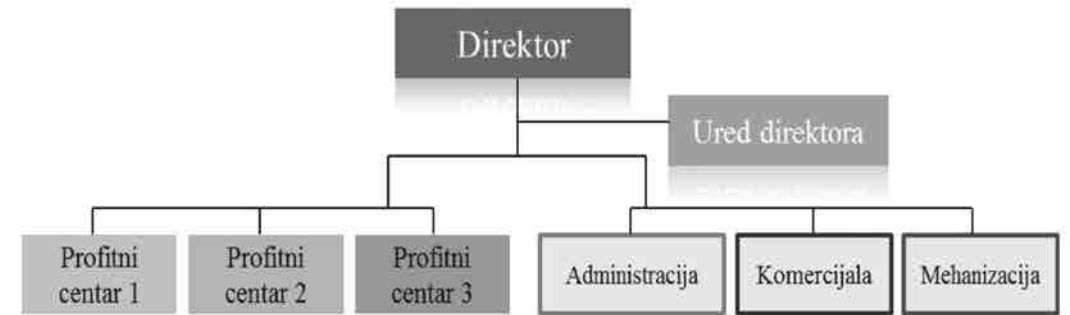
Nekadašnja organizacijska struktura poduzeća (Slika 1.) imala je sljedeće karakteristike:

- birokratska organizacijska struktura s više razina menadžmenta i komunikacijom od vrha prema dolje,
- takvu strukturu karakterizira puno djelatnika i poslovnih odjela,
- takva visoka razina centralizacije dovodi do slabljenja motivacije i odgovornosti,
- također dolazi do preklapanja poslovnih funkcija i nejasne podjela zadataka i odgovornosti,
- te se kao glavni problem kroz ovakvu funkcijsku organizacijsku strukturu javlja dodjeljivanje troškova jer upravo takva organizacijska struktura potiče zajedničke troškove.

Restrukturiranjem organizacije kroz profitne centre dobiva se sljedeće: (Slika 2.)

- radikalno mijenjanje organizacijske strukture i strukture menadžmenta uz naglasak na važnost ljudskih potencijala (resursa),
- na razini profitnih centara racionaliziraju se nepotrebni troškovi i maksimalizira se profit,
- na razni profitnih centara realizira se mogućnost utjecaja na visinu troškova, opseg aktivnosti, kvalitetu proizvoda i usluga kao i njihov plasman na tržište,
- organizira se transparentno poslovanje koje omogućuje brzu intervenciju u slučaju negativnih odstupanja od planova,
- poboljšana je sustav internih kontrola i njegova primjena u odnosu na dosadašnje poslovanje.

Navedene promjene, odnosno provedeno restrukturiranje poduzeća pozitivno je utjecalo na daljnje poslovanje poduzeća jer je organiziranjem profitnih centara, dobiven pregledniji način poslovanja poduzeća. Formirana su tri profitna centra od kojih svaki profitni centar ima svojeg menadžera koji je odgovoran za poslovanje centra kojim on rukovodi. Jasnije su delegirani zadaci kao i odgovornosti koji ti zadaci sa sobom nose.



Slika 2.: Nova organizacijska struktura poduzeća
Izvor: izvorno autorsko

Na taj se način bolje upravlja troškovima i nadzire kroz sustav internih kontrola, ali i nadzor menadžmenta. Kako su profitni centri u promatranom poduzeću podijeljeni ovisno o zemljopisnom području Republike Hrvatske (sjever, istok-zapad, te jug), postiže se bolja učinkovitost i djelotvornost poslovanja. Ovakav način organizacije profitnih centara naziva se M – forma¹⁰ koja se koristi kod organizacije profitnih centara prema teritorijalnoj lociranosti, gdje se zapravo radi o obavljanju iste djelatnosti na različitim lokacijama. Glavna karakteristika svakog profitnog centra je ovlaštenje donošenja odluka koje mogu utjecati na profit, ali uz određene ovlasti dolaze također i određene odgovornosti u definiranju budžeta, te obveze u izvršenju budžeta. Upravo su to karakteristike koje čine profitni centar pa je i glavni cilj svakog od ova tri profitna centra, maksimalizacija profitabilnosti svakog od tri profitna centra što u konačnici vodi k profitabilnosti cjelokupnog poslovanja poduzeća. Ono što se postiglo uspostavljanjem profitnih centara je mogućnost posvećivanja veće pozornosti upravo na praćenje troškova od strane menadžera sva tri profitna centra. Posljedica toga je, da se sada točno zna koji troškovi terete koji od ta tri profitna centra, te je stoga u samom poduzeću radi lakšeg praćenja napravljena raspodjela i evidencija troškova točno za svaki profitni centar, u čemu veliku ulogu ima upravo sustav internih kontrola koji je u tom smislu praćenja troškova uvelike unaprijeđen i poboljšana. Tako uređen i proveden sustav internih kontrola doprinosi minimalizaciji troškova poslovanja kroz to što pokazuje koji proizvod/usluga, procesi ili aktivnosti koštaju više nego što je to opravdano ili potrebno.

Poznato je da organizacije koje troškove svojega poslovanja ne kontroliraju sustavno, neracionalno rasipaju sredstva koja su im neophodna za preživljavanje u ovim teškim i kriznim uvjetima poslovanja. Vrlo je bitno da se prepoznata struktura i uzrok troškova od strane menadžmenta što zapravo profitni centri i omogućavaju, te daju jasniju sliku i preglednost troškova. Kontrola je na taj način puno lakša jer se točno zna i vidi kuda koji troškovi odlaze i za što. Upravo su profitni centri omogućili poduzeću lakše praćenje i evidentiranje nastalih troškova. Interni postupci strogo su definirane i potrebno ih se pridržavati te je njima u potpunosti obuhvaćeno čitavo poslovanje poduzeća i njegovih profitnih centara jer se sva navedena pravila i postupci ponašanja odnose na čitavo poduzeće, a temeljito razrađene interne procedure olakšavaju prepoznavanje eventualnih problema koji mogu nastati u pojedinim poslovnim jedinicama i poslovnim procesima. Takav način definiranja pravila i postupci ugrađenih sustava internih kontrola nužan je za ovakvo poduzeće čije poslovanje nije vezano uz jednu lokaciju već je poslovanje dislocirano kao i činjenica da se radi o izrazito kompleksnom poslovnom sustavu. Upravo organizacija poduzeća kroz profitne centre omogućava detektiranje problema i njihove kvantifikacije ovisno o mjestu gdje se oni javljaju, gdje sustav internih kontrola uvelike pomaže i stvara mogućnosti poboljšanja. Poslovanjem na taj način dobiva se jasnija slika poslovanja poduzeća, lakše se prate troškovi i vrši se bolja organiziranost poslovanja, odnosno poduzeće kao takvo puno je fleksibilnije i prilagodljivije uvjetima na tržištu. Ono što se zapravo da zaključiti tj. ono što se dobilo uvođenjem profitnih centara je točnije i bolje utvrđivanje rezultata za svaki profitni centar i u konačnici za cjelokupno poslovanje, nego što se to utvrđivalo kroz funkcionalnu organizacijsku strukturu, lakše i kvalitetnije upravljanje troškovima i prihodima pa stoga sustav internih kontrola i profitni centri utječu na

9 Griffin, R. W., op. cit., 653., citirano prema Sikavica, P., Bahtijarević-Šiber, F., Pološki Vokić, N.: Temelji menadžmenta, Školska knjiga, Zagreb, 2008. god. op. cit., str. 756

10 Belak, V.: Menadžment profitnih centara, Ekonomski fakultet, Zagreb, 2007. god., op. cit., slide 42

UKUPNO PODUZEĆE (PROFITNI CENTAR 1,2,3), u 000 HRK	PLAN POSLOVANJA ZA 2009	%	REZULTAT POSLOVANJA ZA 2009.	%	Rast ili pad u odnosu na plan i ostvareno
Prihod GRAĐENJE	242.193	75%	242.438	74%	245
Prihod INDUSTRIJA	82.543	25%	83.321	26%	778
UKUPAN PRIHOD	324.736	100%	325.759	100%	1.023
Troškovi materijala	159.436	49%	156.903	48%	2.533
Troškovi osoblja	31.820	10%	28.727	9%	3.093
Troškovi strojnog/voznog parka	16.663	5%	25.625	8%	8.962
Ostali troškovi	69.200	21%	69.480	21%	280
UKUPNI DIREKTNI TROŠKOVI	277.118	85%	280.735	86%	3.617
BRUTO DOBIT	47.618	15%	45.024	14%	2.594
Opći troškovi podrške(admin., manageri...)	3.102	1%	3.313	1%	211
OPERATIVNA DOBIT / EBITDA	44.516	14%	41.711	13%	2.805

Tablica 1: Prikaz poslovanja za cjelokupno poduzeće (u 000 hrk)

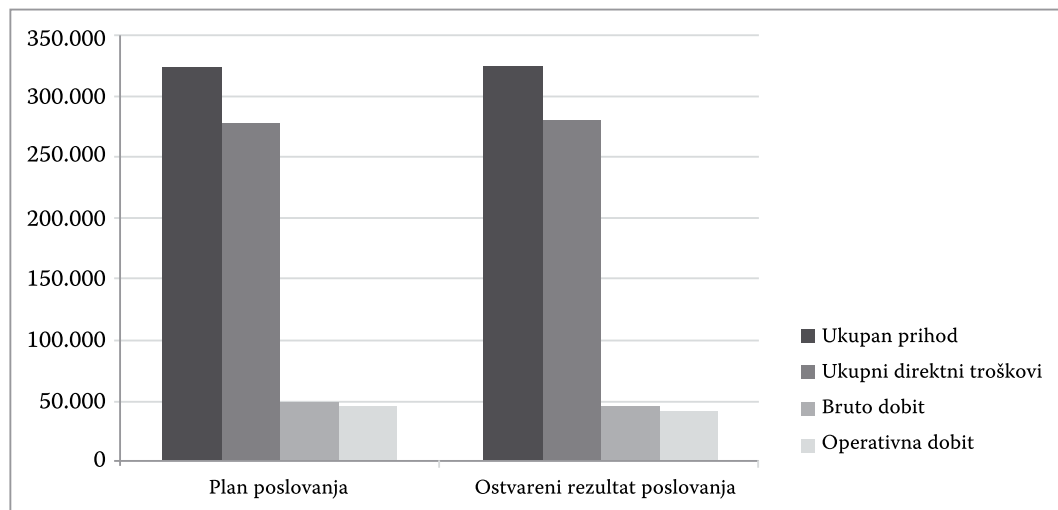
Izvor: izvorno autorsko

povećanje učinkovitosti poslovanja poduzeća. Upravo je cilj poslovanja putem profitnih centara imati jasnu usporedbu plana i ostvarene realizacije kako bi se mogla dobiti jasna slika odstupanja poslovanja u točno određenim područjima (ostvarivanja prihoda ili stvaranja troškova). Stoga, nam prikaz podataka u tablici (tablica 1.) te grafički prikaz (graf 1.) pokazuje paralelnu usporedbu cjelokupnog poduzeća u pogledu ostvarivanja prihoda i generiranja troškova.

Kroz prikaz poslovanja cjelokupnog poduzeća bez podjele na profitne centre, ne može se jasno vidjeti koji dio poduzeća ostvaruje najveće prihode, a koji dio poduzeća generira najveći gubitak.

Graf 1: Prikaz poslovanja ukupnog poduzeća za 2009. godinu (u 000 hrk)

Izvor: izvorno autorsko



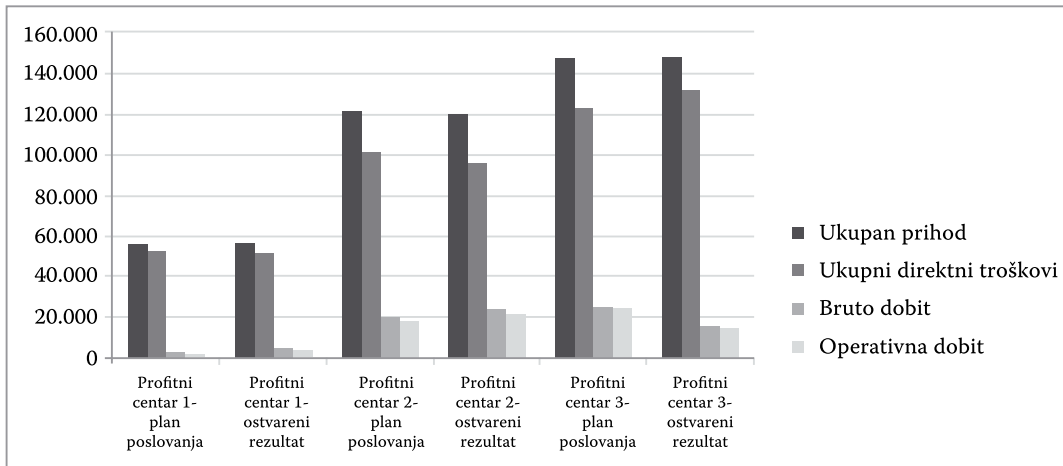
Takav prikaz poslovanja ne omogućava detaljniji i jasniji pregled poslovanja jer se sve promatra kao jedna cjelina i kao takvo analizira, što na kraju ne daje neke pouzdane i kvalitetne rezultate i ne može biti temelj za donošenje kvalitetnih poslovnih odluka kao ni temelj za kvalitetno poslovno upravljanje poduzećem. No, kad se napravi podjela na profitne centre, jasno se vidi koje područje odnosno koji profitni centar daje najbolje rezultate u pogledu ostvarivanja prihoda, a koji profitni centar stvara gubitak. (tablica 2.)

Praćenje poslovanja i upravljanje poslovnim sustavom poduzeća na taj način može unaprijediti poslovanje jednog poduzeća jer omogućava praćenje svih troškova i svih prihoda po mjestu njihova nastanka, a to su profitni centri, čime se može utjecati na snižavanje pojedinih troškova koji mogu ugroziti poslovanje.

slijedi Tablica 2.: Prikaz poslovanja kroz profitne centre (u 000 hrk)

Izvor: izvorno autorsko

PROFITNI CENTRI (1,2,3), u 000 HRK	Plan poslovanja za 2009.g.	Udio profitnih centara u ukupnim prihodima i troškovima prema planu (%)	Ostvareni rezultat za 2009.g.	Udio profitnih centara u ukupnim prihodima i troškovima prema ostvarenom rezultatu (%)	Rast ili pad u odnosu na plan i ostvareno	Rast ili pad u odnosu na plan i ostvareno (%)
PROFITNI CENTAR 1						
Prihod GRAĐENJE	49.059	20%	50.232	21%	1.173	2%
Prihod INDUSTRIJA	6.576	8%	6.501	7%	75	1%
UKUPAN PRIHOD	55.635	17%	56.733	17%	1.098	2%
Troškovi materijala	23.718	15%	23.296	15%	422	2%
Troškovi osoblja	3.583	11%	3.474	12%	109	3%
Troškovi strojnog/voznog parka	1.025	6%	1.360	5%	335	24%
Ostali troškovi	24.493	35%	23.884	34%	609	3%
UKUPNI DIREKTNI TROŠKOVI	52.819	19%	52.014	19%	805	2%
BRUTO DOBIT	2.816	6%	4.719	10%	1.093	23%
Opći troškovi podrške (admin, manag...)	564	18%	596	18%	32	5%
OPERATIVNA DOBIT / EBITDA	2.252	5%	4.123	10%	1.871	45%
PROFITNI CENTAR 2						
Prihod GRAĐENJE	75.517	31%	74.148	30%	1.369	2%
Prihod INDUSTRIJA	45.732	55%	46.385	56%	653	1%
UKUPAN PRIHOD	121.249	37%	120.533	37%	716	0,6%
Troškovi materijala	68.466	43%	65.888	42%	2.578	4%
Troškovi osoblja	13.242	42%	12.242	43%	1.000	8%
Troškovi strojnog/voznog parka	5.993	36%	5.004	20%	989	20%
Ostali troškovi	13.746	20%	13.140	19%	606	5%
UKUPNI DIREKTNI TROŠKOVI	101.446	37%	96.274	34%	5.172	5%
BRUTO DOBIT	19.803	42%	24.259	54%	4.456	18%
Opći troškovi podrške (admin, manag...)	1.864	60%	2.005	61%	141	7%
OPERATIVNA DOBIT / EBITDA	17.939	40%	22.254	53%	4.315	19%
PROFITNI CENTAR 3						
Prihod GRAĐENJE	117.617	49%	118.058	49%	441	0,4%
Prihod INDUSTRIJA	30.235	37%	30.435	37%	200	0,7%
UKUPAN PRIHOD	147.852	46%	148.493	46%	641	0,4%
Troškovi materijala	67.252	42%	67.719	43%	467	0,7%
Troškovi osoblja	14.995	47%	13.011	45%	1.984	15%
Troškovi strojnog/voznog parka	9.645	58%	19.261	75%	9.616	50%
Ostali troškovi	30.961	45%	32.456	47%	1.495	5%
UKUPNI DIREKTNI TROŠKOVI	122.853	44%	132.447	47%	9.594	7%
BRUTO DOBIT	24.999	52%	16.046	36%	8.953	56%
Opći troškovi podrške (admin, manag...)	674	22%	712	21%	38	5%
OPERATIVNA DOBIT / EBITDA	24.325	55%	15.334	37%	8.991	59%



Graf 2.: Usporedba poslovanja profitnih centara (u 000 hrk)

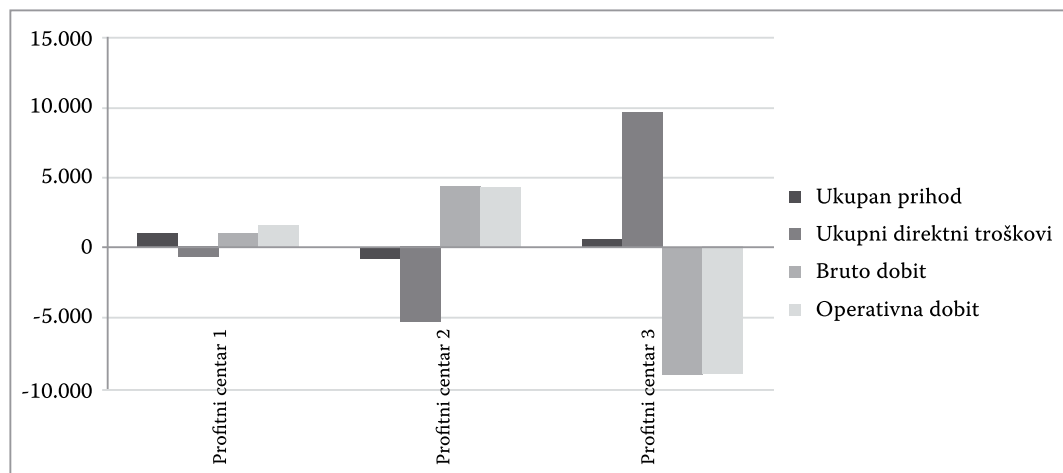
Izvor:izvorno autorsko

Prema tome na taj način lakše se prate i evidentiraju nastali troškovi, čime se sprječava neracionalno rasipanje sredstava poduzeća.

Gornje prikaze u tablicama možemo također i grafički prikazati, pa da se jasnije vide kretanja prihoda i troškova kroz profitne centre. (graf 2. i 3.)

Graf 3: Prikaz rasta odnosno pada poslovanja profitnih centara u odnosu na plan i ostvareni rezultat (u 000 hrk)

Izvor:izvorno autorsko



5. Zaključna razmatranja.

Rezultat istraživanja u ovom radu ukazuje na jedan od načina koji može poboljšati profitabilnost poduzeća i učiniti ga konkurentnim na tržištu kroz kombinaciju uspostave adekvatnog sustava internih kontrola te formiranja profitnih centara u organizacijskoj strukturi poduzeća. Sustav internih kontrola u kombinaciji s organizacijom profitnih centara je izrazito dobra kombinacija jer zajednički, sustav internih kontrola i profitni centri, mogu lakše detektirati područja u kojima se javljaju određeni problemi i nedostaci te ih pravovremeno ukloniti. Bez odgovarajućeg sustava internih kontrola menadžeri ne bi mogli toliko kvalitetno i učinkovito pratiti i uspoređivati ono što je ostvareno s onim što je bilo predviđeno, kao ni znati koliko su određene organizacijske jedinice, profitni centri, ali i cjelokupno

poduzeće uspješni. Kroz rad se daje jasnija slika što su to profitni centri i kako oni funkcioniraju u praksi. Ono što se spominje kroz rad, kao jedna od pretpostavki funkcioniranja profitnih centara, je da se na razini profitnih centara mogu racionalizirati nepotrebni troškovi i upravo time postići maksimizacija profita. Također, na razni profitnih centara realizira se mogućnost utjecaja na visinu troškova te se kroz to omogućava transparentno poslovanje

koje omogućuje intervenciju u slučaju negativnih odstupanja od planova. Stoga možemo reći da je analiziranjem temeljnih karakteristika i značaja sustava internih kontrola i profitnih centara potvrđena postavljena hipoteza rada, odnosno da zaista adekvatan sustav internih kontrola u kombinaciji s profitnim centrima može doprinijeti učinkovitosti poslovanja poduzeća, što za posljedicu može imati i povećanje profitabilnosti.

LITERATURA

1. Anthony, R. N., Dearden, J., Govindarajan, V.: Management control system, 7th edition, Homewood, III., Mass. Boston,1992.
2. Belak, V.: Kontroling profitnih centara, Računovodstvo, revizija i financije 10/2006, Zagreb, 2006.
3. Belak,V.: Menadžment profitnih centara, Ekonomski fakultet, Zagreb,2007.
4. Gulin, D., Tušek, B., i Žager, L.: Poslovno planiranje, kontrola i analiza, HZRFD, Zagreb,2004.
5. Sikavica, P., Bahtijarević-Šiber, F., Pološki Vokić, N.: Temelji menadžmenta, Školska knjiga, Zagreb,2008.
6. Sikavica, P., Novak, M.: Poslovna organizacija, treće, izmijenjeno i dopunjeno izdanje, Informator, Zagreb,1999.

*Ivana Dvorždek
Krešimir Buntak
Zvonimir Majić*

PROFIT CENTRES AND INTERNAL CONTROLS AS DRIVERS OF BUSINESS EFFICIENCY

ABSTRACT

Understanding the current and future needs of the market, and knowing how to fulfil them, is the task of any successful economy. Companies wanting to be in step with the development of modern economy are trying to reorient their business regarding its organization, technology and information processes in order to increase their business efficiency. Thus, an adequately established and organized system of internal control, as well as a properly designed and highly efficient organizational structure also represents one of the challenges of a modern enterprise. Therefore, the combination of the internal control system and profit centres is the system which reduces the probability of errors and possible fraud to a minimum and is a prerequisite of efficient business.

Keywords: system of internal control, profit centres, business efficiency, management and managing