

Dr. sc. HELGA MAŠKARIN, docent
Fakultet za turistički i hotelski menadžment u Opatiji, Sveučilište u Rijeci

ANALIZA POSTOJEĆEG STANJA PRAĆENJA I VREDNOVANJA POSLOVNOG REZULTATA HRVATSKE HOTELSKE INDUSTRIJE

Istraživanje predstavljeno u ovom radu imalo je za cilj formiranje konceptualnog okvira mjerenja rezultata poslovanja hotelskih poduzeća na osnovu stavova menagera hotelskih poduzeća, a baziranog na konceptu *Balanced Scorecarda* – Uravnoteženog sustava rezultata poslovanja. Istraživanje ukazuje na razlike između stavova menagera o tome što određuje njihov uspjeh i onoga što zaista mjere, te na razlike u shvaćanju menagera različitih funkcija o tome koji značaj za sveukupnu uspješnost imaju pojedini pokazatelji.

Ključne riječi: poslovni rezultat, hotelska industrija, Hrvatska, empirijsko istraživanje

UVOD

Posljednjih petnaestak godina menageri u svim industrijama revidiraju svoje sustave mjerenja rezultata poslovanja (Eccles, 1991). Ovo revidiranje, koje je uključilo i razvoj čitavog niza novih sustava mjerenja, ima u prvom redu za cilj omogućavanje poduzećima da se efikasnije nose sa promjenama i izazovima konkurentnog okruženja (Johnson, Kaplan, 1987; Eccles, 1991; Kaplan, Norton, 1992; Huckenstein, Duboff, 1999).

Prisutna je međutim i izvjesna zabrinutost da su, bez obzira na napredak u dizajniranju sve efikasnijih sustava mjerenja rezultata poslovanja, hotelska industrija još uvijek orijentirana na tradicionalne oblike njega mjerenja (Brander Brown, McDonnell, 1995; Brotherton, Shaw, 1996; Harris, Brander Brown, 1998; Atkinson, Brander Brown, 2001). Takve mjere imaju čitav niz temeljnih slabosti uključujući ograničenja u pogledu njihove točnosti i neutralnosti; dominaciju prošlosti i rezultatu orijentiranih (*lag/result measures*) nad budućnosti i determinantama uspjeha orijentiranih pokazatelja (*lead/determinant measures*), naglasku na kratkoročnim a ne na strateškim pitanjima, nepriznavanju veza i odnosa između ključnih područja i aspekata organizacije i sveopći nedostatak uravnoteženosti u korištenju različitih mjera i pokazatelja (Johnson, Kaplan, 1987; Kaplan, Norton, 1992; Fitzgerald, Johnston, Brignall, Silvestro, Voss, 1991).

Istraživanje predstavljeno u ovom radu ima za cilj formiranje konceptualnog okvira mjerenja rezultata poslovanja hotelskih poduzeća na osnovu stavova menagera hotelskih poduzeća, a baziranog na konceptu Balanced Scorecarda – Uravnoteženog sustava rezultata poslovanja. Istraživanje ukazuje na razlike između stavova menagera o tome što određuje njihov uspjeh i onoga što zaista mjere, te na razlike u shvaćanju menagera različitih funkcija o tome koji značaj za sveukupnu uspješnost imaju pojedini pokazatelji.

1. REZULTATI POSLOVANJA I NJIHOVO MJERENJE

Poduzeća „služe“ u prvom redu svojim vlasnicima, te je povećanje vrijednosti za ovu grupu Stakeholdera u središtu sustava ciljeva poduzeća. Budući da se rast vrijednosti za vlasnika može postići samo ako se uzimaju u obzir i zahtjevi ostalih involviranih Stakeholdera, i njihovi su ciljevi kao sekundarni ciljevi eksplicitni dio sustava ciljeva poduzeća. Sekundarnim su ciljevima podređeni ciljevi treće i četvrte razine koji se baziraju na procesima i kompetencijama za proizvodnju vrijednosti. Hipotetska povezanost među ciljevima različitih razina, koji služe realizaciji primarnih ciljeva, sadržana je u strategiji poduzeća.

Cilj se strategije sastoji u tome da se postigne maksimalna uspješnost - performance, tj. visoka efikasnost i efektivnost u smislu realizacije primarnih, te iz njih izvedenih sekundarnih, te ciljeva treće i ostalih razina. Efikasnost je određena odnosom između utrošenih *Inputa* resursa i postignutim rezultatima procesa (*Output*). Efektivnost se s druge strane odnosi na „apsolutnu“ mjeru u kojoj je postavljeni cilj, u usporedbi sa izvana nametnutim očekivanjima i ostvaren (*Outcome*).

Rezultati poslovanja ili performance nisu dakle apsolutna veličina, već svoje značenje dobivaju tek u usporedbi sa prethodnom iskazanom intencijom (namjerom). O rezultatima poslovanja i mjerenju rezultata poslovanja možemo dakle govoriti kao o dvije strane iste medalje, koji jedan bez drugog ne mogu egzistirati, jer bez mjerenja rezultati se poslovanja ni ne mogu odrediti.

1.1. Tradicionalni pristup mjerenju rezultata poslovanja

U centru tradicionalnih pristupa mjerenju i upravljanju rezultatima poslovanja stoji monetarni (novčani) izraz zbivanja u poduzeću, kao i monetarno djelovanje tih zbivanja na rezultat poduzeća, tj. na dobitak i likvidnost.¹ Bazirajući se na pretpostavci da su dobitak i likvidnost odlučujući za dugoročno osiguranje egzistencije poduzeća, cjelokupni se brojevi iskaz tradicionalnih pristupa mjerenju rezultata poslovanja izvodi iz tih veličina.²

Cilj je tradicionalnih pristupa prikazati kretanje količina i vrijednosti unutar poduzeća, te tako osigurati informacijsku podlogu upravljanja poslovnim rezultatom. Ishodišna točka jesu iz općih ciljeva poduzeća izvedeni ciljevi rentabilnosti i

¹ Hahn, D. (1996): *PuK. Controllingkonzepte – Planung und Kontrolle, Planungs- und Kontrollsysteme, Planungs- und Kontrollrechnung*, 5. Aufl., Gabler, Wiesbaden, p. 86ff

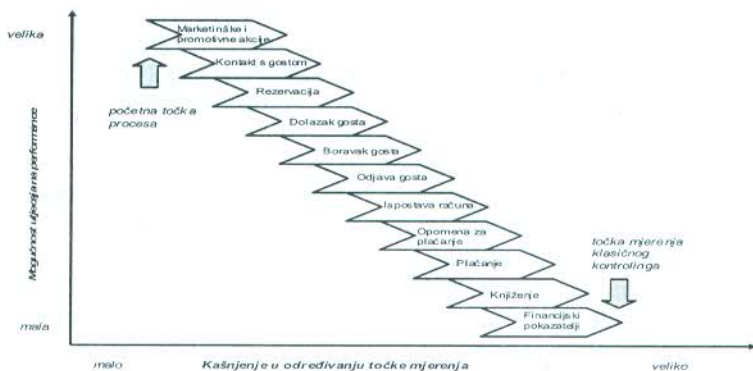
² Hahn, D. (1996), *Ibid.*, p. 129.

likvidnosti (primarni ciljevi), te proizvodi i usluge koji će se proizvesti u tekućem razdoblju. Iz ovoga se izvode zadaci, tj. ciljevi za planiranje programa proizvodnje i planiranje po pojedinim funkcijama. Za upravljanje poslovnim rezultatom poduzeća, međutim, mjerenje materijalnih veličina i tijekova vrijednosti nije dovoljno. Ako strategije počivaju na nemonetarnim faktorima kao što su npr. motivacija ili znanja radnika, informacijskim sustavima i kvaliteti, potrebno je pratiti zbivanja i promjene i na tim područjima. Budući da pokazatelji bazirani na tradicionalnim pristupima mjerenju (troškovi, promet, prihodi, troškovi i sl.) ne obuhvaćaju ove aspekte, Feedback kojeg oni osiguravaju u tom je smislu za strategiju samo ograničeno relevantan.

Osim toga, budući da se mjerenje rezultat poslovanja bazira na financijski mjerljivim *Oputputima* procesa proizvodnje, a ne na procesnim koracima koji mu prethode, to Feedback kasni – stiže prekasno da bi se moglo utjecati na rezultate procesa. Ako se u nekom poduzeću npr. utvrdi da je došlo do negativnih odstupanja od planiranog dobitka, to obično znači da je potrebno izvjesno fundamentalno rekonstruiranje, odnosno da se poduzeće već nalazi u krizi. Za „prirodne“, inkrementalne prilagodbe poduzeća izmijenjenim uvjetima u okruženju tada je uglavnom već prekasno. Dakle, rezultatu orijentirane financijske veličine po svojoj su „konstrukciji“ povijesnog karaktera, te mogu izvješćivati samo o uspjehu (ili neuspjehu) već proteklih radnji.³ Koncentrira li se poduzeće na promatranje tih financijskih veličina, postoji opasnost da promjene za financijskih uspjeh važnih predupravljačkih veličina prođu nezapaženo ili se opaze prekasno.

Slika 1 na primjeru obrade narudžbe prikazuje vezu između vremenskog raspona alternativnih točki mjerenja i mogućnosti poduzimanja mjera kojima se utječe na Performance.

Slika 1. Zavisnost između kašnjenja u mjerenju i mogućnosti utjecaja na rezultate poslovanja



³ Johnson, T., Kaplan, R. (1987): *Relevance Lost – The Rise and Fall of Management Accounting*, HBS Press, Boston, MA, p. 193ff.

1.2. Suvremen pristup mjerenju rezultata poslovanja i koncept Balanced Scorecard

Sveobuhvatni pristup mjerenju rezultata poslovanja mora obuhvatiti sve za strategiju relevantne dimenzije. Samo ako se strategija u potpunosti ogleda u sustavu mjerenja moguće je proizvesti *feed-back* pogodan za strategijsko upravljanje. Stoga u mjerenju rezultata poslovanja moraju biti integrirane i takve strategijske ciljane veličine koje se odnose na ne-monetarne dimenzije zbivanja u poduzeću. Da bi se moglo pravovremeno reagirati djelotvornim upravljačkim mjerama na nastanak grešaka potreban je pomak od tradicionalne *ex post* orijentacije na rezultate, ka *ex ante* orijentacije na procese i sposobnosti.

Još je Drucker 1963. ustvrdio: *"Neither the quantity of output nor the bottom line is by itself an adequate measure of the performance of management and enterprise. Market standing, innovation, productivity, development of people, quality, financial results – all are crucial to a company's performance and indeed to its survival. Performance has to be built into the enterprise and its management; it has to be measured – or at least judged – and it has to be continuously improved."*⁴

Naglasio je tako, još pred 40 godina, potrebu da se poduzeća i njihova analitička oruđa prilagode tako da omogućuju usredotočivanje na dugoročne rezultate poslovanja i nefinancijske pokazatelje.

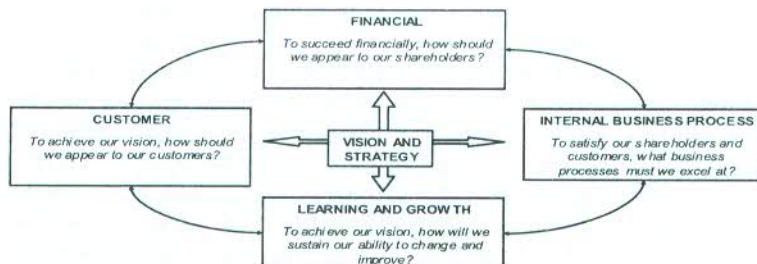
Pod pojmom se Balanced Scorecard (BSC) – Uravnoteženi sustav rezultata poslovanja, podrazumijeva strateški sustav upravljanja, koji omogućuje sveukupno upravljanje poduzećem kroz uravnoteženo promatranje svih za uspjeh relevantnih perspektiva, tj. dimenzija. Balanced Scorecard stvara okvire za realizaciju vizije i strategije poduzeća.⁵

Struktura se BSCa najbolje razaznaje iz slike 2 koja prikazuje standardni model:

⁴ Drucker, P.F. (1998): *On the profession of Management*, Free Press, New York, p.173., prema: Denton, G.A., White, B. (2000): Implementing a Balanced-scorecard Approach to Managing Hotel Operations, *Cornell HRAQ*, Februar, p. 95.

⁵ usp. Ackermann, K.F. (2000): *Balanced Scorecard für Personalmanagement und Personalführung*, Gabler, Wiesbaden, p. 16.

Slika 2: **Balanced Scorecard**



Source: Kaplan, R.S.; Norton, D.P. (1996): Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System, *Harvard Business Review*, January-February, p.76.

Iz ovakvog se, standardnog modela, razaznaje 5 glavnih komponenti:

1. vizija i strategija poduzeća kao ishodišna točka,
2. financijska perspektiva,
3. perspektiva kupaca,
4. perspektiva procesa,
5. perspektiva učenja i razvoja.

Te se glavne komponente ne smiju promatrati izolirano jedna od druge – one su povezane lancem uzročno-posljedičnih odnosa.

2. SPECIFIČNOSTI REZULTATA POSLOVANJA U HOTELSKOJ INDUSTRIJI

Kad se govori o sustavu mjerenja i vrednovanja rezultata poslovanja od odlučujuće je važnosti prepoznati temeljnu orijentaciju i kontekst u kojem djeluje organizacija (Kotas, 1975). Kao i druge industrije i hotelska industrija ima svoje osobitosti vezane uz osiguranje „hotelskog proizvoda“, pa stoga i mjere (pokazatelji) koje odražavaju rezultata poslovanja hotelskog poduzeća moraju odražavati specifične aktivnosti i vrste proizvoda i usluga koje se nude. Podrobnije ispitivanje prirode „hotelskog proizvoda“ otkriva da on u sebi sadržava tri znatno različite vrste aktivnosti: sobe tj. smještaj (gotovo čista usluga), piće (trgovački proizvod), te hrana (uključuje i funkciju proizvodnje). Ova se raznolikost aktivnosti uključenih u osiguravanje hotelskog proizvoda mora odražavati i u sustavu pokazatelja.

Specifičnosti poslovanja hotelskog poduzeća koje se moraju ogledati i u sustavu mjerenja poslovnog rezultata ogledaju se u slijedećem: „relativno kratkom vremenu trajanja proizvodnih i uslužnih procesa, diskontinuiranom tijeku radnih procesa, proizvodnji za neposrednu potrošnju (ne proizvodi se za skladište, nema rezervi), stalnoj pripravnosti radnika i sredstava za proizvodnju i obavljanje usluga koje počinju tek u trenutku dolaska gosta-potrošača, tj. njegovom narudžbom (diskontinuirana potrošnja uvjetuje nejednak intenzitet rada tijekom dana i pojedinih mjeseci tijekom godine), raznovrsnosti proizvoda, raznovrsnosti usluga, neposrednom komuniciranju s gostima i potrebi stalnoga prilagođavanja njihovim zahtjevima, specifičnim uvjetima rada (dugo stajanje, dugo hodanje, visoke temperature, određena živčana napetost i dr.), nemogućnosti precizna planiranja i raspodjele proizvodnje te obavljanja usluga u vremenu (usluge se i ugostiteljski proizvodi koriste na mjestu i odmah, tj. neprenosivi su u prostoru i vremenu), krutosti opsega i strukture sredstava koja uvjetuju dominantno sudjelovanje fiksnih troškova u ukupnim troškovima hotela, nemogućnosti potpuno stalnoga usklađivanja broja radnika i razine zaposlenosti kapaciteta, elastičnosti radnoga vremena, sezonskomu radu, potrebi diferenciranja prodajnih cijena hotelskih usluga, tj. stalno prilagođavanje potrošnje i dr.“⁶

Te specifičnosti, koje se mogu svesti pod četiri generička kriterija – kratkotrajnost, heterogenost, istovremenost i neopipljivost usluga, pokreću čitav niz pitanja o kojima se mora voditi računa prilikom izgradnje sustava praćenja i upravljanja performance-om.

Osim što nužno mora uvažavati specifičnosti djelatnosti, sustav pokazatelja mora odražavati i od strane poduzeća prihvaćenu misiju, viziju i strategiju, odnosno strateške ciljeve. Tako npr. deklarativan stav da poduzeće želi zadovoljne kupce ili zadovoljne radnike, mora biti vidljiv i u sustavu pokazatelja koji mora sadržavati (pokazatelje) veličine koje će navedene veličine (konstrukte) i mjeriti.

U formiranju sustava pokazatelja nužno je ishodište potražiti u ključnim faktorima uspjeha u kojima ishodište mora imati i strategija poduzeća. Ključne faktore uspjeha ili engleski *Critical Success Factors (CSF)* Rockart definira na slijedeći način: to su „... za svaku vrstu djelatnosti, ograničen broj područja u kojima će rezultati, ako su zadovoljavajući, osigurati uspješni konkurentni performance za organizaciju.“⁷

3. REZULTATI ISTRAŽIVANJA

Prilikom definiranja konceptualnog modela za mjerenje rezultata poslovanja poduzeća korišten je teoretski okvir Balanced Scorecarda. Pri tome je formiranje modela određeno 1) dosadašnjim znanstvenim spoznajama iz područja mjerenja i

⁶ Avelini Holjevac, I. (1998): *Kontroling: upravljanje poslovnim rezultatom*, Hotelijerski fakultet, Opatija, p.43

⁷ Rockart, J.F. (1979): Chief executives define their own data needs, *HBR*, March-April, p. 85; Četiri su izvora CSF u poduzeću: 1) struktura i karakteristike industrije, 2) konkurentna strategija, pozicija poduzeća i geografski položaj, 3) faktori okruženja, te 4) privremeni (povremeni) faktori – koji vrijede samo u određenom trenutku, vremenskom razdoblju. Ibid. p.86 (there are four prime sources of CSFs: 1) structure of the particular industry, 2) competitive strategy, industry position, and geographic location, 3) environmental factors, 4) temporal factors)

upravljanja rezultatima poslovanja 2) specifičnostima hotelske industrije, te 3) ograničenjem vezanim uz dostupnost (praćenje) pojedinih pokazatelja.

U četiri generičke perspektive BSC a uvršteni su slijedeći pokazatelji:

1. *financijska dimenzija*: rentabilnost ulaganja (ROI), rentabilnost kapitala (ROE), rentabilnost imovine (ROA), pokazatelj tekuće likvidnosti, pokazatelj ubrzane likvidnosti, profitna stopa, koeficijent zaduženosti, koeficijent obrtaja potraživanja, prihod po raspoloživoj sobi (RevPAR).
2. *kupci i tržišno orijentirana dimenzija*: udio stalnih gostiju (*Repeated Business Index* – RBI), broj žalbi gostiju u odnosu na ukupan broj gostiju (%), udio ostalih poslovnih prihoda u ukupnim prihodima.
3. *interni poslovni procesi*: učešće troškovi hrane i pića u prihodima od hrane i pića, koeficijent obrtaja zaliha, učešće troškova rada u poslovnim prihodima, udio investicijskog održavanja u poslovnim prihodima, udio troškova energije u poslovnim prihodima;
4. *učenje i razvoj*: produktivnost (noćenja po zaposleniku), koeficijent fluktuacije, suvremenost znanja (sati usavršavanja po radniku), motivacija radnika (broj internih promocija po radniku), suvremenost proizvoda (udio prihoda od novih proizvoda i usluga u ukupnom prihodu), lojalnost zaposlenika (udio radnika koji su u organizaciji 5 i više godina u ukupnom broju radnika), standard radnika (prosječna plaća organizacije u odnosu na prosječnu plaću u hotelskoj industriji na razini države).

3.1. Metodologija

U prvom je krugu istraživanja formiran upitnik koji je imao za zadatak utvrditi značaj koji pojedinom pokazatelju u grupi pokazatelja (perspektivi), odnosno pojedinoj grupi pokazatelja u ukupnom sustavu, pridaju manageri hotelskih poduzeća. Od managera je zatraženo da unutar svake od grupa odaberu tri pokazatelja za koja smatraju da najbolje odražavaju uspješnost na tom području, te im odrede značaj u postotku, na način da zbroj postotaka za odabrana tri pokazatelja grupe mora iznositi 100%. Isto je tako od njih zatraženo da za svaku od grupa pokazatelja utvrde postotkom značaj koji ima za sveukupnu uspješnost poduzeća. Na osnovu dobivenih rezultata formiran je model sustava pokazatelja.

Upitnici su odaslani poštom tijekom srpnja i kolovoza 2002. godine na adrese 38 hotelskih poduzeća u Hrvatskoj, nakon preliminarnog dogovora sa predstavnikom uprave poduzeća. Upitnici su bili namijenjeni – članovima uprave, generalnom direktoru, manageru prodaje i marketinga, manageru odjeljenja računovodstva i financija, manageru odjeljenja kontrolinga (ili plana i analize), manageru ljudskih resursa, manageru razvoja i investicija, direktoru hotela, dok su u grupu 'ostali' svrstana zanimanja poput PR managera, manager nabave, manager IS i sl.. Od sveukupno 121 upitnika vraćeno ih je 62 ili 51,2% (iz 21 poduzeća ili 55,3%), od kojih 55 ispravnih, što čini 45,5% planiranog uzorka.

U drugom su krugu istraživanja od hotelskih poduzeća zatražene vrijednosti za pokazatelje koji su ušli u model sustava pokazatelja, te su hoteli potom rangirani prema uspješnosti.

3.2. Rezultati analize

3.2.1. Formiranje sustava pokazatelja

U prvom je krugu formiran sustav prikazan u tabeli 1. Najveći značaj manageri još uvijek, kako se i očekivalo, pridaju financijskim pokazateljima, koji, smatraju oni, za sveukupnu uspješnost imaju težinu (ponder) od 31,273%. Slijedi perspektiva kupaca (23,464 %), što ne začuđuje, budući da je hotelska industrija – uslužna industrija, izrazito tržišno orijentirana i stoga zahtjeva veće usredotočenje na kupcu usmjerene aktivnosti. Treća po značenju je perspektiva učenja i razvoja (23,464%) u kojoj su manageri izabrali pokazatelje koji se odnose na ljudske potencijale, oslikavajući time činjenicu da je hotelska industrija radno intenzivna, te da sustavi pokazatelja moraju obuhvaćati i pokazatelje ljudskih potencijala. Posljednji po značaju jesu pokazatelji iz perspektive internih procesa (17,091%).

Tabela 1: Sustav pokazatelja baziran na stavovima anketiranih managera

Perspektiva	% značaja (ponder)
Financije	31,273
- profitna stopa	13,011
- RevPAR	12,591
- ROI	5,671
Kupci	28,182
- RBI	13,577
- prihodi od ostalih usluga	9,038
- udio žalbi	5,567
Interni procesi	17,091
- troškovi rada	6,315
- troškovi hrane i pića	6,103
- investicijsko ulaganje	4,673
Učenje i razvoj	23,464
- produktivnost zaposlenih	8,793
- sati usavršavanja po radniku	7,466
- plaća	7,205
UKUPNO	100,000

Izvor: Istraživanje autora.

Promatraju li se pokazatelji izolirano od perspektiva kojima pripadaju, manageri su izdvojili slijedeća tri najznačajnija pokazatelja uspjeha:

1. RBI 13,577%
2. Profitna stopa 13,011%
3. RevPAR 12,591%

RBI, pokazalo se u drugom krugu istraživanja, pokazatelj je koji se u od sveukupno 25 anketiranih hotela prati tek u njih tri. Podaci dobiveni za ostale hotele bazirani su na procjenama, tako da je taj pokazatelj za koje su dobivene nepouzdanе vrijednosti, u drugom krugu eliminiran iz sustava. Slično je i sa standardnim

pokazateljem hotelske industrije RevPAR, koji se također prati tek u nekolicini hotela, no njegovu je vrijednost bilo moguće izračunati iz raspoloživih podataka hotela. U drugom je krugu iz sustava eliminiran i pokazatelj ROI sa čijom vrijednosti također nije raspolagala većina hotela iz uzorka. Konačni je sustav prema kojem je vrednovana uspješnost hotela u drugom krugu istraživanja, sadržavao tako 10 pokazatelja.

Tabela 2: Sustav pokazatelja baziran na stavovima anketiranih menagera (2. verzija)

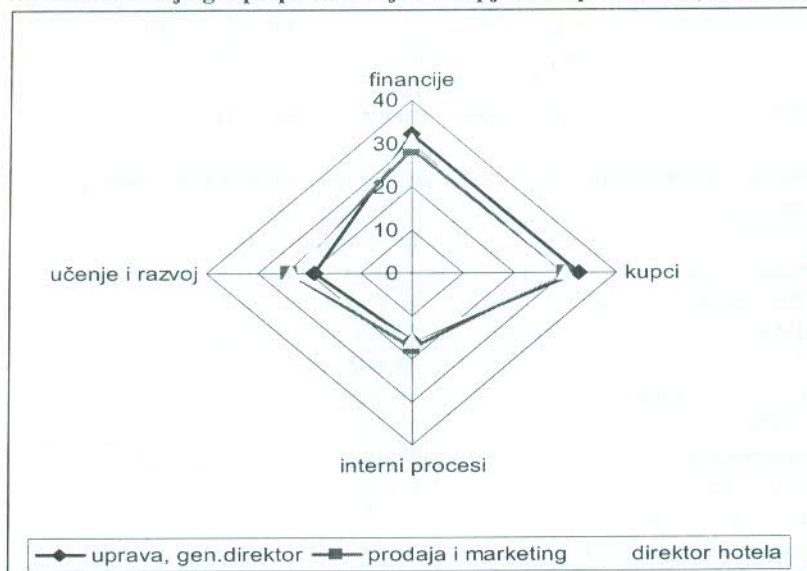
Perspektiva	% značaja (ponder)
Financijska perspektiva	31,273
- profitna stopa	15,893
- RevPAR	15,380
Kupci	28,182
- ostali poslovni prihodi	17,440
- udio žalbi gostiju	10,742
Interni poslovni procesi	17,091
- troškovi rada	6,315
- troškovi hrane i pića	6,103
- ulaganje u imovinu	4,673
Učenje i razvoj	23,454
- produktivnost	8,789
- suvremenost znanja	7,463
- standard zaposlenih	7,202
UKUPNO	100,000

Izvor: Istraživanje autora.

Izvjestne razlike u značaju koji su menageri pridavali pojedinim pokazateljima i grupama pokazatelja (perspektivama) očituju se i s obzirom na funkciju anketiranog menagera. Perspektivi financija najveći značaj pridaju članovi uprave i generalni menageri (32,27%), a slijede ih direktori hotela (30,79%). Ovakvi su rezultati i očekivani budući da upravo pokazatelji iz ove perspektive najčešće predstavljaju osnovu za nagrađivanje menagera. Perspektivi kupaca najveće značenje pridaju opet članovi uprave i generalni menageri (32,73%), internim procesima menageri razvoja i investicija (21,67%), a perspektivi učenja i razvoja (sa pokazateljima ljudskih resursa) menageri ljudskih resursa (27,50%).

Slijedeća slika ukazuje na odstupanja u stavovima između uprave, direktora hotela i menagera prodaje i marketinga.

Slika 3: Značenje grupa pokazatelja za uspješnost poduzeća (stavovi managera)



Izvor: istraživanje autora

Odviše izrazite razlike u njihovim stavovima ne postoje, no simptomatično je da od tri navedene grupe managera upravo uprava i generalni manageri najmanji značaj pridaju perspektivi učenja i razvoja – koja je izvjesnom smislu *kamen temeljac* ili *kičma* strukture BSC a. Ciljevi uspostavljeni u preostale tri perspektive definiraju čime se poduzeće mora odlikovati da bi postiglo izvanredne rezultate. Ciljevi perspektive učenja i razvoja osiguravaju infrastrukturu koja će omogućiti postizanje ambicioznih ciljeva iz preostale tri perspektive.

3.2.2. Analiza rezultata poslovanja

Dobiveni ponderi korišteni su kao ocjene za proračun sintetičkog pokazatelja, odnosno primjenu metode ocjene odnosno vrijednosti. Od sveukupno distribuiranih 38 upitnika, vraćena su 22 upitnika (57,9%). Od toga je ispravno ispunjeno 20 upitnika (52,6%) koji su korišteni u istraživanju.

Tabela 3 pokazuje prosječne vrijednosti pokazatelja koji su u prvoj fazi izlučeni u sustav pokazatelja.

Prikupljeni podaci iz drugog upitnika uvršteni su u formirani sustav pokazatelja, te je primjenom metode ocjene odnosno vrijednosti za svaki hotel dobivena vrijednost (*score*) koja odražava njegovu uspješnost.

Tabela 3: **Prosječne vrijednosti pokazatelja u formiranom sustavu pokazatelja (1. verzija)**

Pokazatelj	N (broj hotela)	Vrijednost pokazatelja
FINANCIJSKA PERSPEKTIVA		
<i>profitna stopa (%)</i>	20	23,75
<i>RevPAR (kn)</i>	20	189,96
<i>ROI</i>	8	4,095
KUPCI		
<i>udio stalnih gostiju (%)</i>	20	20,462
<i>ostali poslovni prihodi / ukupni prihodi (%)</i>	20	17,590
<i>broj žalbi gostiju / ukupan broj gostiju (%)</i>	20	0,390
INTERNI POSLOVNI PROCESI		
<i>troškovi rada u poslovnim prihodima (%)</i>	20	30,961
<i>troškovi hrane i pića u prihodima od istih (%)</i>	20	44,414
<i>ulaganje u imovinu (investicijsko održavanje / poslovni prihodi) (%)</i>	20	4,063
UČENJE I RAZVOJ		
<i>produktivnost (noćenja po zaposleniku)</i>	20	953,140
<i>suvremenost znanja (sati usavršavanja po zaposl.)</i>	20	9,769
<i>Standard zaposlenih (plaća u odnosu na prosjek u RH), prosječna visina indeksa</i>	20	100,647

Izvor: Istraživanje autora.

Vrijednost ocjenjenog indeksa od 100 predstavlja prosjek za uzorak. Sa slike se vidi da devet hotela ima natprosječne rezultate, pri čemu se osobito ističe jedan hotel čiji je *score* čak 157,83. Rezultati preostalih jedanaest hotela ispod su prosjeka, pri čemu je najniži *score* 70,56.

4. ZAKLJUČNA RAZMATRANJA

U nastojanju da se prilagode promjenama kako bi se u budućnosti što bolje nosili s konkurencijom, i hrvatska hotelska poduzeća poduzimaju razne inicijative za poboljšanje poslovanja: *TQM*, *Activity Based Cost Management*, *Reengineering* i sl. Svaki se od ovih programa poboljšanja pokazao na nekim primjerima uspješnim, svaki od njih obećava izuzetna poboljšanja rezultata poslovanja i kreiranje veće vrijednosti za većinu ili za sve *shareholdere* poduzeća. Problem je u činjenici što su takvi programi

uglavnom fragmentirani – obrađuju tek jedan dio sveukupnog funkcioniranja poduzeća, što nisu vezani uz strategiju i postizanje specifičnih financijskih i ekonomskih outputa i outcomea i što, uvode li se istovremeno, često imaju potpuno konfliktne ciljeve.

Jedan od osnovnih naglasaka promjena koje se poduzimaju u sustavima mjerenja i upravljanja rezultatima poslovanja jest naglasak na izbalansiranom, uravnoteženom praćenju svih sfera u poslovanju poduzeća, praćenju ne samo rezultata, već i aktivnosti koje dovode do tih rezultata i najvažnije -donošenje odluka baziranih na tim pokazateljima.

Provedeno istraživanje pokazalo je da problem managera hrvatskih hotelski poduzeća nije u stavu, jer je značaj koji manageri pridaju pojedinim grupama pokazatelja izbalansiran. Problem na koji se u istraživanju naišlo jest činjenica da postoje razlike između deklarativnog stava o tome što je važno za uspjeh poduzeća – hotela i onoga što poduzeće zaista mjeri, a to znači ono čime zaista upravlja. Osim zabrinjavajuće činjenice da managerima neki od pokazatelja uopće nisu poznati (npr. RevPAR, ROI,...), do koje se spoznaje došlo razgovorima s ispitivanim managerima, prepoznata su dva osnovna problema. Pojedini se pokazatelji ne prate iz razloga: što hotel uopće ne raspolaže podacima za izračun (nema razrađen informacijski sustav kojim bi se takvi podaci prikupljali) ili pak, stoga što se iz neprepoznavanja značaja (ili uopće nepoznavanja) pokazatelja, podaci kojima hotel inače raspolaže ne koriste za formiranje pokazatelja.

Formiranje „wish liste“ pokazatelja managera možda je prvi ispravni korak u oblikovanju novih suvremenih sustava mjerenja i upravljanja rezultatima poslovanja. Proces je promišljanja i kreiranja takvih sustava jednako tako važan kao i sam sustav, jer podrazumijeva „pretresanje“ poduzeća, strategije, ciljeva, preispitivanje stavova, nadogradnju i usmjereno djelovanje.

LITERATURA

1. Brotherton, B.; Shaw, J. (1996): Towards an identification and classification of Critical Success Factors in UK Hotels Plc, *International Journal of Hospitality Management*, 2: 113-135.
2. Rockart, J.F. (1979): Chief executives define their own data needs, *Harvard Business Review*, March-April: 81-93.
3. Geller, A.N. (1985): Tracking the Critical Success Factors for Hotel Companies, *Cornell H.R.A. Quarterly*, February:76 – 81.
4. Avelini Holjevac, I. (1998): *Kontroling: upravljanje poslovnim rezultatom*, Hotelijerski fakultet, Opatija, Opatija
5. Denton, G.A.; White, B. (2000): Implementing a Balanced-scorecard Approach to Managing Hotel Operations, *Cornell H.R.A. Quarterly*, February: 94-107.
6. Ackermann, K.F. (2000): *Balanced Scorecard für Personalmanagement und Personalführung*, Gabler, Wiesbaden
7. Johnson, T.; Kaplan, R.(1987): *Relevance Lost – The Rise and Fall of Management Accounting*, HBS Press, Boston, Ma.
8. Hahn, D. (1996): *PuK. Controllingkonzepte – Planung und Kontrolle, Planungs- und Kontrollsysteme, Planungs- und Kontrollrechnung*, 5. Aufl., Gabler, Wiesbaden
9. Eccles, R. (1991): The Performance Measurement Manifesto, *Harvard Business Review*, January-February: 131-137.
10. Johnson, H.T.; Kaplan, R.S. (1987): *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press, Boston, Ma.
11. Kaplan, R. S.; Norton, D. P. (1992): The Balanced Scorecard – Measures That Drive Performance, *Harvard Business Review*, January-February: 71-79.

12. Huckenstein, D.; Duboff, R. (1999): Hilton Hotels: a Comprehensive Approach to Delivering Value for All Stakeholders, *Cornell H.R.A. Quarterly*, August: 28-38.
13. Atkinson, H.; Brander Brown, J. (2001): Rethinking performance measures: assessing progress in UK hotels, *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 3: 128-135.
14. Brander Brown, J.; McDonnell, B. (1995): The balanced scorecard: short-time guest or long-term resident?, *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 2/3: 7-11.
15. Brotherton, B.; Shaw, J. (1996): Towards an identification and classification of critical success factors in UK hotels plc, *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 2: 113-135.
16. Fitzgerald, L.; Johnson, R.; Brignall, S.; Silvestro, R.; Voss, C. (1991): *Performance Measurement in Service Businesses*, CIMA, London
17. Harris, P.J.; Brander Brown, J. (1998): Research and development in hospitality accounting and financial management, *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 3: 161-181.