

**UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA**

MAGISTRSKO DELO

BARBARA GORENC

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

**ANALIZA UPORABE KONTROLINGA V PODJETJIH
JUGOVZHODNE SLOVENIJE**

Ljubljana, avgust 2019

BARBARA GORENC

IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisana Barbara Gorenc, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtorica predloženega dela z naslovom Analiza uporabe kontrolinga v podjetjih jugovzhodne Slovenije, pripravljene v sodelovanju s svetovalcem prof. dr. Tomažem Čatrom

IZJAVLJAM,

1. da sem predloženo delo pripravila samostojno;
2. da je tiskana oblika predloženega dela istovetna njegovi elektronski obliki;
3. da je besedilo predloženega dela jezikovno korektno in tehnično pripravljeno v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, kar pomeni, da sem poskrbela, da so dela in mnenja drugih avtorjev oziroma avtoric, ki jih uporabljam oziroma navajam v besedilu, citirana oziroma povzeta v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani;
4. da se zavedam, da je plagiatorstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku Republike Slovenije;
5. da se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predloženega dela dokazano plagiatorstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom;
6. da sem pridobila vsa potrebna dovoljenja za uporabo podatkov in avtorskih del v predloženem delu in jih v njem jasno označila;
7. da sem pri pripravi predloženega dela ravnala v skladu z etičnimi načeli in, kjer je to potrebno, za raziskavo pridobila soglasje etične komisije;
8. da soglašam, da se elektronska oblika predloženega dela uporabi za preverjanje podobnosti vsebine z drugimi deli s programsko opremo za preverjanje podobnosti vsebine, ki je povezana s študijskim informacijskim sistemom članice;
9. da na Univerzo v Ljubljani neodplačno, neizključno, prostorsko in časovno neomejeno prenašam pravico shranitve predloženega dela v elektronski obliki, pravico reproduciranja ter pravico dajanja predloženega dela na voljo javnosti na svetovnem spletu preko Repozitorija Univerze v Ljubljani;
10. da hkrati z objavo predloženega dela dovoljujem objavo svojih osebnih podatkov, ki so navedeni v njem in v tej izjavi.

V Ljubljani, dne _____

Podpis študentke: _____

KAZALO

UVOD	1
1 TEORETIČNO OZADJE KONTROLINGA.....	3
1.1 Definicija.....	3
1.2 Elementi kontrolinga	4
1.3 Vrste kontrolinga	5
1.4 Standardi kontrolinga	7
1.5 Problemi in kritike kontrolinga.....	9
2 POTEK KONTROLINGA	11
2.1 Proces kontrolinga	11
2.2 Osnovne funkcije kontrolinga.....	12
2.2.1 Načrtovanje.....	13
2.2.2 Kontroliranje.....	14
2.2.3 Analiziranje	15
2.2.4 Informiranje	17
2.3 Kontroler - agent sprememb.....	18
3 POJMI, POVEZANI S KONTROLINGOM.....	20
3.1 Sredstva za nadzor	20
3.2 Strategija in sistem nadzora managementa.....	21
3.3 Sistem za merjenje uspešnosti	24
3.4 Uravnoteženi kazalniki.....	26
3.4.1 Finančni vidik	26
3.4.2 Vidik stranke	26
3.4.3 Vidik notranjih procesov	27
3.4.4 Vidik potenciala rasti in učenja	27
3.5 Primerjalne analize.....	28
4 METODOLOŠKO OZADJE RAZISKAVE	31
4.1 Merski inštrumenti in merske lestvice	31
4.2 Oblikovanje in opis vzorca.....	32
5 REZULTATI RAZISKAVE	33
5.1 Prikaz in interpretacija rezultatov	33

5.1.1	Kako podjetja razumejo »kontroling«?	34
5.1.2	Obstoj oddelka kontrolinga v podjetjih	35
5.1.3	Umeščenost oddelka kontrolinga v strukturo podjetja	37
5.1.4	Starost oddelka kontrolinga	38
5.1.5	Število zaposlenih v oddelku kontrolinga	38
5.1.6	Pravočasne in kvalitetne informacije iz oddelka kontrolinga	39
5.1.7	Uporaba orodja za analize	40
5.1.8	Naloge kontrolinga v podjetju	42
5.1.9	Širše razumevanje kontrolinga	44
5.1.10	Zaposleni so pomembni pri izvajanju kontrolinga	45
5.1.11	Pomembnost različnih področij za podjetja	46
5.1.12	Portal o kontrolingu	48
5.1.13	Struktura vzorca po velikosti podjetij	49
5.1.14	Struktura vzorca po standardni klasifikaciji dejavnosti	50
5.2	Odgovori na raziskovalna vprašanja	50
5.3	Povzetek glavnih ugotovitev in predlogi za izboljšave	55
SKLEP		58
LITERATURA IN VIRI		59
PRILOGE		62

KAZALO TABEL

Tabela 1:	Ključne karakteristike strateškega in operativnega kontrolinga	7
Tabela 2:	10 glavnih nalog kontrolne funkcije	12
Tabela 3:	Verjetnost ustanovitve oddelka kontrolinga	37
Tabela 4:	Kaj zavira uvedbo kontrolinga v podjetje?	37
Tabela 5:	Število zaposlenih v kontrolingu	39
Tabela 6:	Povprečno število zaposlenih po velikosti podjetja	39
Tabela 7:	Prikaz najpogostejših nalog v kontrolingu	43
Tabela 8:	Pomembna področja za podjetja	47
Tabela 9:	Učinkovitost podjetij na Švedskem	48
Tabela 10:	Večrazsežna tabela za spremljanje portala o kontrolingu	49
Tabela 11:	Struktura vzorca po velikosti podjetij	49
Tabela 12:	Prikaz anketiranih podjetij po dejavnosti	50
Tabela 13:	Kontingenčna tabela o obstoju kontrolinga v podjetju	51

Tabela 14: Kontingenčna tabela o umeščenosti oddelka kontrolinga v podjetje	52
Tabela 15: Kontingenčna tabela o pridobivanju pravočasnih in kvalitetnih informacij	53
Tabela 16: Kontingenčna tabela o pomembnosti področij o zaposlenih	54
Tabela 17: Kontingenčna tabela o zanimanju podjetij za portal o kontolingu	55

KAZALO SLIK

Slika 1: Simonsov okvir kontrolnih elementov	5
Slika 2: Strateški in operativni kontroling	6
Slika 3: Shematski prikaz delne skladnosti ciljev	10
Slika 4: Širok model podjetja	11
Slika 5: Diagram preseka, povzet po Albrechtu Deyhle-ju	18
Slika 6: Vloga kontrolinga v štirih korakih	19
Slika 7: Celoten paket MCS sistema	23
Slika 8: Okvir za načrtovanje sistema za merjenje uspešnosti	25
Slika 9: Značilna razdelitev na štiri perspektive.....	28
Slika 10: Proces primerjalne analize (ang. benchmarking)	30
Slika 11: Kreiranje kode v Visual Basic.....	32
Slika 12: Struktura anketirancev v anketni raziskavi	33
Slika 13: Razumevanje kontrolinga v podjetju	34
Slika 14: Pomen kontrolne funkcije v podjetjih na Slovaškem.....	35
Slika 15: Obstoje oddelka kontrolinga v podjetjih jugovzhodne Slovenije	35
Slika 16: Kje se nahaja oddelek kontrolinga v strukturi podjetja?	38
Slika 17: Starost oddelka kontrolinga v podjetjih	38
Slika 18: Ali oddelek kontrolinga posreduje pravočasne in kvalitetne informacije?	40
Slika 19: Uporaba orodja za analize	41
Slika 20: Grafični prikaz uporabe orodij za analizo v različnih vrstah podjetij	41
Slika 21: Grafični prikaz razpoložljivosti podatkov za vodstvo.....	42
Slika 22: Najpogosteje uporabljeni kazalniki v podjetjih.....	44
Slika 23: Odgovori na tri trditve, merjeni po Likertovi lestvici	45
Slika 24: Prikaz področij v zvezi z zaposlenimi, katerih se podjetja največ poslužujejo....	45
Slika 25: Zanimanje o kontrolingu	48
Slika 26: Štirje koraki pri kontingenci.....	51

KAZALO PRILOG

Priloga 1: Anketni vprašalnik	1
Priloga 2: Kontingenca za prvo raziskovalno vprašanje	7
Priloga 3: Kontingenca za drugo raziskovalno vprašanje	8
Priloga 4: Kontingenca za tretje raziskovalno vprašanje.....	10
Priloga 5: Kontingenca za četrto raziskovalno vprašanje.....	11

SEZNAM KRATIC

ang. - angleško

ABC – (ang. activity based costing); Metoda obračunavanja stroškov

BSC – (ang. balanced scorecard); Sistem uravnoteženih kazalnikov

ERP – (ang. enterprise resource planning); Celovita programska rešitev

EUR – evro

MCS – (ang. management control system); Sistem nadzora managementa

VBA – (ang. Visual Basic for Applications); Programski jezik programa Excel

TDWI – (ang. Transforming Data With Inteligence); Preoblikovanje podatkov s pomočjo inteligence

UVOD

Zaradi sprememb poslovnega okolja so številne organizacije v zadnjih letih doživele spremembe v organizacijski strukturi in procesih. Te spremembe so odprle nove možnosti za raziskovalce ter ustvarile priložnost preučevanja razvoja »managementa v organizaciji«. Sistem za nadzor managementa (ang. management control system) je v različnih organizacijah drugačen. Vsak kontrolni sistem pa je kot celota zaključen s preživetjem podjetja, rastjo organizacije, zadovoljstvom pri delu in osebnim razvojem zaposlenih.

Nadzor je ena izmed najpomembnejših funkcij managerjev. Opremljen je kot ohranjanje stvari na poti procesa (Merchant, 1985, str. 1) in kot končna funkcija v procesu managementa (Merchant, 1985, str. 2). Herath (2007, str. 896) zagotavlja definicijo nadzora, kjer sta poudarjena ukaz in nadzor. Nadzor je proces usmerjanja in določanja spremenljivk, da se doseže prednastavljeni cilj. To je širok koncept, ki se uporablja za ljudi, stvari, situacije in organizacije. V organizacijah vključuje različne procese načrtovanja in nadzora.

Po mnenju Simonsa (1995, str. 29) nadzor pomeni management med ustvarjalnimi inovacijami na eni strani in predvidljivim dosežkom cilja na drugi, tako da se obe spremenita v dobičkonosno rast. Ta pogled je bolj izvedljiv za organizacije, kjer vlada hitro rastoča konkurenca. V njih se razvijajo in spreminjajo trgi, pojavljajo se nove oblike organizacij in vidna je usmerjenost k stranki. Nadzor v organizacijah je dosežen na različne načine, od neposrednega nadzora do povratnih sistemov socialnega in kulturnega nadzora (Simons, 1995, str. 5).

Moderna stališča managementa nadzora izhajajo iz vplivnega dela Roberta Anthonyja, ki je zarisal meje med managerskim nadzorom, strateškim načrtovanjem in operativnim nadzorom. Anthony (1965) je nadzor managementa opredelil kot proces, s katerim managerji zagotovijo, da se viri učinkovito uporabljajo pri doseganju ciljev organizacije. Nadzor je v mnogih pogledih orodje za merjenje uspešnosti.

Od zgodnjih študij (Anthony 1965, str. 17), so bili kontrolni sistemi za management namenjeni iskanju in zbiranju informacij. Stremeli so k skupnemu cilju, načrtovanju in nadzoru. Vendar pa so spremembe v organizacijskem življenju ustvarile potrebo po razširitvi novih konceptov in teorij. Danes nadzorni sistem za management predstavljata dve dodatni vlogi: usmerjanje in okrepitev vloge. Nadzorni sistemi se ne uporabljajo samo za nadzor doseganja organizacijskih ciljev, temveč tudi zaposlenim omogočajo iskanje novih priložnosti (Simons, 1995).

Podjetja potrebujejo nadzor, ker ga sestavljajo ljudje z različnimi interesi, različnimi nalogami in različnimi perspektivami. Potrebno je usklajevanje in usmerjanje, kar ustvarja potrebo po nadzoru (Flamholtz, 1996, str. 3).

Večje kot je število ljudi v podjetju, večja je potreba po nadzoru. V sorazmerno majhnih podjetjih nadzor izvaja podjetnik sam, ker lahko vsakodnevno vidi, kaj se dogaja, in osebno posreduje. V velikih in kompleksnih podjetjih (npr. IBM, AT&T, General Motors ...) pa je potrebno oblikovati in uporabljati bolj zapleten, formalni mehanizem nadzora. Vendar pa morajo biti ti formalni kontrolni sistemi oblikovani previdno, da se ohranja optimalna stopnja nadzora. Nadzor ne sme biti preveč ohlapen, niti preozek, saj to lahko vodi v kaos oz. do zadušitve birokracije (Flamholtz, 1996, str. 5).

Osnovni namen magistrske naloge je izboljšanje informiranosti podjetij o kontrolingu ter pridobivanje novih znanj in osebnih izkušenj.

Temeljni cilj magistrske naloge je predstaviti celotno sliko kontrolinga skozi pregled domače in tuje literature ter pridobiti potrebno teoretično znanje za izvedbo raziskave. Cilj raziskave je posnetek trenutnega stanja uporabe kontrolinga v izbranem vzorcu podjetij jugovzhodne Slovenije.

Temeljna teza magistrske naloge pravi, da ima funkcija kontrolinga v večjih gospodarstvih pomembno vlogo in da to vpliva na uspešnost podjetja.

Raziskava temelji na naslednjih **raziskovalnih vprašanjih**:

- Ali večja podjetja izvajajo kontroling v večji meri?
- Ali so starejši oddelki kontrolinga vodeni kot samostojna funkcija?
- Ali imajo večja podjetja pravočasne in kvalitetne informacije?
- Ali dajejo manjša podjetja več pozornosti zaposlenim?
- Ali se podjetja, ki nimajo oddelka kontrolinga, bolj zanimajo za portal o kontrolingu?

V magistrski nalogi sem uporabila **več metod**. Za teoretični del sem uporabila metodo deskripcije, za opisovanje dejstev in posameznih pojmov pa metodo kompilacije. Metodo kompilacije sem uporabila za povzemanje mnenj in rezultatov različnih avtorjev. Za zbiranje, obdelovanje, urejanje in vrednotenje podatkov sem tekom raziskave uporabljala statistično metodo. V nalogi sem uporabila tudi analitično metodo, s katero sem kontroling razdelila na posamezne dele. V zaključku sem povzela ugotovitve in interpretirala rezultate obravnavane teme z metodo sinteze.

Uporabljala sem primarne in sekundarne vire podatkov. Sekundarne podatke sem pridobila preko študij strokovne literature, strokovnih revij, poročil in interneta. Z njimi sem oblikovala teoretični del naloge. Bazo podatkov iz podjetij jugovzhodne Slovenije sem pridobila na spletnem portalu GVIN. Nato sem izbrala primarne podatke z metodo spraševanja v podjetjih, izbranih v vzorec. Kreirala sem spletno anketo, ki je izdelana za namen raziskave uporabe kontrolinga. Uporabila sem vprašanja odprtega in zaprtega tipa, kombinirana vprašanja in merske lestvice. Zaradi časovih in finančnih omejitev sem se

omejila na podjetja jugovzhodne Slovenije, kjer sem izločila banke, zavarovalnice, samostojne podjetnike, zadrage in društva. V vzorec sem zajela približno 10 % podjetij. Sklepala sem, da večje organizacije bolj uporabljajo funkcijo kontrolinga in da so seznanjene s prednostmi njegove uporabe.

1 TEORETIČNO OZADJE KONTROLINGA

1.1 Definicija

Uspešno poslovanje v dinamičnem okolju zahteva učinkovit nadzorni sistem. Kontroling je proces definiranja ciljev, načrtovanja in managementa tako, da se vsak objekt ravna v skladu z dogovorjenimi cilji. Deluje kot ločen oddelek in prispeva k učinkovitosti poslovanja z zagotavljanjem preglednosti poslovnih rezultatov in poslovnih procesov. Kontroliranje pa je najbolj učinkovito, kadar vodja procesa in kontroler sodelujeta.

»Kontroling je del managerske funkcije, ki z razvojem, uvajanjem, prilagajanjem, koordinacijo in integracijo managerskih mehanizmov podpira vodstvo podjetja, pri čim boljšem vodenju podjetja« (Kaligaro, 2017).

Je tudi dejavnost managementa. Pomeni stremenje k cilju in usmerjanje vseh odločitev za doseganje cilja. Zato je praksa načrtovanja in napovedovanja, kot tudi monitoringa in kontrole, ključnega pomena. To velja za vsako posamezno poslovno odločitev managementa kot tudi za management družbe kot celote (International Controller Association (ICV) in International Group of Controlling (IGC)).

Preißler (2007, str. 14) trdi, da ima vsakdo svojo idejo o tem, kaj je kontroling. To je deloma zato, ker je kontroling pojav v praksi in se je drugače razvijal v anglosaksonskih kot v nemško govorečih ter drugih zahodnoevropskih državah. Becker in Messner (2005, str. 418) pa pravita, da se pojem kontroling običajno uporablja v nemško govorečih državah kot poslovodno računovodstvo, le da se razlikuje v področju načrtovanja in managementa uspešnosti (ang. performance management). V nasprotju z anglosaksonskimi državami se v nemško govorečih državah kontroling obravnava kot disciplina na lastno pobud in ne samo sinonim za poslovodno računovodstvo (Messner, Becker, Schaeffer & Binder, 2008, str. 130).

Osmanagić in Lalovac (2007, str. 88) pa trdita, da je poslanstvo kontrolinga izvajanje in učinkovita uporaba inštrumentov, kateri vodijo k preglednosti poslovanja in izboljšanju odzivnosti vodstva za notranje in zunanje spremembe, to pa vodi v krepitev vitalnosti podjetja.

Pomemben del kontrolinga je nadzor nad procesi, ki so vključeni v uspešnost poslovanja. Kontroling predstavlja proces, s katerim kontrolerji zagotovijo, da so sredstva nabavljena

učinkovito in se na ta način izpolnjujejo cilji organizacije. To je dinamična funkcija, povezana z drugimi funkcijami, in igra pomembno vlogo za doseganje organizacijskega uspeha. Kontroling vključuje sledenje, merjenje in popravljanje dejavnosti za zagotovitev skladnosti dejanskih rezultatov z načrtovanimi. Učinkovit nadzor zahteva obstoj načrtov, saj načrtovanje zagotavlja potrebne standarde ali cilje. Kontroling zahteva tudi jasno razumevanje, kdo nosi odgovornost za odstopanja od standardov. Pomembno je, da managerji določijo prave standarde, spremljajo njihovo upoštevanje in po potrebi sprejmejo korektivne ukrepe. Sistemi za nadzor so orodja, ki pomagajo pri kontroliranju strateških ciljev in konkurenčni prednosti. Nadzor je le eno od orodij, ki ga kontrolerji uporabljajo pri izvajanju zelenih strategij. Strategije se uresničujejo s kontrolami, dobro organizacijsko strukturo, človeškimi viri in kulturo podjetja. Čeprav se kontroling pogosto meri skozi finančna merila, morajo kontrolerji nadzirati tudi proizvodnjo, postopke za zagotavljanje storitev, skladnosti s politiko podjetja in številne druge dejavnosti v organizaciji (Cambalikova & Misun, 2017, str. 218–229).

1.2 Elementi kontrolinga

Po Simonsu (1995, str. 6–7) je potrebno uvesti štiri ključne kontrolne elemente, ki jih je treba analizirati in razumeti za uspešno izvajanje strategije. Pomembne so temeljne vrednote, tveganje, ki se mu je treba izogniti, kritične spremenljivke zmogljivosti in strateške negotovosti. Vsak element nadzira drugačen sistem ali vzvod, katerega uporaba ima različne posledice. To pa so:

1. **Sistemi prepričanja** (ang. belief system) se nanašajo na temeljne vrednote, namen in usmeritev organizacije. Uporabljajo se za navdihovanje in usmerjanje iskanja novih priložnosti.
2. **Mejni sistemi** (ang. boundary system) se uporabljajo za določanje omejitev obnašanja pri iskanju možnosti. Simons deli mejne sisteme na meje poslovanja in strateške meje. Mejni sistemi usklajujejo strateško nezaželena dejanja in tveganja, ponavadi se rešujejo preko kodeksov vedenja zaposlenih.

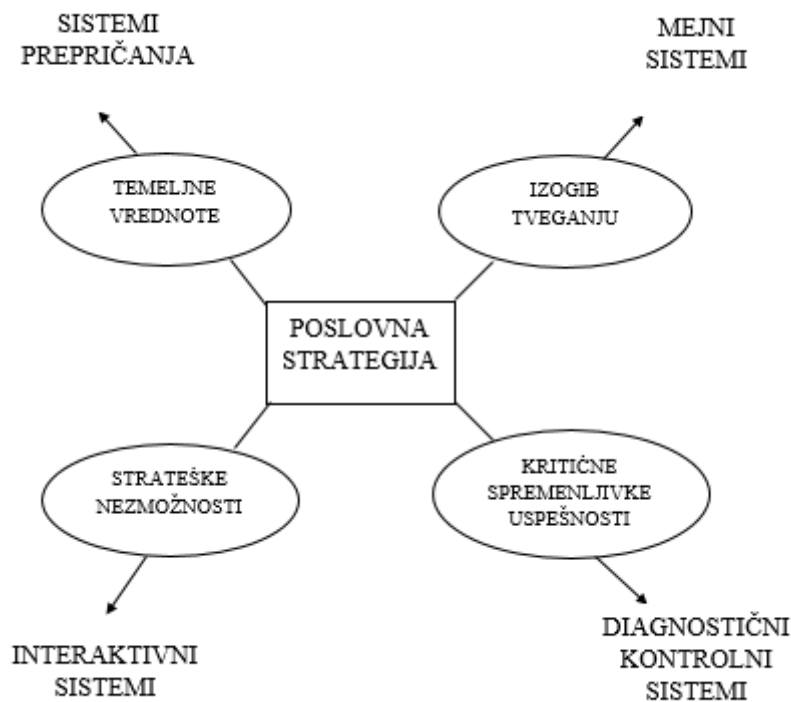
Sistemi prepričanja in mejni sistemi motivirajo in usmerjajo zaposlene k iskanju inovativnih priložnosti in postavljanju omejitev.

3. **Diagnostični kontrolni sistemi** (ang. diagnostic control system) so namenjeni doseganju organizacijskih ciljev, hkrati pa kontrolerjem omogočajo spremljanje in nagrajevanje dosežkov. Diagnostični sistemi sporočajo ozka grla in vključujejo merjenje uspešnosti in sledenje ciljem.
4. **Interaktivni sistemi** (ang. interactive control system) se osredotočajo na komuniciranje in izvajanje strategije organizacije.

Namen interaktivnega sistema je spodbujanje organizacijskega učenja ter inovativnosti v organizaciji ter pojav novih idej in strategij. Interaktivni kontrolni sistemi so prizani kot ena najpomembnejših oblik v negotovem okolju.

Diagnostični in interaktivni sistemi so povezani z managementom uspešnosti. Čeprav oba sistema delujeta na sistemu povratnih informacij, je razlika v načinu uporabe. Simonsovi vzvodi kontrolnega okvira so prikazani na sliki 1.

Slika 1: Simonsov okvir kontrolnih elementov



Prerejeno po Siska (2015).

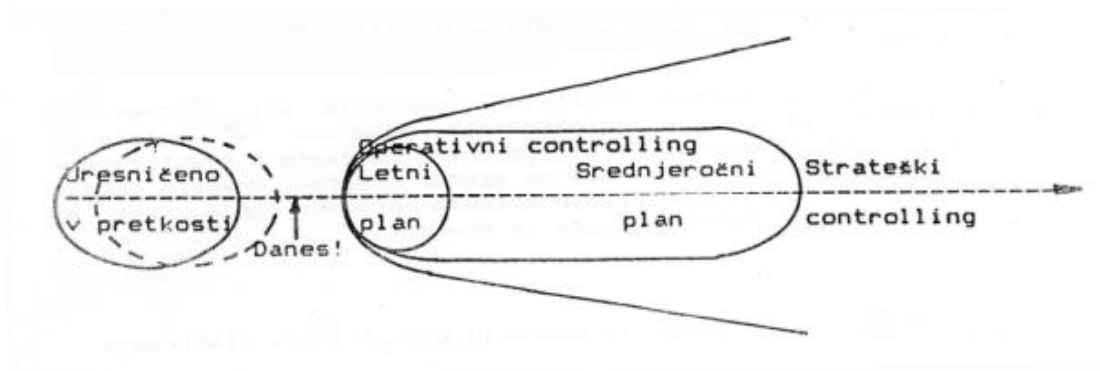
1.3 Vrste kontrolinga

Osmanagić in Lalovac (2007, str. 87) delita kontroling na **operativni in strateški**, kar prikazuje slika 2.

Operativni kontroling se meri s pomočjo prometa, dobička, likvidnosti, rentabilnosti in drugih kazalcev. Vključuje dejavnosti, ki zajemajo določanje ciljev ter načrtovanje v srednjeročnem in enoletnem časovnem okviru. Je strokovna podpora managementu. Glavni cilj je povečati učinkovitost poslovanja in posledično likvidnost, donosnost in finančno stabilnost. Osredotoča se na merljive in prevladujoče poslovne procese v podjetju. Operativni kontroling se osredotoča na kratkoročne in srednjeročne probleme načrtovanja in

nadzora, ki jih je mogoče količinsko opredeliti s podatki o stroških in dobičku (Reichmann, 1997, str. 210).

Slika 2: Strateški in operativni controlling



Vir: Koletnik (1992).

Strateški controlling je usmerjen k izgradnji potenciala prihodnjega uspeha podjetja, njegovi krejitvi vitalnosti ter izboljšanju perspektiv za trajni uspeh. Industriji je treba dati strateški nadzor. Strateški nadzor mora nuditi strokovno podporo za različna vprašanja, kot so:

- Ali naj družba uvede nov izdelek?
- Ali naj vstopi na nov trg?
- Ali naj podjetje uvaja inovacije?
- Vrste tveganj in priložnosti, ki jih je mogoče pričakovati v prihodnosti.

Strateški controlling pomaga pri oblikovanju vizije, poslanstva, ciljev in strategije za trajni uspeh podjetja. Namen strateškega controllinga je aktivno prilagajanje oz. vplivanje na zunanje dejavnike in spreminjanje okolja v skladu s posebnimi potrebami (Osmanagić & Lalovac, 2007, str. 87).

Strateški controlling merimo s tržnim deležem, kakovostjo, potencialnimi uspehi in trajnostnim razvojem. Vsebuje tiste dejavnosti, ki zajemajo načrtovanje, testiranje, izvajanje in spremljanje strategij. Ima dolgoročno usmeritev, ki jo določa strateški načrt in daje strokovno pomoč pri odločanju, da bi povečali splošno poslovno učinkovitost. Cilji strateškega controllinga so obstoječi ter prihodnji potenciali za uspeh, tržni delež in novi izdelki.

Strateški controlling se osredotoča na dolgoročno podporo in k usmerjenemu strateškemu načrtovanju in nadzoru. Usmerjen je k primerjavi podjetja s svojimi konkurenti in k tveganjem v zvezi s spremembami okolja podjetja (Reichmann, 1997, str. 210).

Med inštrumente strateškega kontrolinga zato štejemo primerjalno analizo (ang. benchmarking). Uporablja se kot inštrument za ugotavljanje in vrednotenje lastnega konkurenčnega položaja. Strateški kontroling se osredotoča na ustvarjanje prihodnjega potenciala za uspeh, je v tem kontekstu dragoceno učenje o tem, kako lahko nekaj (izdelek, proces ali funkcijo) opravimo bolje. Relativna enostavnost inštrumenta in visoki potencialni učinki njegove uporabe vodijo k njegovi širši uporabi; ne samo v podjetjih, ampak tudi v bolnišnicah in neprofitnih organizacijah. V tabeli 1 so prikazane značilne karakteristike za operativni in strateški kontroling.

Tabela 1: Ključne karakteristike strateškega in operativnega kontrolinga

Vrsta kontrolinga	Strateški kontroling	Operativni kontroling
Značilne karakteristike		
Usmeritev in cilji podjetja	Dolgoročno zagotavljanje obstoja podjetja	Ustvarjanje dobička, doseganje dobičkonosnosti, zagotavljanje likvidnosti in produktivnost
Cilji kontrolinga	Zagotavljanje sistematičnega in objektivno usmerjenega vzpostavljanja in vzdrževanja prihodnjih potencialov dobička	Zagotavljanje učinkovitosti notranjih procesov
Ključne številke	Potencial dobička (npr. tržni delež)	Dobiček in likvidnost
Usmeritev	Vzpostavitev novih okoljskih odnosov	Na podjetje (glede na obstoječe okoljske odnose)
Dimenzije	Prednosti/slabosti, priložnosti/nevarnosti	Stroški/učinkovitost, odhodki/prihodki, terjatve/obveznosti, sredstva/kapital
Vir informacij	Primarno okolje	Notranje računovodstvo

Prerejeno po Reichmann (1997).

1.4 Standardi kontrolinga

Standardi kontrolinga so cilji, s katerimi se primerja uspešnost. Standardi so merila, ki managerjem omogočajo, da ocenijo prihodnje, sedanje ali pretekle ukrepe. Merijo se na različne načine: fizično, kvantitativno in kvalitativno. Imamo različne vidike uspešnosti, ki jih lahko nadzorujemo in kontroliramo. To so količina, kakovost, časovni stroški in obnašanje zaposlenih. Vsak vidik pa zahteva dodatno kategorizacijo (Barnat, 2015).

Flamholtz (1996) pravi, da proces vzpostavljanja standardov lahko igra pomembno vlogo v stopnji, do katere so sprejeti kot realni in dosegljivi. Tradicionalne metode določanja standardov (inženirske in računovodske ocene) običajno ne omogočajo posameznikom, da bi sodelovali pri njihovem razvoju. Vendar je pomembno, da je strategija vodenja zasnovana v smer vključevanja zaposlenih. Standarde morajo zaposleni zaznati kot realne, da jih lahko sprejmejo kot osebno raven inspiracije in so motivator za optimalno delovanje. Zaposleni morajo imeti občutek, da imajo še vedno določen vpliv pri določanju lastnih ciljev. Da bi izkusili uspehe ali neuspehe, mora zaposleni razumeti, da je naloga težka, vendar dosegljiva. Če je naloga zaznana kot izredno težka ali nemogoča, lahko dejansko izzove manj motivacije in nižjo zmogljivost kot nekoliko lažja, bolj dosegljiva. Iz teh razlogov se na splošno verjame, da je treba uporabiti realističen, nekoliko težji, vendar dosegljiv standard, da bi spodbudili optimalno delovanje.

Organizacija mora določiti cilje in odstopanja od teh ciljev. Na primer: standardi lahko nakazujejo, kako dobro je izdelek izdelan ali kako učinkovito je bila opravljena storitev. Lahko odražajo tudi specifične dejavnosti ali vedenja, ki so potrebna za doseganje organizacijskih ciljev. Cilji so prevedeni v standarde uspešnosti tako, da so merljivi (Barnat, 2015).

Organizacijski cilj za povečanje tržnega deleža postane npr. standard najvišjega vodstva, ki pravi, da bomo povečali tržni delež za 10 % v obdobju dvanajstih mesecev. Uporabne mere strateške uspešnosti za ta standard vključujejo: čisti dobiček, rast prodaje, donosnost prodaje, prodajo skupaj in po oddelkih (kategorizirano na izdelke in regijo), sredstva, lastniški kapital in investicijske stroške prodaje, denarni tok, tržni delež, kakovost izdelka, dodano vrednost in produktivnost zaposlenih (Barnat, 2015).

Kvantifikacija objektivnega standarda je včasih težavna. Obstajajo tudi standardi, ki niso formalno in izrecno navedeni. Recimo, ko organizacija primerja svoj proizvod s proizvodom konkurentov in določa, v kolikšni meri je izdelek boljši ali slabši od konkurenčnega (Barnat, 2015).

Vodstvo mora razviti standarde na vseh področjih uspešnosti, ki jih obravnavajo uveljavljeni cilji organizacije. Različni standardi so odvisni od tega, kaj se meri na ravni vodstva in kdo je odgovoren za sprejemanje korektivnih ukrepov. Dober primer so standardi podjetja General Electric, ki so opisani v naslednjih točkah (Barnat, 2015):

- Standardi dobičkonosnosti kažejo, koliko dobička bi General Electric želel doseči v določenem časovnem obdobju.
- Standardi tržnega položaja navajajo % celotnega produktnega trga, ki ga želi podjetje pridobiti od konkurentov.
- Standardi produktivnosti so proizvodno usmerjeni standardi in kažejo na različne sprejemljive stopnje, ki naj bi jih končni proizvodi ustvarili znotraj organizacije.

- Standardi vodenja izdelkov kažejo ravni inovacij izdelkov.
- Seznam standardov za razvoj kadrov je sprejemljiv za napredek zaposlenih.
- Standardi stališča zaposlenih kažejo na stališča, ki bi jih morali sprejeti zaposleni v General Electricu.
- Standardi družbene odgovornosti določajo obveznosti do družbe. Standardi General Electrica na tem področju kažejo sprejemljive ravni aktivnosti znotraj organizacije, usmerjene v izpolnjevanje družbenih odgovornosti.
- Standardi, ki odražajo ravnovesje med kratkoročnimi in dolgoročnimi cilji, njihovo sprejemljivost ter razmerje med njimi.

Načelo kontrole kritične točke je eno od pomembnejših kontrolnih načel in navaja, učinkovita kontrola zahteva pozornost pred načrti. Vendar ni nobenega posebnega kataloga kontrol, ki bi bil na voljo vsem managerjem. Zaradi posebnosti različnih podjetij in oddelkov, raznolikosti izdelkov in storitev, ki jih je treba meriti, in nešteto načrtovalnih programov, ki jih je treba upoštevati (Barnat, 2015).

1.5 Problemi in kritike kontrolinga

Izraz »kontroling« (ang. controlling) se običajno uporablja na različne načine. Obstajajo štiri kritične razsežnosti tega pojma (Flamholtz, 1996, str. 2).

1. Usmerjenost k ciljem.

Koncept nadzora temelji na ideji, da je namen kontrolinga pomagati organizaciji pri doseganju njenih ciljev. Cilji se nanašajo na tiste stvari, ki jih organizacija želi doseči. Cilji organizacije so lahko cilji posameznega podjetnika ali izvršnega direktorja, lahko so cilji odbora ali več odborov. Obstajajo lahko celo cilji, ki jih organizacija ne izbere, temveč jih nalaga zunanja skupina ali organ. Ne glede na vir svojih ciljev morajo biti vsi kontrolni sistemi usmerjeni k ciljem (Flamholtz, 1996, str. 3).

2. Pomanjkanje skladnosti med cilji.

Predpostavljamo tudi, da cilji podjetja (ang. organizational goals) niso nujno isti cilji vseh članov, posameznikov (ang. individual goals) ali skupine. Večja kot je organizacija, manj verjetno je, da bodo cilji vseh njenih članov skladni. Da bi organizacija delovala učinkovito, bi bilo idealno, če bi vsi člani imeli enake cilje. To je idealizirano stanje skupnih ciljev ali identitete med cilji vseh članov organizacije in organizacije kot celote.

Na žalost je stanje skladnosti skupnega cilja redko. Verjetnost, da je to doseženo, je le v samostojnem podjetju, kjer edini zaposleni lastnik. Bolj značilna je delna razdelitev med: cilji podjetja (ang. Organizational Goals), cilji skupin (ang. Group Goals) in posameniki

(ang. Individual's Goals). To je shematično prikazano na sliki 3. Količina in območje skladnosti ciljev je prikazana s križanjem (Flamholtz, 1996, str. 3).

Slika 3: Shematski prikaz delne skladnosti ciljev



Prirejeno po Flamholtz (1996).

3. Kontroling je proces.

Kontroling se velikokrat obravnava kot stalen proces, ki je dinamičen in ne statičen. Prilagajati se mora spremembam ciljev skozi čas. Čeprav obstajajo določene tehnike kontrole, so to le komponente procesa kontrolinga, ki naj bi povečale stopnjo skladnosti ciljev (Flamholtz, 1996, str. 3).

4. Kontroling je verjetnost.

Iz praktičnega vidika je cilj kontrolnega sistema povečati verjetnost, da se bodo zaposleni obnašali skladno s cilji podjetja. Noben sistem ne more zagotavljati obnašanja zaposlenih. To pomeni, da je nadzor bolj verjeten kot determinističen. Flamholtz je razložil tudi konotativni in denotativni pomen kontrolinga. Besede imajo oba pomena. »Žaba« je na primer majhna žival. To je denotativna definicija. Konotativna definicija besede »žaba« bi bila: »Žaba je grda in sluzasta«. Denotativni pomen je nevtralen in ni vrednoten. Konotativni pomeni pa so lahko pozitivni ali negativni in vrednotijo besede. Za nekatere je konotativni pomen kontrolinga pozitiven. Predlaga idejo o uvedbi »kontrolinga«, kar pomeni, da bi vzpostavili red. Za druge pa ima pojem kontrolinga negativne konotacije. To pomeni, da so ljudje pod prevelikim nadzorom ali manipulacijo. Kontroling je orodje, kot je kladivo ali računalnik, in je nujno potrebno za učinkovito podjetje. Na tej točki je treba omeniti, da koncept kontrolinga ni zgolj tehničen, temveč ima tudi psihološki vidik (Flamholtz, 1996, str. 3 in str. 5).

2 POTEK KONTROLINGA

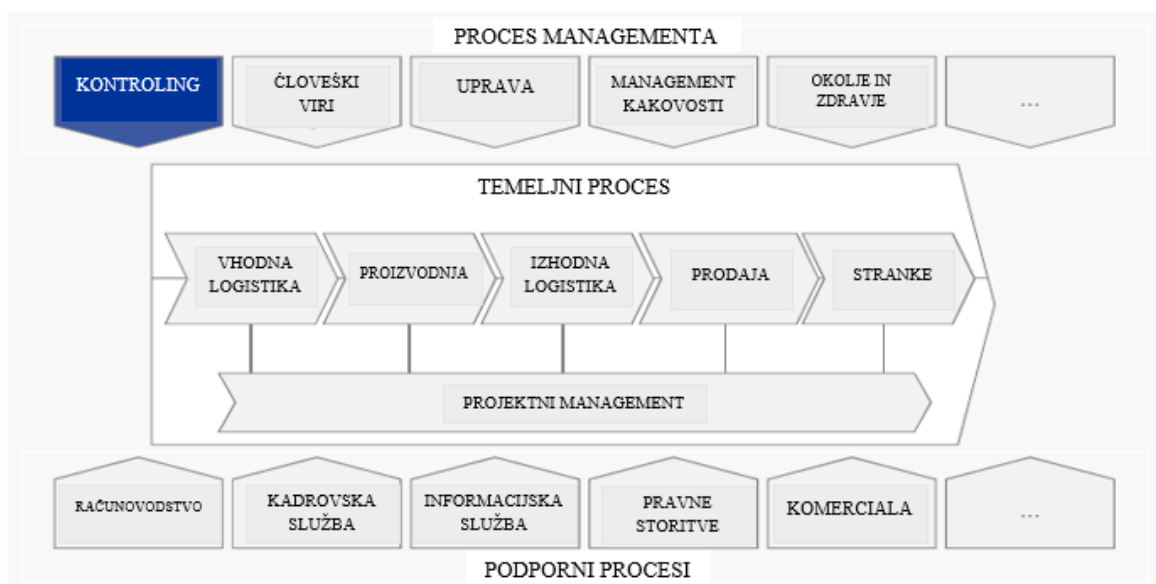
2.1 Proces kontrolinga

Kot je razvidno iz slike 4, je kontroling vključen v proces managementa (ang. management processes). Proces je zaporedje dejavnosti, katerih rezultat predstavlja storitev (notranjemu ali zunanjemu) odjemalcu. Celoten proces v podjetju je lahko predstavljen v modelu procesov podjetja ali procesni karti in je ločen na temeljne in podporne procese.

V temeljnih procesih (ang. core processes) se ustvarjanje vrednosti odvija znotraj podjetja. Procesi so opredeljeni neposredno za izpolnjevanje potreb strank. Ti vključujejo npr. raziskave in razvoj, proizvodnjo in prodajo.

Podporni procesi (ang. support processes) pa ne predstavljajo nobene neposredne koristi za stranko, ampak so odgovorni za delovanje temeljnih procesov. Podporni procesi vključujejo npr. računovodstvo ali informacijsko tehnologijo.

Slika 4: Širok model podjetja



Prerejeno po Möller (2018).

Cilj modela kontrolnega procesa je dokumentiranje, analiziranje, načrtovanje procesov nadzora. Model prispeva k enotnemu razumevanju.

Kontrolni model obsega deset glavnih nalog kontrolinga, ki so prikazane v tabeli 2. Naloge od 1. točke strateškega načrtovanja (ang. strategic planning) do 7. točke obvladovanja tveganj (ang. risk management) so srce kontrolinga. Ostale tri naloge v tabeli (točke 8–10) pa imajo zaradi svoje specifične vsebine poseben položaj. V funkcionalnem kontrolingu so

kontrolni procesi načrtovanja, analize in nadzora v veliki meri specifični. Vlogo notranjega svetovanja je treba razumeti kot pomemben glavni proces kontrolinga zaradi podpiranja drugih področij managementa. Glavni proces »nadaljnji razvoj organizacije, izboljšanje procesov, instrumentov in sistemov« pa vključuje trajno zagotavljanje kakovosti, izboljšanje struktur in procesov v kontroli.

Tabela 2: 10 glavnih nalog kontrolne funkcije

1. Strateško načrtovanje (ang. strategic planning)
2. Operativno načrtovanje in oblikovanje proračuna (ang. operative planning and budgeting)
3. Napovedovanje (ang. forecast)
4. Stroškovno računovodstvo (ang. cost accounting)
5. Poročanje upravi (ang. management reporting)
6. Kontroling projektov in naložb (ang. project and investment controlling)
7. Obvladovanje tveganj (ang. risk management)
8. Funkcionalni kontroling (ang. functional controlling)
9. Notranje svetovanje (ang. internal consulting)
10. Izboljšanje procesov in sistemov (ang. improvement of processes and systems)

Prirejeno po Möller (2018).

2.2 Osnovne funkcije kontrolinga

Kontroling je integriran sistem informacijsko-analitične in metodološke podpore, usmerjene k doseganju ciljev, v procesu načrtovanja, kontroliranja, analiziranja in odločanja managementa na vseh področjih dejavnosti gospodarskega subjekta (Kovaleva, Rusetskiy, Okorokova, Frantsisko & Antoshkina, 2018, str. 167).

Bistvene kontrolne funkcije vodijo k večji preglednosti poslovanja in zagotavljajo strokovno podporo za odločitve managerjev, saj predvidevajo posledice za posamezne odločitve. Lahko so bistvena pomoč pri iskanju podobnosti in razlik med kontrolingom in računovodstvom. Namen pregledanih inštrumentov je le okvirni in ponazoritveni primer, namenjen predstavitvi kontrolnih metod in tehnik. Proces kontroliranja je priprava teh podatkov in informacij z uporabo različnih metod in tehnik, da se odgovori na naslednja vprašanja:

- Kateri so viri uspeha v prihodnosti?
- Kaj povečuje sedanji uspeh?
- Kaj bo uspeh povečevalo v prihodnosti?

- Kaj zmajšuje sedanji uspeh?
- Kaj bo uspeh zmanjševalo v prihodnosti?

2.2.1 Načrtovanje

Načrtovanje je predhodna oblika nadzora (Malmi & Brown, 2008, str. 291):

- Določa cilje funkcionalnih področij organizacije, s tem se usmerja na napore in vedenje zaposlenih.
- Določa standarde, ki jih je treba doseči glede na cilje, in pojasnjuje raven napora in vedenja, ki se pričakuje od zaposlenih.

Načrtovanje omogoča usklajevanje s cilji na funkcionalnih področjih organizacije, kjer se nadzorujejo aktivnosti zaposlenih, da je zagotovljeno skladanje z rezultati organizacije.

V zvezi z načrtovanjem obstajata dva široka pristopa. Prvi pristop je kratkoročno načrtovanje do 12 mesecev, v katerem so določeni cilji in ukrepi za bližnjo prihodnost. To je operativno načrtovanje in pogosto vključuje sezname nalog, ki zagotavljajo smernice o tem, kaj storiti, morda brez jasne povezave s financami in računovodstvom (Malmi & Brown, 2008, str. 291). Za kratkoročno načrtovanje, kjer se dela poslovni načrt, strateške projekte in usklajuje proračun, so potrebni naslednji inštrumenti (Tajla, 2016, str. 60).

Osmanagić in Lalovac (2007 str. 88) sta izpostavila inštrumente, ki spadajo v **operativno načrtovanje**:

- primerjava stroškov (ang. cost comparison),
- prispevek marže (ang. contribution margin),
- sistem točkovanja (ang. scoring),
- proračun investicij (ang. investment budget),
- začetno oblikovanje cen (ang. inieval pricing) ter
- razpoložljiva sredstva (ang. Budget).

Drugi širši pristop je dolgoročno načrtovanje, ki je strateško usmerjeno. V njem so določeni cilji in ukrepi za srednjeročno in dolgoročno obdobje. Pri strateškem načrtovanju lahko vodstvo oblikuje različne projekte in druge pobude, ki so lahko učinkoviti pri usmerjanju ljudi (Malmi & Brown, 2008, str. 291). Na dolgi rok je pomembno slediti viziji in poslanstvu podjetja. Natančno je potrebno načrtovati strategijo in proračun ter ocenjevati uspešnosti (Tajla, 2016, str. 60).

Inštrumenti, ki spadajo v **strateško načrtovanje**, so (Osmanagić & Lalovac, 2007 str. 88):

- dejavniki uspeha (ang. success factors),

- krivulja izkušenj (ang. experience curve),
- življenjski cikel izdelka (ang. product life cycle),
- swot analiza (ang. swot Analysis),
- strateška bilanca stanja (ang. strategic balance sheet),
- portfelj (ang. Portfolio).

Podjetje deluje predvsem s kratkoročnim načrtovanjem zaradi tržnih sprememb na trgu, ki otežujejo dolgoročno načrtovanje. Negotovost in zgodovina vplivata na komunikacijo, izvajanje in oblikovanje načrtovanja. V sedanjih razmerah pa so to nujno potrebni inštrumenti za načrtovanje (Tajla, 2016, str. 60).

Načrtovanje lahko izboljša sodelovanje med člani organizacije in ima pomembno vlogo pri usmerjanju vedenja zaposlenih. Običajno se obravnava kot orodje za odločanje o prihodnjih dejavnostih, vendar ga je treba razumeti tudi kot proces vključevanja zaposlenih v načrtovanje organizacije (Tajla, 2016, str. 17).

2.2.2 Kontroliranje

»Kontroliranje pomeni primerjavo med doseženimi in planiranimi rezultati ter podlago za ugotavljanje odklikov. Kontroliranje je eno izmed treh vrst nadziranja, poleg inšpiciranja in revidiranja. Po slovenskih računovodskih standardih (SRS 28) je kontroliranje preprečevalno, na strokovnem ugotavljanju dejstev zasnovano vzporedno nadziranje, ki ga opravljajo v nadzirano delovanje organizacijsko vključeni in po načelu stalnosti delujoči organi (Jagodnik, 2010, str. 21).«

Kontrole so lahko klasificirane na veliko načinov. Lahko so kategorizirane kot nadzorna funkcija v managementu ali pa kot finančni, operativni in organizacijski nadzor (Anthony, 1965).

Kontrole, ki se nanašajo na funkcijo kontrolinga, vključujejo vpliv na vedenje zaposlenih, ker so to ljudje, ki v organizaciji naredijo posel oz. opravijo delo. Z drugimi besedami povedano, kontrole vključujejo kontrolerje, ki sprejmejo ukrepe za zagotovitev, da zaposleni naredijo tisto, kar je najbolje za organizacijo (Herath, 2007, str. 897–898).

Kontrole lahko razdelimo tudi na pozitivne in negativne, dobre in slabe, socialne in tehnične, proaktivne in reaktivne, povratne informacije in podporo ter kontrole uspešnosti in skladnosti. V nadaljevanju pa lahko kontrole razdelimo kot **prisilne in tiste, ki omogočajo nadzor**.

Med prisilne kontrole spadajo mehanske, tehnične, birokratske in kontrolne kontrole. Prisilne kontrole se obravnavajo kot formalna pravila, standardizirani postopki, rutine in tradicionalni nadzor kibernetike. Nadrejeni spremljajo zaposlene in ukrepe, cilji so natančno

in pogosto spremljani, zaposleni pa so uradno obveščeni o pisnih pravilih in ciljih. Prisilne kontrole so povezane s predvidljivostjo, učinkovitostjo, formalnostjo in izpolnjevanjem kratkoročnih ciljev. Cilj je ublažiti negotovost pri poslovanju in izboljšati sprejemanje odločitev.

Kontrole, ki omogočajo nadzor, imajo nizko raven pravil in standardiziranih postopkov, so pa bolj prilagodljive in neformalne. Omogočanje nadzora se uporablja, ko si želijo zaposleni izzive pri svojem delu. Tako omogočajo managerjem, da odgovarjajo na nove priložnosti. Omogočanje nadzora je povezano s spontanostjo, preglednostjo delovanja, hitrim prilagajanjem, izmenjavo informacij in prilagodljivostjo. Cilj je zmanjšati negotovost in izboljšati sprejemanje odločitev (Tajla, 2016, str. 22).

V literaturi se izraz kontrola pogosto uporablja v primerjalnem smislu. Kontrola pomeni primerjavo med načrtovano in dejansko uspešnostjo ter ugotavljanjem možnih korektivnih ukrepov. V vsakem podjetju se potreba po stalnem ukrepanju pojavi, v kolikor delovanje odstopa od planiranega oz. zelenega.

Kontrolni proces obsega (Herath, 2007, str. 898):

- opredelitev zelenih rezultatov,
- ugotavljanje napovedi rezultatov,
- določitev standardov za napovednike in rezultate,
- vzpostavitev informacijske in povratne mreže,
- vrednotenje informacij in sprejemanje korektivnih ukrepov.

Takšen proces nadzora zahteva seznam korakov, ki so sestavljeni iz zelo specifičnih ciljev in meril, kako dobro so ti cilji doseženi. Mnogi akademiki in raziskovalci so zagovarjali tak proces nadzora. Funkcija kontrolinga vsebuje sprejetje ukrepov za povečanje skladnosti ciljev ali preprečiti, da bi se zaposleni organizacije obnašali na načine, kjer obstaja neustreznost cilja (Herath, 2007, str. 898).

2.2.3 Analiziranje

Wang (2016, str. 1461) pravi, da morajo managerji, ki v današnjem času delujejo strateško in učinkovito, uporabljati podatke. Za večino podjetij pomanjkanje podatkov ni problem. Pravzaprav je ravno nasprotno. Pogosto je na voljo preveč informacij, da bi lahko sprejeli jasno odločitev. Če upoštevamo vse razpoložljive podatke v podjetju, lahko sklepamo, da je sprejemanje odločitev enostavno (Dillard, 2014).

Wang (2016, str. 1461) v analizo podatkov vključuje več korakov: opredelitev cilja študije, določitev ustreznih podatkov in izbira instrumentov za zbiranje le-teh, njihova analiza, priporočanje ustreznih ukrepov, njihovo izvajanje in vrednotenje izvajanja.

Dillard (2014) pa opredeljuje pet pomembnih korakov v procesu analiziranja podatkov: definiranje vprašanj, nastavitve jasnih prioritet merjenja (kaj meriti in kako), zbiranje podatkov, analiza podatkov in interpretacija rezultatov. Pri analizi poslovnih podatkov je potrebno začeti z ustreznimi vprašanji. Vprašanja morajo biti jasna, jedrnata in merljiva. Oblikovana morajo biti tako, da iščejo potencialne rešitve za svoj specifični problem ali priložnost. Kaj in kako meriti podatke je prav tako pomembno, še posebej pred fazo zbiranja podatkov, ker proces merjenja bodisi kasneje podpira ali diskreditira določeno analizo. Ključna vprašanja za ta korak so, kakšen je časovni okvir, kakšna je merska enota, katere dejavnike je treba vključiti (Dillard, 2014).

Ko so vprašanja jasno opredeljena in merilne prioritete določene, je čas za zbiranje podatkov. Preden zbiramo nove podatke, je potrebno ugotoviti, katere podatke je mogoče zbrati iz obstoječih zbirk podatkov ali virov. Ta proces prihrani čas in ostalim zaposlenim preprečuje dvakratno zbiranje istih informacij. Če pa podatke zbiramo s pomočjo opazovanja ali pogovorov, potem je potrebno pripraviti predlogo intervjuja, da zagotovimo skladnost in prihranimo čas. Zbrani podatki naj bodo organizirani v dnevnik z datumi zbiranja in z izvornimi opombami (Dillard, 2014).

Analiza podatkov je znanstveni in sistematični pristop za preučevanje neobdelanih podatkov, da bi lahko o njih sprejeli utemeljene sklepe. Podatki so ekstrahirani in strukturirani, kvalitativne in kvantitativne tehnike pa se uporabljajo za identifikacijo in analizo vzorcev (Wang, 2014, str. 1470).

Ko so pravi podatki zbrani, so pripravljene za podrobnejšo analizo. Najprej zmanipuliraš podatke na več različnih načinov. Eden izmed njih je načrtovanje in iskanje korelacij ali ustvarjanje vrtilnih tabel v Excelu. Vrtilna tabela omogoča razvrščanje in filtriranje podatkov po različnih spremenljivkah. Omogoča nam izračun povprečne, najvišje, najmanjše in standardne deviacije podatkov. V tem koraku so zelo koristna orodja za analizo podatkov in programska oprema. Visio, Minitab in Stata so dobri programski paketi za napredno analizo statističnih podatkov (Dillard, 2014).

Po analizi podatkov in morebitni nadaljnji raziskavi je čas za interpretacijo rezultatov. Ko interpretiraš rezultate podatkov, si je potrebno zastaviti naslednja ključna vprašanja:

- Ali podatki odgovarjajo na vaše izvorno vprašanje in kako?
- Ali vam podatki pomagajo pri zaščiti pred kakršnimikoli ugovori in kako oz. na kakšen način?
- Ali obstajajo kakršnekoli omejitve glede vaših sklepov?
- Ali kakšnih vidikov niste upoštevali?

Če je interpretacija podatkov na vsa vprašanja in pomisleke uspešna, potem je verjetno zaključek produktiven. Korak, ki temu sledi, je, da uporabiš rezultate procesa analize podatkov in določiš najboljši način ukrepanja.

Če slediš določenim korakom v procesu analize podatkov, lahko sprejemaš boljše odločitve za dano podjetje, ker so le-te podprte s podatki, ki so bili zanesljivo zbrani in analizirani. S prakso bo analiza podatkov postala hitrejša in natančnejša. To pomeni, da sprejemaš boljše odločitve, ki so bolj informirane (Dillard, 2014).

2.2.4 Informiranje

Na začetku so informacije za managerski nadzor pomenile računovodske informacije, kar še vedno velja za številne današnje organizacije. Glede na dejstvo, da je nekatere vodstvene dejavnosti v zadnjih letih težko izmeriti in nadzorovati z računovodskimi izračuni, je več akademikov in raziskovalcev na tem področju posredovalo alternativne načine nadzora. V primeru, ko smiselnega merjenja učinkovitosti dejavnosti ni mogoče doseči z ustvarjenim rezultatom, je vrednost računovodskih informacij zelo omejena. Tako se osredotočenost na računovodski informacijski sistem posploši na osredotočenost na informacijski sistem managementa. Danes skoraj vsako podjetje nameni velik del svojih sredstev področju informacijskih sistemov, ki vključujejo eno ali več naslednjih točk (Herath, 2007, str. 910):

- generiranje poročil,
- pridobivanje informacij iz poizvedb,
- aritmetične izračune,
- kvantitativne funkcije in
- modeliranje .

Izraz »informacije« različnim ljudem pomeni različne stvari. Je in je bil vedno nedosegljiv, a pomemben koncept, zlasti v poslovnem svetu. Izvedenih je bilo veliko poskusov, da bi dobili neko smiselno sprejemljivo definicijo, vendar do sedaj je še niso. Sistem ravnanja z informacijami je integrirana struktura podatkovnih baz in pretoka informacij na vseh ravneh organizacije, pri čemer je zbiranje, prenos in predstavitev informacij optimizirano za potrebe organizacije. Sistemi vodenja so postali neločljivi z modernim managiranjem in postajajo vedno bolj pomembni pri izpolnjevanju informacijskih potreb organizacij. Kot take jih lahko organizacije uporabijo za pridobitev konkurenčne prednosti, za sledenje konkurenci, za preživetje in ohranitev tržnega deleža (Herath, 2007, str. 909).

Informacijski sistem je sestavni del managerskega nadzora in olajšuje vodstveni nadzor z zagotavljanjem informacij, ne samo o delovanju vsakega oddelka organizacije, temveč tudi o okoljskih dejavnostih. Z zagotavljanjem informacij o načrtovanju in merjenju je postal bistven sestavni del celotnega nadzornega sistema (Herath, 2007, str. 909).

Z razvojem informacijske tehnologije je bila uporaba računalnikov pri ravnanju z informacijami pomembna v mnogih organizacijah (Herath, 2007, str. 910). Konvergenca računalniških in telekomunikacijskih sistemov danes omogoča povezavo prej ločenih informacij ali proizvodnih omrežij (lahko v isti stavbi ali na zelo oddaljenih mestih). Informacije iz računalnika v oddaljeni pisarni se lahko pošljejo neposredno v glavno pisarno, kar daje korporativnemu managementu »posodobljeno« sliko podjetja (Boddy, McCalman & Buchanan, 1988, str. 4).

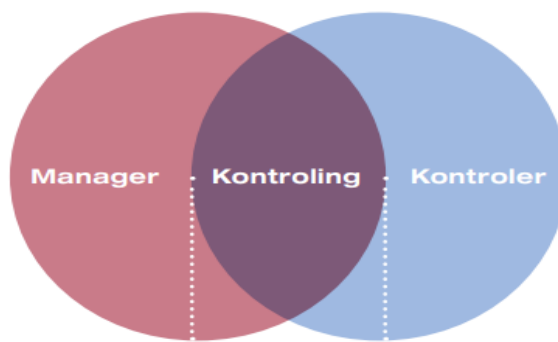
Managerji pri sprejemanju odločitev uporabljajo računalniško podprte informacije. Računalniški informacijski sistemi vsebujejo veliko računovodskih informacij, zato morajo biti v celoti izkoriščeni. Računovodski informacijski sistem izvaja računovodske aplikacije podjetja. Tak sistem naj bi zagotavljal informacije finančne narave. Managerji morajo zagotoviti, da je takšen sistem zasnovan in deluje tako, da izpolnjuje zahteve organizacije za finančne informacije z najvišjo učinkovitostjo. Pričakuje se, da bo računalniški sistem zagotavljal informacije učinkovito in uspešno (Herath, 2007, str. 910).

2.3 Kontroler - agent sprememb

Amann in Petzold (v Laval, 2015, str. 56) menita, da se osnovna metafora vloge v literaturi nanaša na managerja kot kapitana ladje (podjetja) in kontrolerja kot navigatorja. Medtem ko je kapitan odgovoren za celotno ladjo, navigator predlaga pravilen potek za doseg zastavljenega cilja. Zato je za uspeh podjetja ključnega pomena način komunikacije in povezava med managerjem in kontrolerjem.

Kontroling je prekrivajoč se del med podporno vlogo kontrolerja in managerja, kar jasno prikazuje slika 5. Kontroler je odgovoren za preglednost, skladnost metod in nepristranskost. Vloga managerja pa je presoja, uveljavljanje in motivacija. To so potrebne odločitve za vsakodnevno poslovanje podjetja. Managerji prevzemajo funkcijo obvladovanja podjetja. Sodelovanje med kontrolerjem in managerjem tvori kontrolni del. Kontroling se torej nanaša na določanje ciljev in načrtovanje.

Slika 5: Diagram preseka, povzet po Albrechtu Deyhle-ju



Vir: Gänßlen in drugi (2012).

Osnovni model kontrolinga se razdeli na štiri korake, da zajame heterogene cilje in procese v kontrolni funkciji. Korake prikazuje slika 6, opisani so v nadaljevanju in predstavljajo kontinuum z vse večjo aktivno vlogo od leve proti desni.

Slika 6: Vloga kontrolinga v štirih korakih



Prirjeno po Laval (2018).

Analitik podatkov (ang. data analyst) analizira in pripravi razumljive podatke za vodstvo. Tipične dejavnosti te vloge vključujejo npr. priprava mesečnih in četrtnih poročil, izvajanje ad hoc analize in vzdrževanje podatkovnih sistemov (Laval, 2018, str. 11).

V drugem koraku spremljamo uspešnost (ang. performance monitor). Preučiti je potrebno pripravljene podatke in oceniti, v kolikšni meri se ujemajo z glavnim ciljem podjetja. Zato vloga zahteva višje analitične sposobnosti v primerjavi z analitikom. Tipične dejavnosti te vloge vključujejo pripravo poročil o uspešnosti za najvišje vodstvo, vzpostavitev notranjih pravil in postopkov in zagotavljanje skladnosti z računovodskimi predpisi (Laval, 2018, str. 11).

Poslovni partner (ang. business partner) aktivno podpira vodstvo v procesu odločanja, ki temelji na zanesljivi analizi. Njegova vloga zahteva dodatno razumevanje poslovanja. Potrebuje dobre socialne veščine za interakcijo s člani poslovodstva in ekipe ter mora imeti pristop, ki temelji na rešitvah. Tipične dejavnosti te vloge vključujejo načrte za zmanjšanje stroškov in povečanje dobička, analiziranje donosnosti izdelkov in strank, vzpostavitev ukrepov za doseganje ciljev in vzpostavitev novih strategij (Laval, 2018 str. 11).

Agent za spremembe (ang. change agent) se lahko šteje za poslovnega partnerja, ki aktivno sproži procese sprememb. Ta profil vloge zahteva še boljše razumevanje poslovnega modela. Agent za spremembe običajno deluje proaktivno in avtonomno. Ker lahko procesi sprememb privedejo do težav in odpornosti, mora biti zmožen reševanja sporov z uporabo empatije in s tem povezanih socialnih veščin (Laval, 2018 str. 11).

V skladu z opredelitvijo, katero je definirala The International Group of Controlling, kontrolerji oblikujejo, spremljajo, načrtujejo in nadzorujejo proces z definiranimi cilji:

- Kontrolerji zagotavljajo preglednost poslovnih rezultatov, financ, procesov in strategije ter s tem prispevajo k večji gospodarski učinkovitosti.

- Usklajujejo podcilje in z njimi povezane načrte v celoto ter ustanovijo sistem poročanja, ki je usmerjen v prihodnost in zajema celotno podjetje.
- Uravnavajo in oblikujejo proces določanja ciljev in načrtovanja, tako da lahko vsak, ki sprejema odločitve, deluje v skladu z dogovorjenimi cilji.
- Pridobijo vse potrebne informacije o nadzoru ter razvijajo in vzdržujejo kontrolne sisteme.
- Odgovarjajo na naraščajoč konkurenčni pritisk in rast velikosti podjetij.

Agent za spremembe oz. kontroler je inovator spremembe, ker prispeva k razvojnemu procesu, ga usmerja naprej, nadzoruje in podpira (Briel, 2012).

3 POJMI, POVEZANI S KONTROLINGOM

3.1 Sredstva za nadzor

Za vodenje podjetja v smeri finančnih ciljev podjetje potrebuje orodja za lažji nadzor, to so sredstva nadzora (ang. means of control). Izraz »sredstva za nadzor« je sinonim za pojem nadzorne naprave. Oba izraza se pogosto pojavljata v literaturi poslovne ekonomije. Več znanstvenikov je predlagalo različne razlage tega pojma. Ena razlaga deli sredstva nadzora na formalne (npr. sistemi merjenja uspešnosti) in manj formalne (npr. kultura podjetja, stil vodenja). Na nadzor vplivata tudi trg in družba, v katerih podjetje deluje. Različni lastniki imajo lahko različne zahteve. Ključna naloga nadzora je stremenje k izpolnitvi ciljev. Opozarja se tudi na dejstvo, da ima informacijska tehnologija vedno bolj pomembno vlogo pri usmerjanju in oblikovanju poslovanja. Zelo pomembno je, da je med temi sredstvi primerno ravnovesje.

Razvoj informacijske tehnologije in način, kako se uporablja, sproža nove izzive za managerje. Ugotovili so, da bi se mnoga podjetja ustavila, če bi računalniki prenehali delovati. Toda v večini primerov računalniški sistemi in informacije, ki jih obdeluje sistem, ne služijo kot vir, ki je ključni za poslovni uspeh. To se spreminja. Nadaljevanje tehničnega razvoja omogoča nove povezave med informacijsko tehnologijo in splošno strateško usmeritvijo organizacije. Te možnosti so pokazali različni avtorji, kateri vsi kažejo, kako je tehnologija krepila strateške položaje. Jasno pa je tudi, da povezava ni samodejna. Zato je pravi izziv za managerje, da sprejmejo ukrepe, ki bodo informacijske možnosti spremenili v poslovni uspeh. Izziv vodstva je dojetanje teh možnosti in njihovo izvajanje na način, ki dokazano izboljšuje poslovno uspešnost (Boddy, McCalman & Buchanan, 1988, str. 1).

Za nadzor obstaja veliko sredstev, ki se razlikujejo od podjetja do podjetja. V nadaljevanju sem se osredotočila na pet sredstev nadzora:

- **Proračun ali razpoložljiva sredstva** (ang. budget) se uporabljajo za namene načrtovanja in primerjave uspešnosti. Proračun je vsako leto določen in je pomembno orodje pri spremljanju ciljev in stroškov (Tajla, 2016, str. 62).
- **Gospodarske napovedi** (ang. forecast) so proces napovedovanja rasti gospodarstva. Napovedi se lahko izvedejo na visoki ravni agregacije (npr. napovedi za BDP, inflacijo, brezposelnost, javnofinančni primanjkljaj ...) ali na bolj razčlenjeni ravni za določene sektorje gospodarstva ali za določena podjetja.
- **Obračunavanje stroškov** (ang. activity based costing, v nadaljevanju ABC) je metoda obračunavanja stroškov na podlagi dejavnosti. Metoda ABC opredeljuje dejavnosti v organizaciji in dodeljuje stroške vsake dejavnosti, vsem proizvodom in storitvam glede na dejansko porabo posamezne dejavnosti. Ta model pripisuje več posrednih stroškov (režijskih stroškov) neposrednim stroškom v primerjavi z običajnimi stroški.
- **Ciljni strošek** (ang. target costing) je pristop za določanje stroškov življenjskega cikla izdelka, ki bi moral zadostovati za razvoj določene funkcionalnosti in kakovosti, hkrati pa zagotoviti njegov želeni dobiček. Vključuje določitev ciljnih stroškov z odštevanjem zelene stopnje dobička od konkurenčne tržne cene. Ciljni strošek je najvišji znesek stroškov, ki jih lahko povzroči izdelek, vendar lahko podjetje še vedno zasluži zahtevano stopnjo dobička od tega izdelka po določeni prodajni ceni. Ciljni stroški razčlenjujejo ciljne stroške od ravni izdelka do komponente. S to razgradnjo ciljni stroški razširijo konkurenčni pritisk, s katerim se podjetje sooča z oblikovalci in dobavitelji izdelka. Stroškovni cilj je načrtovanje stroškov v fazi načrtovanja proizvodnje in nadzor stroškov skozi celoten življenjski cikel izdelka. Glavno pravilo ciljnih stroškov je, da nikoli ne presežete ciljne cene. Toda ciljno usmerjanje stroškov ni zmanjšanje stroškov, ampak doseganje zelene ravni znižanja stroškov, ki je določena s procesom ciljnih stroškov.
- **Celovito obvladovanje kakovosti** (ang. total quality management) je stalen proces odkrivanja in zmanjševanja ali odpravljanja napak v proizvodnji, racionalizacije dobavne verige, izboljšanja uporabniške izkušnje in zagotavljanja, da so zaposleni na hitro usposobljeni. To je proces, ki je usmerjen k strankam in je namenjen nenehnemu izboljševanju poslovanja. Zagotavlja, da vsi zaposleni sodelujejo pri doseganju skupnih ciljev izboljšanja kakovosti proizvodov ali storitev ter izboljšanju postopkov, ki veljajo za proizvodnjo. Poseben poudarek je na odločanju na podlagi dejstev, pri čemer se za spremljanje napredka uporabljajo metrike uspešnosti. Visoke ravni organizacijske komunikacije se spodbujajo z namenom ohranjanja vključenosti zaposlenih in morale. Poudarek procesa je izboljšanje kakovosti rezultatov organizacije, vključno z blagom in storitvami, z nenehnim izboljševanjem notranjih praks. Cilj celovitega managementa kakovosti je, da vse stranke, vključene v proizvodni proces, prevzamejo odgovornost za splošno kakovost končnega izdelka ali storitve (Barone, 2019).

3.2 Strategija in sistem nadzora managementa

Glavni namen sistema za nadzor managementa (ang. management control system, v nadaljevanju MCS), je doseganje strateških ciljev, ki so bili določeni za organizacijo.

Izhodišče za sistem MCS je torej strategija organizacije. Simons (1990) pravi, da so bili sistemi za nadzor managementa v zadnjih dveh desetletjih konceptualizirani v smislu izvajanja strategije podjetja. Vendar to stališče ne priznava moči sistemov za nadzor managementa v procesu oblikovanja strategije.

Pri odločanju o strategiji je treba upoštevati vizijo in poslovno idejo. Poslovna ideja opisuje, na kaj naj se podjetje osredotoči in kako naj se razvija glede na svojo vizijo. Vizija opisuje dolgoročno usmeritev in je glavna usmeritev podjetja. Strategije so načrti za delovanje podjetij v prihodnosti. Cilji podjetja so določeni v procesu strateškega načrtovanja, kjer so dolgoročni cilji široki in neodvisni od časa. S taktičnimi in operativnimi procesi načrtovanja se dolgoročni cilji razčlenijo na bolj specifične cilje, ki jih je treba doseči v krajšem časovnem obdobju. Cilje bi bilo treba izmeriti tako, da lahko podjetje spremlja uporabljene ukrepe in oceni položaj podjetja na trgu. Strategije podjetja se nato lahko obravnavajo kot opis načrta, ki vsebuje informacije o tem, kako je mogoče dobiti poslovno idejo. Strategije, ki jih opredelijo podjetja, morajo voditi organizacije k pridobivanju konkurenčnih prednosti, ki bodo zagotovile prihodnost podjetja. To je klasičen pogled na razmerje med MCS in strategijo podjetja (Marshall & Snygg, 2004, str. 1).

Sistem MCS so formalne rutine in postopki, ki jih managerji uporabljajo za vzdrževanje ali spreminjanje vzorcev v organizacijskih dejavnostih (Management control system, 1995).

Sistem MCS izhaja iz večje verjetnosti, da bodo doseženi cilji organizacije. Doseg ciljev bi lahko izzvenel, če ta sistem ne bi bil vzpostavljen. To lahko opišemo v smislu tesnosti ali ohlapnosti sistema, saj bi morali strožji sistemi zagotoviti višjo stopnjo gotovosti, da bodo zaposleni delovali tako, kot želi organizacija (Merchant & Van der Stede, 2007, str. 118).

Najzgodnejše študije sistema, ki jih je izvedel Anthony (1965), menijo, da je sistem MCS proces, s katerim managerji vplivajo na druge člane organizacije za izvajanje strategij organizacije. Nato nadzor managementa opredeljuje kot sredstva, ki so na voljo in se učinkovito uporabljajo pri organizaciji ciljev. Siska (2015, str. 142) opredeljuje sistem MCS kot širši pojem, ki zajema poslovodno računovodstvo in vključuje tudi osebne kontrole. Herath (2007, str. 899) pa v sistem MCS vključuje tri koncepte: vodenje, nadzor in sisteme. Vodenje je podskupina tistih stvari, ki potekajo v organizaciji. Kontrola je podmnožica celotnega obsega vodstvenih aktivnosti (načrtovanje, motiviranje, usklajevanje, kadrovanje, usmerjanje, kontroling). Sistemi so podskupina organizacijskih sistemov, ki vključujejo le formalni, sistematično razviti sistem za obdelavo podatkov.

Obstaja pa tudi nova analitična zasnova sistema MCS kot paketa, prikazana na sliki 7, in zagotavlja širok pristop. Razvoj je potekal z analizo in sintezo skoraj štirih desetletij raziskav. Njen cilj je olajšati in spodbuditi razpravo in raziskave na tem področju, namesto da bi predlagali končno rešitev za vse, s tem povezane konceptualne probleme. Pri obravnavi te tipologije je treba vedno priznati, da gre za širok model sistema paketa MCS organizacije.

Slika 7: Celoten paket MCS sistema

KULTURNI NADZOR						
KLANI		VREDNOTE			SIMBOLI	
PLANIRANJE		KIBERNETIČNE KONTROLE				NAGRADE IN ODSKODNINE
DOLG. NAČRT	AKC. PLAN	PRO- RAČUN	FINANČNI SISTEM MERJENJA	NEFINANČNI SISTEM MERJENJA	HIBRIDNI SISTEM MERJENJA	
UPRAVNI NADZOR						
STRUKTURA UPRAVLJANJA		ORGANIZACIJSKA STRUKTURA			POLITIKE IN POSTOPKI	

Prirejeno po Malmi & Brown (2008).

Moč tipologije je v širšem obsegu kontrol v MCS kot paketu, ne pa v globini posameznih sistemih. V tipologiji je pet vrst kontrol: načrtovanje, kibernetika, nagrajevanje in nadomestila, upravni in kulturni nadzor (Malmi & Brown, 2008, str. 291).

Načrtovanje (ang. planning) določa cilje funkcionalnih področij organizacije in s tem usmerja prizadevanja in vedenje. Določa standarde, ki jih je treba doseči glede na cilj, pri čemer je treba jasno določiti raven pričakovanih prizadevanj in vedenja. Omogoča skladnost z usklajevanjem ciljev po funkcionalnih področjih organizacije, s čimer nadzoruje dejavnosti skupin in posameznikov. Vzpostavljeno je akcijsko načrtovanje, ki ima taktični fokus. Cilji in ukrepi so za 12-mesečno obdobje. Dolgoročno načrtovanje je usmerjeno bolj strateško in določa cilje in ukrepe za srednjeročno in dolgoročno obdobje (Malmi & Brown, 2008, str. 291).

Kibernetična kontrola (ang. cybernetic controls). Obstaja pet značilnosti kibernetične kontrole (Malmi & Brown, 2008, str. 291):

- Ukrepi, ki omogočajo kvantifikacijo osnovnega pojava, dejavnosti ali sistema.
- Standardi uspešnosti ali ciljev, ki jih je treba izpolniti.
- Proces povratnih informacij, ki omogoča primerjavo rezultatov dejavnosti s standardom.
- Analiza variance, ki izhaja iz povratnih informacij, je četrti vidik kibernetičnih kontrolnih sistemov.
- Zadnja značilnost je sposobnost spreminjanja vedenja sistema ali osnovnih dejavnosti

Nagrada in nadomestilo (ang. reward and ompensation) je motiviranje in povečanje uspešnosti posameznikov. Nadzoruje in ocenjuje se napor vložen v delo, trajanja napora in intenzivnost napora (Malmi & Brown , 2008, str. 291).

Upravni nadzorni sistemi (ang. administrative controls) so tisti, ki usmerjajo vedenje zaposlenih prek organiziranja posameznikov, spremljanje vedenja in kdo so odgovorni za vedenje (vodje). Zaposlene usmerjajo skozi proces določanja, kako naj se naloge ali vedenja izvajajo ali ne izvajajo (Malmi & Brown, 2008, str. 291).

Kulturni nadzor (ang. cultural controls) je ugotavljanje vrednot, prepričanj in družbenih norm, ki vplivajo na vedenje zaposlenih (Malmi & Brown, 2008, str. 291).

Če povzamem, kontroling predstavlja funkcijo znotraj sistema MCS, kar povečuje poslovno učinkovitost in s tem sposobnost, da asimilira spremembe znotraj in zunaj podjetja. Kontroling svoj namen uresničuje z usklajevanjem in povezovanjem poslovnih funkcij ter z zagotavljanjem informacij za zagotavljanje racionalnosti izvršilnih ukrepov, zlasti glede načrtovanja in spremljanja (Vuko & Ojvan, 2013, str. 51).

3.3 Sistem za merjenje uspešnosti

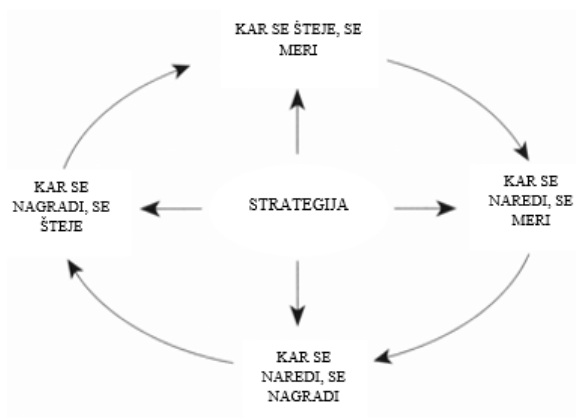
V organizacijskem kontekstu je merjenje proces dodeljevanja števil, ki predstavljajo vidike organizacijskega vedenja in uspešnosti. Celotni sistem merjenja vključuje računovodski sistem s svojimi merili finančne in vodstvene uspešnosti. Vključuje tudi nefinančne ukrepe uspešnosti organizacije, vključno z indeksi proizvodnje, kot so mere odpadkov, izkoriščenost zmogljivosti in kakovost izdelkov (razmerja zavrnitve), pa tudi (vsaj potencialno) meritve družbene odgovornosti (Flamholtz, 1996, str. 601).

Cilj sistema za merjenje uspešnosti (ang. performance measurement system) je izvajanje strategije. Sistem je sestavljen iz izbranega niza ukrepov, ki najbolje odražajo strategijo podjetja. Ti ukrepi so lahko kritični dejavniki uspeha in če se ti ukrepi dosežejo, se strategija izvaja. Lahko ga razumemo tudi kot mehanizem za izboljšanje verjetnosti uspešnega izvajanja strategije v organizaciji. Medtem ko ta sistem odraža strategijo podjetja, pa ne obstaja serija ukrepov, ki bi bili optimalni za vsako podjetje (Marshall & Snygg, 2004, str. 2).

Sistem za merjenje uspešnosti ustvarja širše razumevanje, kako se kratkoročne dejavnosti ujemajo z dolgoročnimi načrti in kako to prispeva k izpolnitvi ciljev. Ukrepi morajo sporočati kritične dejavnike za uspeh podjetja in dejavnike, na katere se mora podjetje osredotočiti. Ukrepi so tudi znak odstopanja od načrtov in pričakovanj.

Na sliki 8 je predstavljen okvir za načrtovanje sistema. Kritični dejavniki uspeha so opredeljeni iz strategije, in če se ti dejavniki merijo in nagrajujejo, bodo sodelavci motivirani.

Slika 8: Okvir za načrtovanje sistema za merjenje uspešnosti



Prerejeno po Marshall & Snygg (2004).

Januarja 1991 je vodstvo Kanas City Works Armco 's Midwestern Steel Division začelo izvajati nov sistem merjenja uspešnosti. Pojasnili so, da so s starim sistemom vodje porabili veliko časa, da so pojasnili, zakaj so nastale spremembe stroškov, namesto da bi reševali težave z računovodskim sistemom, ki je povzročal te spremembe. Stroškovni del starega sistema merjenja uspešnosti je bil zgrajen za računovodje. Zasnovan je bil za pripravo računovodskih izkazov, poslovnih poročil in poročil o stroških izdelkov. Nov sistem pa je zasnovan kot sredstvo za vodenje srednjega in nižjega nivoja. Omogoča boljše razumevanje, kako so dejanja povezana z izvajanjem poslovnih strategij sektorjev. Nov sistem je izboljšana metoda za managerje, da lahko na vseh ravneh ocenijo, v kolikšni meri so doseženi željeni rezultati. Vizijo in cilje organizacije je treba prevesti v ključne dejavnike uspeha. Ti so razčlenjeni v oddelke in posamezne cilje, katere je treba primerjati z dejanskimi rezultati. Novi sistem merjenja uspešnosti je zasnovan tako, da nam omogoča boljše vodenje, s poudarkom na stvareh, ki so za podjetje najpomembnejše. To pomeni zgodnejše opozarjanje na težave in boljša zavezanost k doseganju ciljev (Merchant & Van der Stede, 2007, str. 37).

Če povzamemo, v dinamičnem in spreminjajočem se poslovnem okolju izvajanje strategij managementa zahteva integrirane sisteme za merjenje uspešnosti, ki zajemajo spremembe finančnih in nefinančnih ukrepov. Sistemi za merjenje uspešnosti so bili razviti zaradi znanosti in izkušnje so pokazale, da so finančno usmerjeni tradicionalni sistemi računovodskega nadzora omejeni za management podjetja. Vrhunska kritika zajema vidike, kot so neupoštevanje nefinančnih dejavnikov, manjkajoče usklajevanje s strategijo podjetja, retrospektivni pogled itd. Zato je bilo razvitih več novih konceptov (Zizlavsky, 2014, str. 2018).

Eden izmed pomembnih kazalnikov za inovativno merjenje uspešnosti je uravnotežen kazalnik (ang. balance scorecard), ki je podrobno predstavljen v poglavju 3.4. Gre za strateški nadzorni sistem, ki ima ravnovesje med finančnimi in nefinančnimi meritvami ter

med notranjimi in zunanji dejavniki, ki vplivajo na poslovno-inovacijsko strategijo. Povezuje strateške cilje, ki so dolgoročno usmerjeni z letnimi proračuni, ki so kratkoročno usmerjeni. Pojasnjuje in dosega soglasje o strateških ciljih, sledi individualnim in kolektivnim nastopom ter opredeljuje in sporoča cilje podjetja svojim notranjim in zunanjim deležnikom (Zizlavsky, 2014, str. 2018).

3.4 Uravnoreženi kazalniki

Sistem uravnoreženih kazalnikov (ang. balanced scorecard, v nadaljevanju BSC), je strateški model merjenja uspešnosti, ki sta ga razvila Robert Kaplan in David Norton. Cilj sistema je prenesti poslanstvo in vizijo organizacije v dejanske operativne ukrepe in strateško načrtovanje (Zizlavsky, 2014).

Kaplan in Norton razlagata, da lahko sistem BSC pomaga pri zagotavljanju informacij o izbrani strategiji, kontroliranju povratnih informacij in učnih procesov ter določanju ciljev. Operativni ukrepi so vzpostavljeni z merljivimi kazalniki, ki so razumljivi in se prilagajajo izbrani strategiji. Izhodišča BSC so vizija in strategija, ki jo gledamo iz štirih vidikov. Okvir uravnoreženih kazalnikov, na podlagi Kaplana in Nortona (1996) ter Horvata in partnerjev (2002), sestavljajo: finančni vidik, vidik stranke, vidik notranjih poslovnih procesov ter vidik potenciala rasti in učenja (Van Vliet, 2010).

3.4.1 Finančni vidik

Finančni vidik (ang. financial perspective) vsebuje konkretne cilje, doseči npr. 12 % donosnost lastniškega kapitala, 15 % rast prihodkov, 5 % zmanjšanje proizvodnih stroškov in 3 % znižanje stroškov kapitala.

Je pomemben za vse delničarje in druge finančne podpornike organizacije. Zato se tukaj vprašamo, kako privlačni moramo biti za delničarja in finančne podpornike. To je predvsem kvantitativna referenčna vrednost, ki temelji na podatkih iz preteklosti. Zagotavlja tudi zanesljiv vpogled v operativni kontroling in trajnost izbrane strategije. Dodana vrednost iz drugih treh perspektiv je prevedena v finančni uspeh. To je torej količinska opredelitev dodane vrednosti, ki jo zagotavlja organizacija. V BSC pomeni višja dodana vrednost višje dobičke (Van Vliet, 2010).

3.4.2 Vidik stranke

Vidik stranke (ang. customer perspective) želi povečati npr. tržni delež za 5 %, za 10 % povečati izvoz, pridobivanje konkurenčnih cen, povečati prodajna mesta po prodaji za 10 % in voditi osebna srečanja s strankami.

Vsako podjetje zadovoljuje specifične potrebe na trgu. To pomeni, da ima svojo ciljno skupino in v njej določene stranke. Stranke na primer določijo kakovost, ceno, storitev in sprejemljive marže za te izdelke in/ali storitve. Pričakovanja strank se stalno spreminjajo, podjetja pa skušajo slediti spremembam in izpolnjevati ta pričakovanja. Obstoj konkurence ima velik vpliv na pričakovanja kupcev. Ta vidik odgovarja na vprašanje: »Kako privlačni smo za naše stranke?« (Van Vliet, 2010).

3.4.3 Vidik notranjih procesov

Vidik notranjih procesov (ang. internal business process perspective) želi izboljšati standarde produktivnosti, odpraviti napake v proizvodnji, zagotavljati ustrezno tehnično znanje in spretnosti za vse ravni zaposlenih ter pridobivanje povratnih informacij strank.

Tukaj se zastavlja vprašanje, kateri notranji procesi v organizaciji prinašajo dodano vrednost ter katere dejavnosti se izvajajo v njih. Vrednost je izražena kot uspešnost, ki je rezultat optimalne usklajenosti med procesi, dejavnostmi in odločitvami. Ta perspektiva odgovarja na vprašanje: »Kaj moramo narediti, da bi zadovoljili naše stranke in delničarje/finančne podpornike?« (Van Vliet, 2010).

3.4.4 Vidik potenciala rasti in učenja

Vidik učenja in rasti (ang. potential perspective - learning and growth) vključuje zaposlene v vodstvu podjetja, spodbuja vodstvene zmogljivosti na vseh ravneh in strmi h kulturi, usmerjeni k strankam.

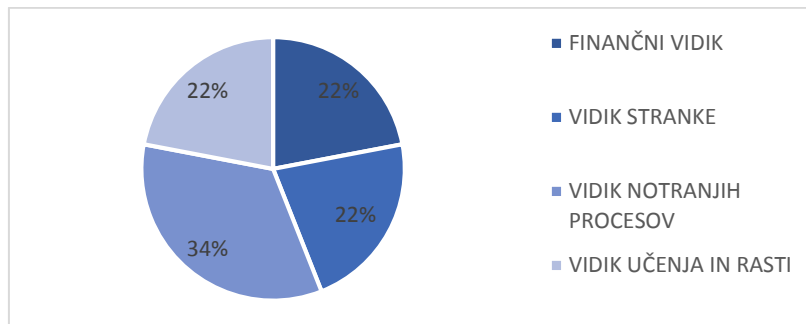
Učenje in inovativnost organizacije kažejo, ali se je organizacija sposobna nenehno izboljševati in rasti v dinamičnem okolju. To dinamično okolje je podvrženo vsakodnevnim spremembam zaradi nove zakonodaje in predpisov, gospodarskih sprememb in velike konkurence. Ta perspektiva ša odgovarja na vprašanje: »Kako lahko ohranimo fokus za doseganje izbrane strategije?« (Van Vliet, 2010).

Ustvarjanje vrednosti velikokrat prehaja iz opredmetenimih sredstev v neopredmetena sredstva podjetja, ki temeljijo na znanju. Mednje spadajo odnosi s strankami, inovativni izdelki in storitve, visokokakovostni in odzivni operativni procesi, informacijska tehnologija in podatkovne baze ter zmožnosti, spretnosti in motivacija zaposlenih (Punniyamoorthy & Murali, 2008).

Ukrepi se oblikujejo z oblikovanjem ustreznih meril, ki pomagajo pri določanju ciljev in merjenju uspešnosti na izbranih področjih. Za boljše razumevanje je mogoče te ukrepe razčleniti na individualno raven, raven skupine, poslovno raven in nato končno združiti na korporativno raven. Meritve so oblikovane za podporo strategiji. To so skrbno izbrana

merila, ki pomagajo pri merjenju uspešnosti. Značilna razporeditev štirih perspektiv, po Kaplanu in Nortonu, je prikazana v %, na sliki 9.

Slika 9: Značilna razdelitev na štiri perspektive



Prirejeno po Punniyamoorthy & Murali (2008).

Punniyamoorthy in Murali (2008, str. 425) opisujeta BSC kot proces, ki »presega sistem merjenja uspešnosti (ang. performance measurement), zato da bi postal organizacijski okvir za strateški management«.

BSC je sistem za merjenje uspešnosti, ki ga lahko uporabljajo organizacije vseh velikosti, da uskladijo vizijo in poslanstvo z vsemi funkcionalnimi zahtevami in vsakodnevnim delom. Prav tako jim lahko omogoči management in ocenjevanje poslovne strategije, spremljanje operativne učinkovitosti, zagotavljanje izboljšav, izgradnjo zmogljivosti organizacije in obveščanje o napredku vsem zaposlenim.

Sistem BSC je bil v zadnjih letih uspešno uporabljen v mnogih podjetjih, da bi bolje merili svoje finančne rezultate. Analyst je leta 2001 objavil študijo, kjer je 40 % podjetij iz seznama Fortune 500 ta sistem uporabilo za oceno uspešnosti na koncu leta 2000. V bistvu je bil BSC razvit, ker je bilo mnogim vodstvenim delavcem vse bolj očitno, da tradicionalni finančni ukrepi uspešnim podjetjem ne omogočajo povezovanja finančnih meril uspešnosti z dolgoročnimi cilji podjetja. Npr. tradicionalna finančna analiza ne upošteva tako ključnih spremenljivk, kot so storitve za stranke, morala zaposlenih, tržni delež po segmentih in drugi pomembni dejavniki, ki vplivajo na končni uspeh organizacije (Punniyamoorthy & Murali, 2008).

3.5 Primerjalne analize

»Benchmarking je proces ustvarjanja poslovnega znanja s primerjavo in analizo poslovnih informacij o drugih podjetjih, s ciljem izboljšati kakovost poslovnega odločanja.« (Kaligaro, 2017).

Benchmarking je proces, ki se uporablja pri strateškem managementu, v katerem organizacije ocenjujejo različne vidike svojih procesov z najboljšo prakso, običajno v svoji panogi. To organizacijam omogoča, da razvijejo načrte o tem, kako sprejeti takšno najboljšo prakso z namenom povečanja nekaterih vidikov uspešnosti (Punniyamoorthy & Murali, 2008).

V gospodarstvu prihaja do vse hitrejših sprememb. Sodobno gospodarstvo temelji na množični porabi blaga in storitev. Ker se svetovna konkurenca povečuje in z njo narašča število nacionalnih gospodarstev, ki jih je treba liberalizirati, morajo podjetja nujno imeti:

- Večjo kakovost, kot jo ima konkurenca.
- Boljšo tehnologijo, kot jo ima konkurenca.
- Manjše stroške, kot jih ima konkurenca.

Ker si podjetja prizadevajo, da izpolnjujejo te pogoje, lahko rečemo, da je primerjalna analiza kot katalizator za izboljšave in inovacije. To je orodje za doseganje in preseganje ciljev uspešnosti z učenjem iz najboljših praks (Anand & Kodali, 2008).

Podjetja si nenehno prizadevajo, da bi bila uspešna sredi velike konkurence in nenehno spreminjajočega se okolja. Da bi to dosegla, morajo biti pripravljena sprejeti vse postopke in kakršnekoli standarde primerjalne analize (ang. benchmarking), ki bi jim pomagali prepoznati, da delajo pravo stvar. Konkurenca je postala tako intenzivna, da imajo managerji malo časa za odziv na tržne razmere. Da podjetje ostane konkurenčno, je ključnega pomena učinkovito delovanje in dobičkonosnost. Zaradi hitrega tehnološkega razvoja je vodja prisiljen, da se ukvarja z velikimi količinami podatkov, da lahko sprejme odločitev, ki prinese rezultate, primerljive s tržnimi standardi. Vendar je postopek zelo zapleten. Za objektivno obdelavo podatkov so potrebni kazalniki primerjalne analize in sklepanje je pravilno in hitro. Primerjalna analiza je lahko enkratni dogodek, vendar se pogosto obravnava kot stalni proces, v katerem organizacije nenehno poskušajo izboljševati svoje prakse. Primerjalna analiza odpira organizacijam nove metode, ideje in orodja za izboljšanje njihove učinkovitosti. Pomaga odpraviti odpor do sprememb tako, da prikaže druge metode reševanja problemov, kot je trenutna. In da se dokaže, da delujejo (Punniyamoorthy & Murali, 2008).

Primerjalna analiza je sodobna metoda, ki na podlagi primerjave z drugimi podjetji ponuja možnost učenja in spreminjanja vedenja. Postopek primerjalne analize ima enake značilnosti kot učni proces. Mednarodna skupina za kontroling opredeljuje primerjalne analize kot instrument analize in načrtovanja, ki temelji na primerjanju vaše organizacije z »najboljšimi v razredu« konkurenčnih organizacij in organizacij v drugih panogah.

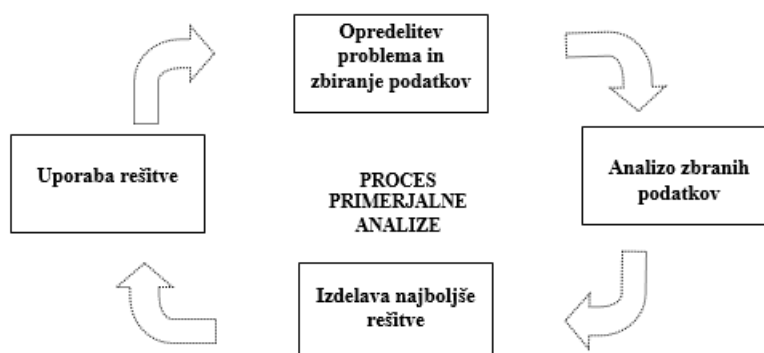
Campova definicija je ena izmed najpogosteje navedenih: »Benchmarking je iskanje najboljših industrijskih praks, ki bodo vodile k izjemni uspešnosti, z izvajanjem le-teh« (Anand & Kodali, 2008).

Kumar pravi, da je to proces prepoznavanja, razumevanja in prilagajanja izjemnih praks podjetij, kjerkoli po svetu, da bi pomagali dotičnemu podjetju izboljšati uspešnost. Gre za dejavnost, ki gleda navzven, da bi našla najboljšo prakso in visoko zmogljivost, nato pa dejansko poslovanje ocenjuje glede na te cilje. Vaziri meni, da je pomembno za uspešno primerjalno analizo, da se osredotočiš na stranke, delodajalce in nenehno izboljševanje. Za Elmutija in Kathawala (v Anand & Kodali, 2008) je pomembna strateška usmerjenost in prilagodljivost, odprtost za spremembe in pripravljenost za izmenjavo informacij. Pryor, Katz in Flower pa menijo, da so v podjetju potrebni dobra komunikacija, razumevanje procesa in pripadnost zaposlenih.

Z analizo različnih definicij lahko primerjalno analizo opišemo kot konstantno analizo strategij, funkcij, procesov, izdelkov ali storitev, analizo uspešnosti, v primerjavi znotraj in med najboljšimi organizacijami. Tako da se zbira informacije z ustrežno metodo zbiranja podatkov z namenom, da se ocenijo trenutni standardi podjetja in s tem izvedejo izboljšave.

Skratka, gre za podjetje, ki se nenehno spreminja in prilagaja spremembam. Proces učenja je sestavljen iz korakov, ki so prikazani na sliki 10. To so sprejemanje novih informacij, obdelava prejetih informacij, pridobivanje novega znanja in spreminjanje vedenja. Če pogledamo proces primerjalne analize (opredelitev problema in zbiranje podatkov, analizo zbranih podatkov, izdelavo najboljše rešitve, uporabo rešitve), je enaka kakovost kot učni proces. To se kaže tudi v benchmarkingu kot instrumentu za učenje razvoja podjetniških potencialov. V dinamičnih konkurenčnih pogojih ne smemo stati za enkratno primerjavo. Cilj je »učeče se podjetje«, prilagodljivo in odprto za spremembe (Bedenik & Ivezić, 2006, str. 12).

Slika 10: Proces primerjalne analize (ang. benchmarking)



Prerejeno po Bedenik & Ivezić (2006).

4 METODOLOŠKO OZADJE RAZISKAVE

4.1 Merski inštrumenti in merske lestvice

Za primarno metodo zbiranja podatkov sem izbrala anketo. »Inštrument, s katerim zbiramo podatke v anketi, je anketni vprašalnik. Vprašalnik sestavljajo vnaprej pripravljena vprašanja, pri katerih je predvidena tudi oblika odgovorov (Bregar, Ograjenšek & Bavdaž, 2005, str. 86).«

Način reševanja te ankete se imenuje samoizpolnjevanje. To pomeni, da je bila anketa izvedena brez neposrednega stika z anketirancem, ker je bila poslana po elektronski pošti. Za reševanje te ankete je potreben dostop do interneta, odgovori pa se avtomatsko beležijo na strežnik izvajalca ankete. Spletna anketa je najpogosteje uporabljena metoda za pridobivanje podatkov zaradi hitrosti pridobljenih podatkov, minimalnih stroškov priprave vprašalnika ter hitre analize (Bregar, Ograjenšek & Bavdaž, 2005).

Anketni vprašalnik, predstavljen v prilogi 1, sestavlja 24 vprašanj, ki so strukturirana. V 54 % polodprta vprašanja, 17 % odprta vprašanja ter 13 % vprašanj s 5-stopenjsko Likertovo lestvico. V povprečju je anketa trajala 5 min in 48 sekund, kar spada v meje najboljšega časa. Vprašanja sledijo logičnemu zaporedju, kompleksna vprašanja na sredini (zaradi neodgovora enote ali neodgovora spremenljivke) in občutljiva vprašanja na koncu. Vprašanja so kratka, enostavna, nedvoumna in ne vsebujejo tujih izrazov. Možnost odgovorov je 4–5 najbolj verjetnih in opcija drugo, zato je večina vprašanj poldoprtega tipa. Stališča sem merila tudi z Likertovo lestvico, kjer so anketiranci svoja mnenja izražali na skali s petimi točkami, od »sploh se ne strinjam« ali »zelo malo verjetno« ali »zelo nepomembno« (1) do »popolnoma se strinjam« ali »zelo verjetno« ali »zelo pomembno« (5).

Anketirancem sem poslala naslednje informacije po elektronski pošti:

- Kratka predstavitev.
- Trajanje reševanja je približno 8–10 minut.
- Ime podjetja in ime odgovorne osebe ne bosta objavljena.
- Rezultat te študije, bo privedel do izboljšanja informiranosti podjetij o kontrolingu in realne analize uporabe kontrolinga v podjetjih jugovzhodne Slovenije.

Eden od razlogov, zakaj sem obljubila, da bodo vsi anketiranci anonimni je, da anonimnost pogosto vodi do bolj poštenih odgovorov, ki odražajo dejansko stanje. Rezultati ankete so zato predstavljeni na način, ki ne omogoča slediti, katera podjetja so sodelovala in kaj so navedli anketiranci.

Vsem anketirancem sem poslala zahvalno pismo, se jim zahvalila za njihovo sodelovanje, v prihodnosti pa jim pošljem še podrobno analizo anketnih vprašalnikov, ravno z vidika informiranosti in njihovih želja.

4.2 Oblikovanje in opis vzorca

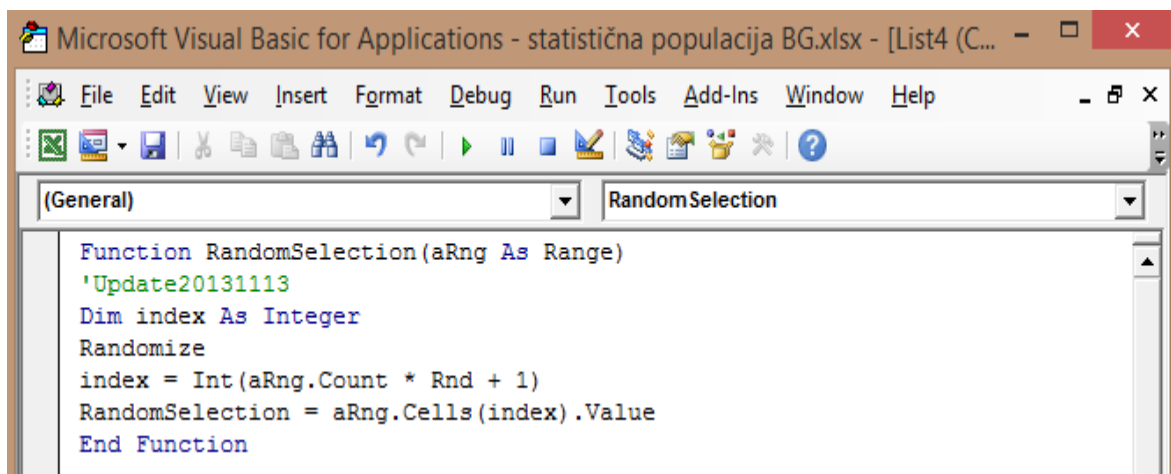
Statistična populacija v magistrski nalogi zajema gospodarske družbe jugovzhodne Slovenije z minimalnimi prihodki 1.500.000 EUR v letu 2018.

Za olajšanje statističnega zbiranja v študiji uporabim geografsko omejitvev na jugovzhodno Slovenijo, omejitvev na gospodarske družbe in prihodke v letu 2018 nad 1.500.000 EUR. Merilo lastništva v tej študiji ni pomembno. V statističnem kontekstu in tudi v študijah je bila opravljena naslednja kategorizacija podjetij na podlagi števila zaposlenih:

- Mikro družba oziroma mikro podjetje, kjer povprečno število delavcev v poslovnem letu ne presega 10.
- Majhna družba oziroma majhno podjetje, kjer povprečno število delavcev v poslovnem letu ne presega 50.
- Srednja družba oziroma srednje podjetje, kjer povprečno število delavcev v poslovnem letu ne presega 250.
- Velika družba oziroma veliko podjetje, kjer povprečno število delavcev v poslovnem letu presega 250.

Na spletnem portalu GVIN¹ sem izvozila število enot v populaciji v Excel tabelo (N=300). Nato sem v VBA kreirala kodo, kar je razvidno na sliki 11, s katero sem potem v Excelu uporabila funkcijo »naključni izbor« (ang. random selection).

Slika 11: Kreiranje kode v Visual Basic



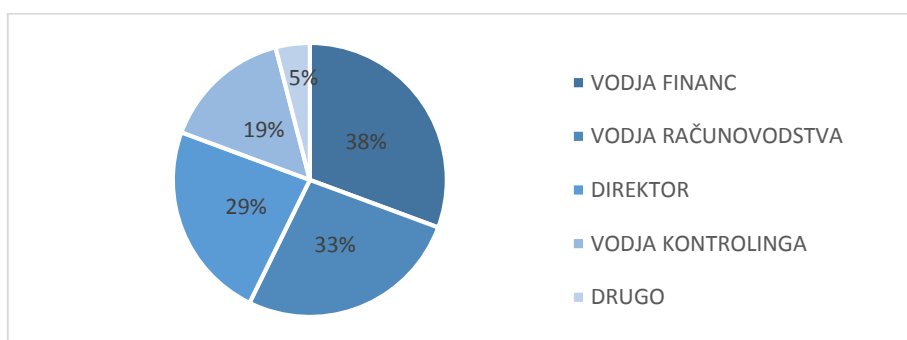
```
Function RandomSelection(aRng As Range)
'Update20131113
Dim index As Integer
Randomize
index = Int(aRng.Count * Rnd + 1)
RandomSelection = aRng.Cells(index).Value
End Function
```

Vir: Lastno delo.

¹ Orodje, ki poda jasno sliko o tem, kako so podjetja na slovenskem trgu med seboj povezana.

Zaradi časovnih in finančnih omejitev pri izbiri vzorca potrebujem za zanesljive ocene vsaj 10 % enot iz celotne populacije. S funkcijo »naključni izbor« (ang. Random selection) sem vzorčila enote celotne populacije in dobila vzorec s 30 enotami (n=30). Vzorčenje je proces izbire dela populacije. Enote iz populacije so bile v vzorec izbrani verjetnostno, to pomeni, da je bilo vzorčenje slučajno. Tako ima vsaka enota v populaciji vnaprej znano in neničelno verjetnost, da se pojavi v vzorcu. Vsem 30 enotam, izbranim v vzorcu, sem poslala vprašalnike. Zaradi časovne stiske podjetij in nereševanja ankete sem vzorec kasneje povečala in poslala na elektronske naslove še dodatnih 63 vprašalnikov. Od skupaj poslanih 93 vprašalnikov jih je bilo 32 rešenih. Stopnja odgovora ankete je 33,3 %. Zbiranje odgovorov je potekalo od januarja do aprila 2019. Raziskava se osredotoča na uporabo kontrolinga v podjetjih. Vodenje obravnavamo na vodilnih položajih na poslovni ravni. Razporeditev anketirancev po položajih je prikazana v naslednjem grafu na sliki 12.

Slika 12: Struktura anketirancev v anketni raziskavi



Vir: Lastno delo.

Lahko bi razpravljali, ali so te osebe najboljši anketiranci, da bi odgovorili na vprašanja o strateških položajih podjetij. Vendar sem presodila, da ne morem anketirati dveh anketirancev v vsakem podjetju. Predvidevala sem, da imajo vodja financ, računovodstva in kontrolinga ter direktor dober splošni pogled na poslovne strategije v podjetjih, v katerih delajo.

5 REZULTATI RAZISKAVE

5.1 Prikaz in interpretacija rezultatov

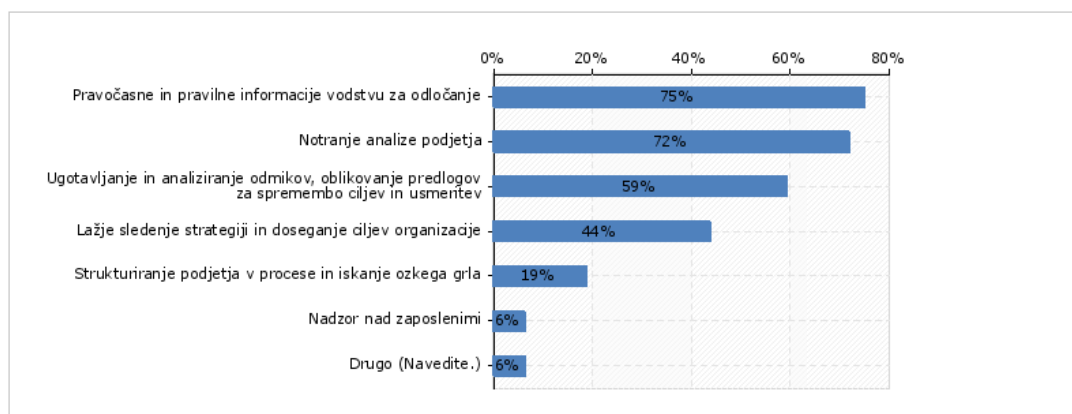
Zanimanje za kontroling se je razvilo že tekom študija. V začetni študiji literature za magistrsko nalogo sem ugotovila, da je analiz o uporabi kontrolinga zelo malo. Iz GVIN-a sem izbrala ustrezna podjetja za študijo ter začela z raziskavo. Kontaktirala sem podjetja in zbrala empirične podatke za analizo. Zaradi neodgovorov spremenljivke in neodgovorov enot ne morem rezultatov celotne raziskave posploševati na celotno populacijo.

V naslednjih točkah so predstavljeni rezultati anketnega vprašalnika. Pri odgovorih, kjer niso odgovorila vsa podjetja, sem pri razlagi napisala stopnjo odgovora. Določena področja sem podkrepila tudi z raziskavami iz tuje in domače literature.

5.1.1 Kako podjetja razumejo »kontroling«?

Podjetja sem najprej vprašala, kako razumejo besedo kontroling. Rezultate prikazuje slika 13. Na to vprašanje je odgovorilo vseh 32 podjetij. Iz slike je razvidno, da je največ podjetij oz. kar 75 % (24 enot) odgovorilo, da kontroling predstavlja pravočasne in pravilne informacije vodstvu za odločanje, v 72 % podjetij (23 enot) pa tudi notranje analize podjetij. 59 % (19 enot) podjetij meni, da je kontroling ugotavljanje in analiziranje odmikov ter oblikovanje predlogov za spremembo ciljev in usmeritev. V 44 % (14 enot) podjetij je kontroling pomagal slediti strategiji in doseganju ciljev organizacije. 19 % (6 enot) podjetij razume kontroling kot strukturiranje podjetja v procese in iskanje ozkega grla. Le 6 % (2 enoti) podjetij pa meni, da je kontroling nadzor nad zaposlenimi. Podjetja so pod rubriko drugo dejala, da se pomen kontrolinga nanaša na zagotavljanje kvalitetnih storitev in da je pomen kontrolinga kontrola česar koli v podjetju.

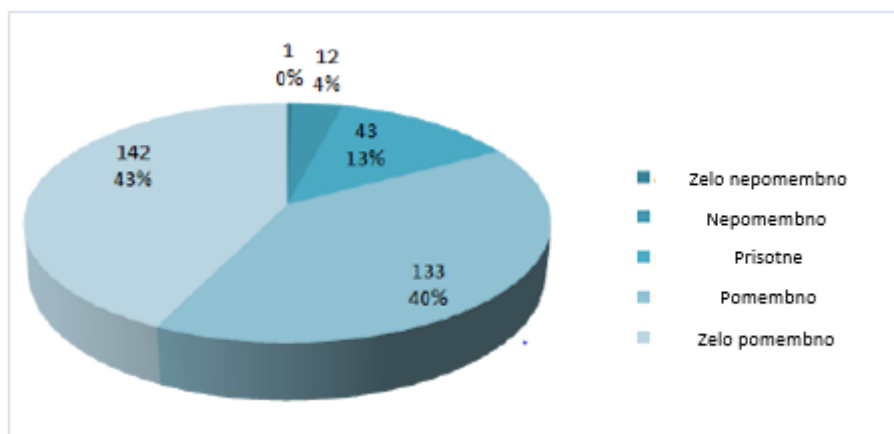
Slika 13: Razumevanje kontrolinga v podjetju



Vir: Lastno delo.

V literaturi sem našla podobno raziskavo o pomenu kontrolinga na Slovaškem iz leta 2015. Na sliki 14 so prikazani rezultati te raziskave, kjer so morali anketiranci opredeliti pomen kontrolinga kot vodstvene funkcije v svojem podjetju. Ponujena je bila petstopenjska lestvica, obstajajo pa možnosti: absolutno nepomembne (ang. absolutely unimportant), malo pomembne (ang. little important), prisotne (ang. present), pomembne (ang. important) in zelo pomembne (ang. very important). Rezultati so pokazali velik pomen kontrolne funkcije v procesu managementa. 83 % podjetij (275 enot) meni, da je nadzor pomemben oz. zelo pomemben element pri managementu organizacije. 13 % podjetij (43 enot) ima nevtralen odnos do nadzora in za 4 % podjetij (12 enot) je le malo pomemben ali nepomemben. Skupaj je bilo anketiranih 331 podjetij na Slovaškem (Cambalikova & Misun, 2017, str 223).

Slika 14: Pomen kontrolne funkcije v podjetjih na Slovaškem



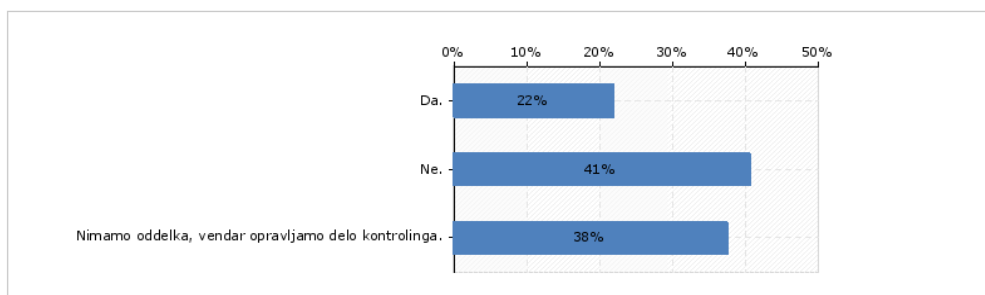
Vir: Cambalikova & Misun (2017).

5.1.2 Obstoje oddelka kontrolinga v podjetjih

Sklop naslednjih vprašanj je zajemal vprašanje o **obstoju oddelka kontrolinga** v podjetju. Če obstaja samostojni oddelk kontrolinga, me zanimajo razlogi ustanovitve ter kdo je bil pobudnik ustanovitve. V kolikor **oddelek kontrolinga ne obstaja** v podjetju, pa me zanima, kaj podjetje zavira pri ustanovitvi oddelka ter kakšna je verjetnost ustanovitve oddelka kontrolinga.

Analiza rezultatov, prikazana na sliki 15, kaže, da v raziskavi sodeluje skupaj 32 podjetij. Od tega je 22 % podjetij (7 enot), ki imajo kontrolni oddelk, 42 % podjetij (13 enot), ki nimajo oddelka kontrolinga, ter 39 % podjetij (12 enot), ki opravljajo naloge kontrolinga, kljub temu da nimajo samostojnega oddelka.

Slika 15: Obstoje oddelka kontrolinga v podjetjih jugovzhodne Slovenije



Vir: Lastno delo.

Danes v velikih podjetjih kontroling na splošno obstaja kot ločen oddelk. Po raziskavi, predstavljeni leta 1988 na 2. kongresu o kontrolingu v St. Gallnu, je ločen oddelk kontrolinga obstajal že v 5 % podjetij do 100 zaposlenih, v 51 % podjetij s 100 do 500

zaposlenimi, v 70 % podjetij s 500 do 1000 zaposlenimi, v 96 % podjetij pa z več kot 1000 zaposlenimi. Iz prakse je kontroling sprva težko pridobil priznanje v akademskih raziskavah, ker ni bilo obstoječega akademskega znanja, na katerem bi lahko učenci gradili svoje znanje.

Osmanagić je izvedel dve ločeni študiji o uporabi kontrolinga na Hrvaškem in opravil primerjalno analizo rezultatov. Raziskava je pokazala, da se je število kontrolnih oddelkov v hrvaških podjetjih postopoma povečalo. Leta 2001 je bilo 53 % podjetij, ki so imeli kontrolni oddelek, medtem ko je delež podjetij z neodvisnim kontrolingom v letu 2007 narasel na 74 %. Kljub temu pa so kontrolne osnovne funkcije še vedno usmerjene v operativni management, ki uporablja predvsem operativne inštrumente in notranje kvantitativne informacije (Vuko & Ojvan, 2013, str. 47).

Raziskava na Hrvaškem je pokazala, da imajo podjetja, ki imajo oddelek za kontrolo, v povprečju višjo dobičkonosnost kot podjetja brez oddelka za kontroling. Ugotovili so tudi, da imata statistično pomemben vpliv na dobičkonosnost podjetja le dve spremenljivki. Začetek kontrolne funkcije zunaj podjetja je negativno povezan z dobičkonosnostjo. To pomeni, da je smiselno namestiti oddelek za kontroling v tistih podjetjih, kjer se vodstvo zaveda pomena kontrolne funkcije in kontrolne prakse. Kontroling je namreč vodstvena dejavnost in ne bi smel veljati za delo izključno profesionalnega managerja. Tudi rezultati kažejo, da je učinkovita kontrolna funkcija pozitivno povezana s podjetji (Vuko & Ojvan, 2013, str. 50).

Najpomembnejši **razlogi, zakaj so podjetja ustanovila kontroling, so:**

- za podporo vodstvu pri odločanju,
- za lažje doseganje zastavljenih ciljev,
- za analiziranje in spremljanje podatkov,
- za zagotavljanje informacij upravi za odločanje,
- zaradi kvalitete storitev in zadovoljstva kupcev,
- zaradi ISO standardov,
- potreba po nadzoru poslovanja za sledenje ciljem podjetja na finančnih in ostalih področjih.

Na vprašanje, **kdo je bil pobudnik ustanovitve kontrolnega oddelka**, je odgovorilo 6 od 7 podjetij, ki imajo kontrolni oddelek. Stopnja odgovora znaša 86 %. V 3 podjetjih je bil pobudnik za ustanovitev oddelka direktor, v 2 podjetjih upravni odbor in nadzorni svet, v 1 podjetju je bil uveden kontroling pred prihodom anketiranca in 1 podjetje ni odgovorilo.

Za 13 podjetij, kjer iz slike 17 vidimo, da nimajo oddelka kontrolinga, sem na vprašanje **o verjetnosti, da ga bodo ustanovila**, merila njihova stališča po Likertovi 5-stopenjski lestvici. Možni so bili odgovori od »zelo malo verjetno« do »zelo verjetno«. Odgovori so prikazani v tabeli 3. Zelo majhna verjetnost uvedbe oddelka kontrolinga je v 2 mikro

podjetjih, 2 majhnih podjetjih in 1 srednje velikemu podjetju, medtem ko v nobenem podjetju ni velike verjetnosti ustanovitve. Zanimiva ugotovitev je, da je v 3 od 8 mikro podjetjih verjetna ustanovitev oddelka kontrolinga.

Tabela 3: Verjetnost ustanovitve oddelka kontrolinga

Verjetnost ustanovitve oddelka kontrolinga	Število podjetij	% podjetij
Zelo malo verjetno	5	38 %
Malo verjetno	3	23 %
Niti verjetno niti neverjetno	1	8 %
Verjetno	4	31 %
Zelo verjetno	0	0 %
Skupaj	13	100%

Vir: Lastno delo.

13 podjetij, ki nimajo oddelka kontrolinga, so označila **razloge, ki zavirajo uvedbo**. V tabeli 4 so prikazani razlogi, po padajoči strukturi v procentih. V 46 % podjetij (6 enot) je največji problem pomanjkanje časa, 23 % podjetij (3 enote) nimajo oddelka zaradi stroškovne učinkovitosti. Pod rubriko drugo so 3 podjetja navedla, da so premajhna, da bi se kdo od zaposlenih samostojno ukvarjal s kontrolingom. Eno podjetje pa je kot razlog označilo pomanjkanje informacij.

Tabela 4: Kaj zavira uvedbo kontrolinga v podjetje?

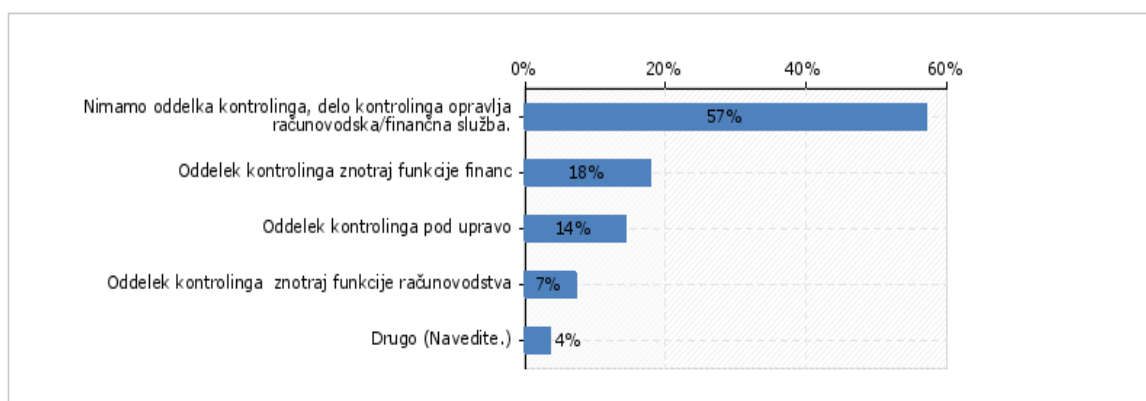
Razlogi, ki zavirajo uvedbo kontrolinga	Število podjetij	% podjetij
Pomanjkanje časa	6	46%
Stroškovna učinkovitost	3	23%
Drugo (Navedite.)	3	23%
Premalo informacij	1	8%

Vir: Lastno delo.

5.1.3 Umeščenost oddelka kontrolinga v strukturo podjetja

Na vprašanje, kje se nahaja oddelk kontrolinga v strukturi podjetja, je odgovorilo 28 podjetij. Stopnja odgovora je 88 %. Na sliki 16 so rezultati razvrščeni po padajoči strukturi. 57 % podjetij (16 enot) nima oddelka kontrolinga, delo opravlja računovodska ali finančna služba. Oddelk kontrolinga znotraj funkcije financ ima 18 % podjetij (5 enot). Samostojni oddelk, takoj pod upravo, se nahaja v 14 % podjetij (4 enote). Znotraj računovodske funkcije ima oddelk kontrolinga 7 % podjetij (2 enoti), 2 podjetji ne izvajata kontrolinga ter 4 niso dala podatka.

Slika 16: Kje se nahaja oddelek kontrolinga v strukturi podjetja?

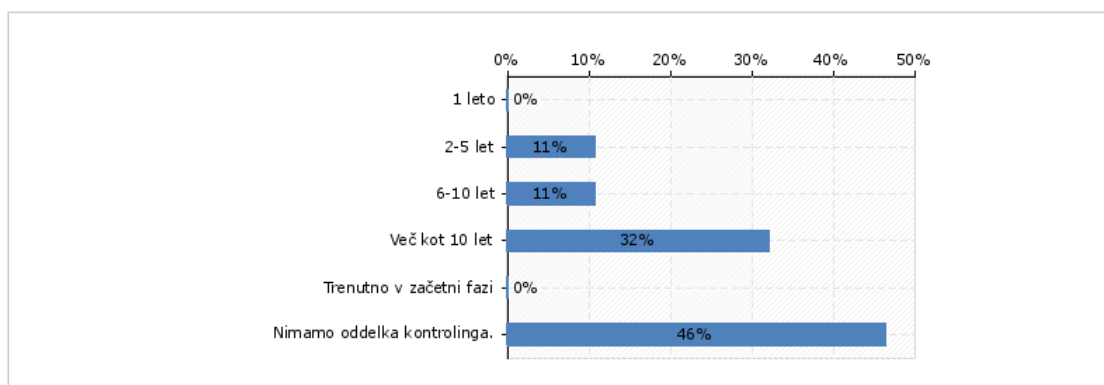


Vir: Lastno delo.

5.1.4 Starost oddelka kontrolinga

Glede starosti oddelka kontrolinga v podjetjih je odgovore podalo 28 podjetij. Stopnja odgovora je 88 %. Rezultati so prikazani na sliki 17, in sicer 46 % podjetij (13 enot) nima oddelka kontrolinga. Več kot 10 let ima oddelek 32 % podjetij (9 enot), 11 % podjetij (3 enote) ima oddelek že 6–10 let, 11 % podjetij (3 enote) pa ima oddelek ustanovljen že 2–5 let. Po podatkih iz raziskave ni nobeno podjetje v začetni fazi uvedbe oddelka v podjetje.

Slika 17: Starost oddelka kontrolinga v podjetjih



Vir: Lastno delo.

5.1.5 Število zaposlenih v oddelku kontrolinga

Na vprašanje o številu zaposlenih v kontrolingu je odgovorilo 12 podjetij, rezultati so prikazani v tabeli 5. Stopnja odgovora je 38 %. Število zaposlenih v oddelku kontrolinga sem razdelila v štiri skupine za lažje razumevanje rezultatov. Največ oz. kar 8 podjetij spada v prvo skupino, kjer je število zaposlenih 1–4. V 3 podjetjih se število zaposlenih giblje 5–10, to so velika podjetja, kjer je število zaposlenih 250 in več. V enem od podjetij pa je

število zaposlenih v kontrolingu 50. Ta vrednost je osamelec, ker se bistveno razlikuje od drugih vrednosti, zato sem ga za nadaljnje izračune izločila. Iz ostalih vrednosti o številu zaposlenih sem izračunala povprečje, da sem lahko primerjala s podobnimi raziskavami.

Tabela 5: Število zaposlenih v kontrolingu

Število zaposlenih po skupinah	Število podjetij
1–4	8
5–10	3
10–50	1
Več kot 50	0
Skupaj	12

Vir: Lastno delo.

»V Nemčiji je v povprečju en kontroler na 100 zaposlenih. V Nemčiji imajo podjetja z do 50 zaposlenimi kar 1,7 zaposlenih s kontrolingom.« Raziskava Jagodnika je pokazala podobne rezultate. »V 66,7 % podjetjih ima oddelek za kontroling po 1 zaposlenega. V 33,3 % podjetjih pa šteje oddelek za kontroling po 2 zaposlena (Jagodnik, 2010, str. 64).«

V tabeli 6 so predstavljena povprečna števila zaposlenih v kontrolnih oddelkih iz moje raziskave. Za mikro podjetja, kjer je število zaposlenih 0–10, ni podatkov. Za majhna podjetja, kjer je število zaposlenih 11–50, sta odgovore podali dve podjetji in povprečje znaša 2,5 zaposlenih v oddelku kontrolinga. Vsa štiri srednje velika podjetja, kjer je število zaposlenih 51–250, imajo v oddelku kontrolinga enega zaposlenega. In velika podjetja, kjer je število zaposlenih več kot 250, imajo zelo različno število zaposlenih v kontrolingu, povprečje pa znaša pet. Tukaj je izločen podatek, da je v enem od podjetij 50 zaposlenih v kontrolingu. Ugotovila sem, da imajo različno velika podjetja različno število zaposlenih v kontrolingu. To je zaradi tega, ker si vsako podjetje predstavlja »kontroling« v svojem pomeni besede.

Tabela 6: Povprečno število zaposlenih po velikosti podjetja

Število zaposlenih.	Povprečno št. zaposlenih	Število podjetij
0–10	/	/
11–50	2,5	2
51–250	1	4
Več kot 250	5	5

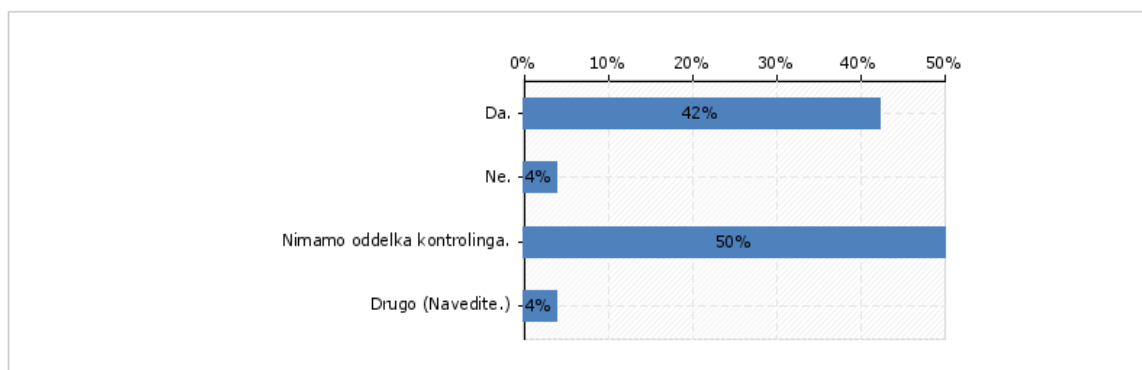
Vir: Lastno delo.

5.1.6 Pravočasne in kvalitetne informacije iz oddelka kontrolinga

Zaradi ključnega pomena kvalitetnih in pravočasnih informacij v današnjem času me je zanimalo, ali kontroling pripomore k večjemu pretoku informacij ali ne. Rezultate prikazuje

slika 18. Na vprašanje je odgovorilo 26 podjetij, stopnja odgovora je 81 %. 42 % podjetij (11 enot) je odgovorilo, da jim oddelek kontrolinga zagotovi potrebne informacije. 4 % podjetij (1 enota) meni, da kontroling ne prispeva k potrebnim informacijam. Razlog je zastarel informacijski sistem, za ročne analize pa zmanjka časa. 50 % podjetij (14 enot) nima oddelka kontrolinga. Pod rubriko drugo pa je 1 podjetje odgovorilo, da nima oddelka kontrolinga, vendar so poročila oddana na dogovorjeni datum.

Slika 18: Ali oddelek kontrolinga posreduje pravočasne in kvalitetne informacije?



Vir: Lastno delo.

Tehnični razvoj daje managerjem na voljo veliko bolj podrobne, točne in pravočasne informacije o trenutni uspešnosti, kot je bilo to mogoče pred nekaj leti. Kombinacija terminalov, ki so neposredno povezani s trenutnimi operacijami, izboljšano računalniško zmogljivostjo za izvedbo končnih analiz, telekomunikacijskih povezav in namiznih računalnikov, lahko managerjem zagotovijo veliko podrobnejše informacije o delovanju na svojem območju (Boddy, McCalman & Buchanan, 1988, str. 8).

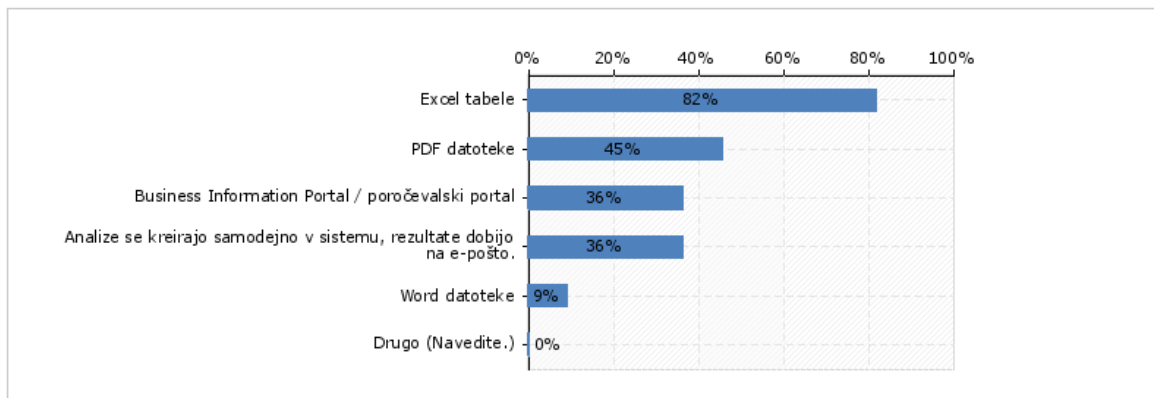
Informacije so lahko le tako dobre kot neobdelani podatki, na katerih temeljijo. Poleg tega mora organizacija ustvariti standarde in smernice, ki določajo sprejemljive meje kakovosti, in določiti, kako meriti kakovost podatkov med obremenitvami baze podatkov. Navodila za ravnanje z napakami in opustitev umazanih zapisov podatkov morajo biti tudi del standardov (Moss & Atre, 2003, str. 111).

5.1.7 Uporaba orodja za analize

Managerji v podjetjih prejemajo analize v različnih oblikah. Rezultati 11 podjetij so predstavljeni na sliki 19, stopnja odgovora je v tem primeru 34 %. 9 od 11 podjetij uporablja kombinacijo vsaj dveh oblik ali več. 9 podjetij uporablja Excel kot glavno orodje za analize. Od dveh podjetij, ki edini ne uporabljata Excela, pa eno podjetje uporablja PDF, Business Information Portal/poročevalski portal in samodejno kreiranje analiz. Drugo podjetje pa ima samodejno kreiranje analiz. To sta dve podjetji, ki spadata med velika podjetja, kjer je število

zaposlenih več kot 250, oddelek kontrolinga pa deluje že več kot 10 let in imata 4–5 zaposlenih v kontrolingu.

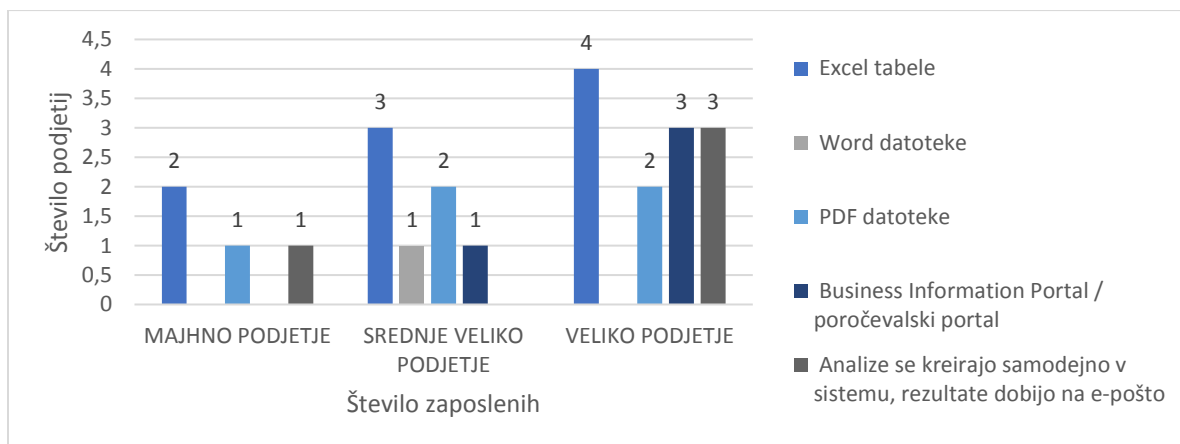
Slika 19: Uporaba orodja za analize



Vir: Lastno delo.

Na sliki 20 je prikazano, v kakšnih oblikah managerji pridobijo analize v primerjavi z velikostjo organizacije. Na to vprašanje je odgovorilo 11 podjetij, stopnja odgovora je 34 %.

Slika 20: Grafični prikaz uporabe orodij za analizo v različnih vrstah podjetij



Vir: Lastno delo.

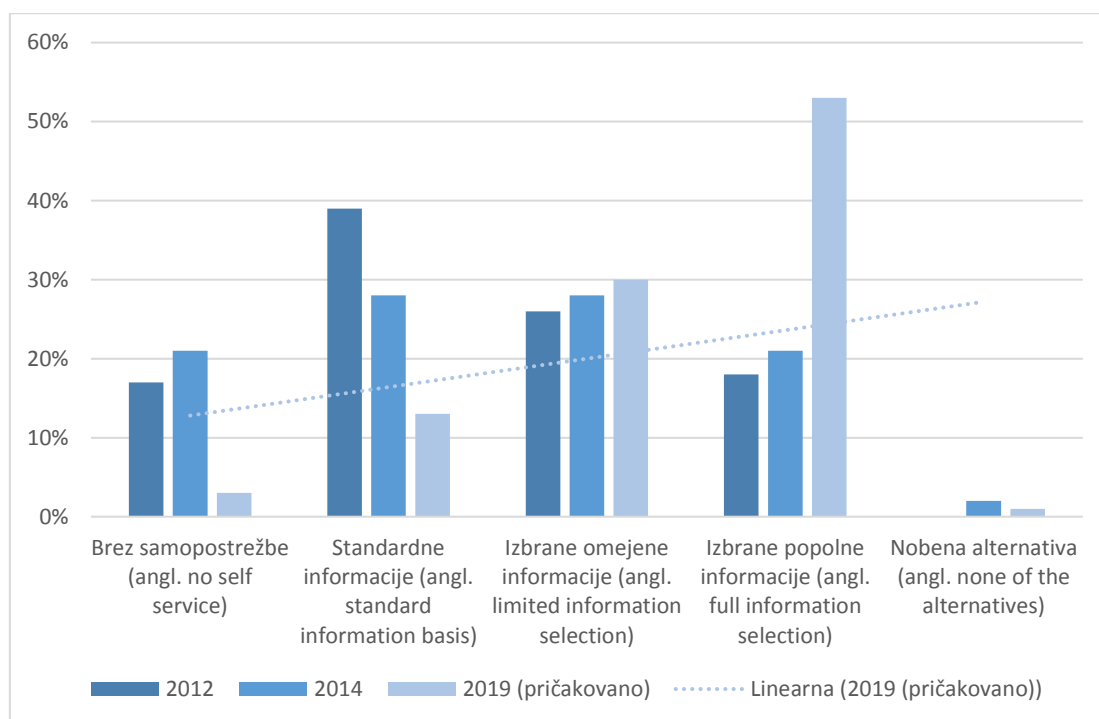
Laval, ki je raziskoval razpoložljivost podatkov za uporabo, je ugotovil, da narašča stopnja samopostrežbe podatkov v podjetjih. Mega trendi vplivajo na kontrolne vzorce in s tem naraščajo zahteve za nadzor v podjetjih:

- Naraščajoča mednarodnost in zapletenost poslovanja se povečuje.
- Nestabilnost poslovanja se spreminja. Kontroling se mora osredotočiti na odstopanja in predlagati ukrepe za ponovno vzpostavitev poslovanja.
- Poudarjene so zahteve po preglednosti in skladnosti.

- Večja učinkovitost rešitev ERP (ang. enterprise resource planning) zahteva manj za standardna poročila.

Skladno s tem se predvideva, da se čas, porabljen za pripravo podatkov za kontrolo, z uporabo boljših informacijskih rešitev zmanjša. Vedno večjo učinkovitost ERP je treba poudariti z nedavno raziskavo Schäfferja in Webra (v Laval, 2015, str. 58), ki napovedujeta znatno povečanje razpoložljivosti podatkov za management, ne da bi za to potreboval zaposlenega kot zbiralca podatkov. Na sliki 21 je prikazano, da za leto 2019 skoraj 97 % anketirancev pričakuje, da bo vodstvo pridobilo svoje podatke o podjetju z določeno stopnjo samopostrežbe. 53 % anketirancev pričakuje, da bo do leta 2019 celo vodstvo imelo popoln dostop do vseh informacij o podjetju.

Slika 21: Grafični prikaz razpoložljivosti podatkov za vodstvo



Prirejeno po Laval (2015).

To pomeni, da bo ročna priprava poročil s strani kontrolinga izgubila pomen. Vendar morajo kontrolerji ohraniti funkcije poročanja, da zagotovijo, da poročila ohranijo svoj pomen in da se ne poroča o zavajajočih podatkih. Vsi opisani štirje mega trendi so običajno opazni v večjih podjetjih. V skladu s tem imajo večja podjetja večjo potrebo po prilagajanju in imajo pogosto vodilno vlogo pri uvajanju izboljšav kontrolne funkcije (Laval, 2015, str. 59).

5.1.8 Naloge kontrolinga v podjetju

Naloge kontrolinga opravljajo podjetja, ki imajo samostojen oddelek kontrolinga, ali pa oddelka nimajo. Zato me je zanimalo, katere so najpogostejše naloge, ki jih izvajajo podjetja.

Kreirala sem skupino nalog, katere sem vzela iz različnih virov. V povprečju je na vsa vprašanja odgovorilo 19 podjetij, se pa številka razlikuje pri posameznih nalogah.

Tabela 7 prikazuje naloge 1–15, potem sledi število podjetij, ki so odgovarjala z da ali ne, ter skupno število podjetij, ki je podalo odgovor. Naloge v tabeli so razvrščene po najpogostejšem odgovoru »da«. Ugotovila sem, da so podjetja v povprečju odgovarjala v 58 % z da in v 42 % z ne. Največ nalog od navedenih izvajajo srednje velika podjetja, sledijo velika podjetja, potem majhna, najmanj nalog izvajajo mikro podjetja. Vsa podjetja so odgovorila, da spremljajo poslovanje preko kazalnikov, zato me je v nadaljevanju zanimalo, katere kazalnike najpogosteje uporabljajo pri analizi poslovanja.

Tabela 7: Prikaz najpogostejših nalog v kontrolingu

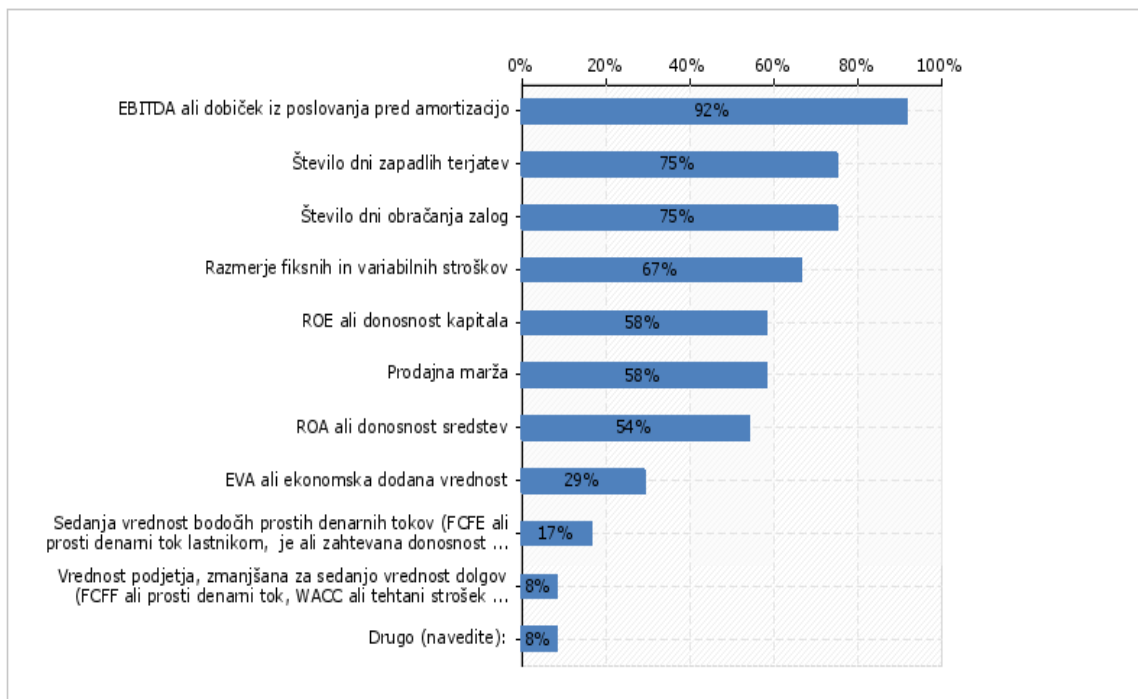
Naloge kontrolinga v podjetjih		Odgovor		Skupaj
		DA	NE	
1.	Spremljanje poslovanja preko kazalnikov	20	0	20
2.	Kreiranje letnih planov in ciljev	17	3	20
3.	Iskanje razlogov in vzrokov za odstopanja, ter priprava predlogov za izboljšave in spremembe	17	2	19
4.	Pregledovanje in analiziranje stroškov, cen in marž	16	4	20
5.	Stroškovne kalkulacije produktov (določanje zožanih in polnih lastnih cen)	14	6	20
6.	Ekonomska upravičenost odločitev (izračun točke preloma)	14	5	19
7.	Sodelovanje pri odočitvah investiranja, vlaganja in financiranja	12	7	19
8.	Uresničevanje strategije	10	8	18
9.	Določanje prodajnih cen	8	10	18
10.	SWOT analiza (prednosti/slabosti, priložnosti/nevarnosti)	8	11	19
11.	Porterjeva analiza (konkurenca, substituti, kupci, dobavitelji, ovire v panogi)	8	10	18
12.	Benchmarking primerjave	8	11	19
13.	Iskanje ozkih grl v procesih, večanje produktivnosti	8	10	18
14.	Izvajanje inkrementalne analize (neodločilni/odločilni –prihodki/stroški)	7	10	17
15.	Strukturiranje procesov in določanje lastnikov procesa	6	13	19

Vir: Lastno delo.

Najpogosteje uporabljeni kazalniki so prikazani na sliki 22. Na to vprašanje je odgovorilo 24 podjetij, stopnja odgovora je 75 %. Najpogosteje uporabljena kazalnika, v vseh sedmih podjetjih, ki imajo kontroling, sta EBITDA in število dni obračanja zalog. Prav tako se

EBITDA v veliki meri uporablja tudi v podjetjih, ki nimajo oddelka, vendar opravljajo naloge kontrolinga. V podjetjih, ki nimajo oddelka kontrolinga, pa se največkrat pojavi kazalnik število dni zapadlih terjatev. Pod rubriko drugo je bilo navedeno, da spremljajo še dodatno vrednost na zaposlenega ter ROS (kazalnik čistega dobička v prihodkih od prodaje) in ROI (stopnja povrnitve investicije) kazalnika v enem izmed podjetij, ki imajo oddelek kontrolinga.

Slika 22: Najpogosteje uporabljeni kazalniki v podjetjih



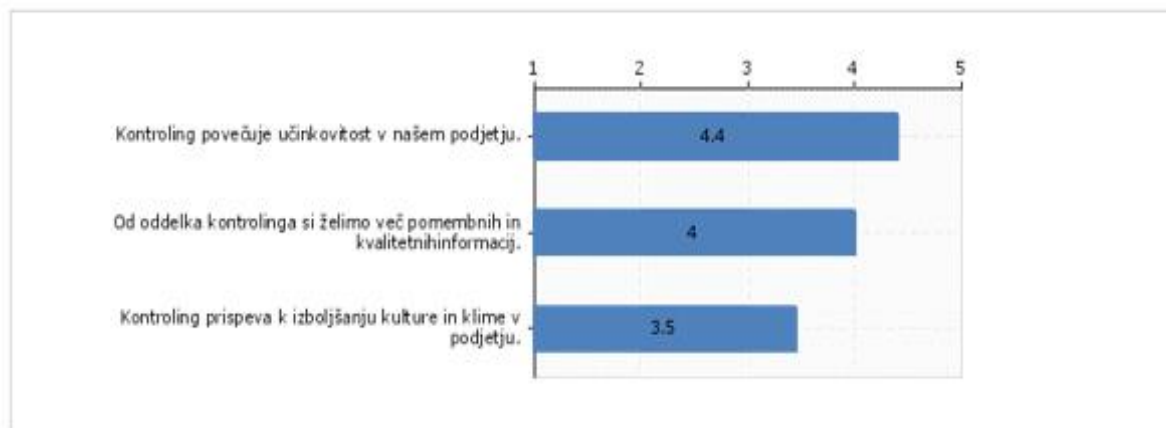
Vir: Lastno delo.

V praksi se velikokrat pojavlja, da podjetja oz. vodstvo ne razume izračunanih kazalnikov, zato sem postavila vprašanje glede tega. Ugotovila sem, da podjetja v 92 % razumejo izračunane kazalnike.

5.1.9 Širše razumevanje kontrolinga

Slika 23 prikazuje tri trditve, na katera so podjetja odgovarjala z odgovori: 1 - sploh se ne strinjam do 5 - popolnoma se strinjam. Odgovore je podalo 20 podjetij, zato je stopnja odgovora 63 %. S prvo trditvijo, da kontroling povečuje učinkovitost v podjetjih, se strinja in popolnoma strinja kar 95 % podjetij. 75 % podjetij si želi od kontrolinga več pomembnih in kvalitetnih informacij, to je skupni % odgovorov se strinjam in popolnoma se strinjam. Medtem ko sem ugotovila, da se 55 % podjetij niti ne strinja niti strinja s tem, da kontroling prispeva k izboljšanju kulture in klime v podjetju. Tako so odgovorila velika, majhna in mikro podjetja. Medtem ko se v 30 % srednja velika podjetja strinjajo s to trditvijo.

Slika 23: Odgovori na tri trditve, merjeni po Likertovi lestvici

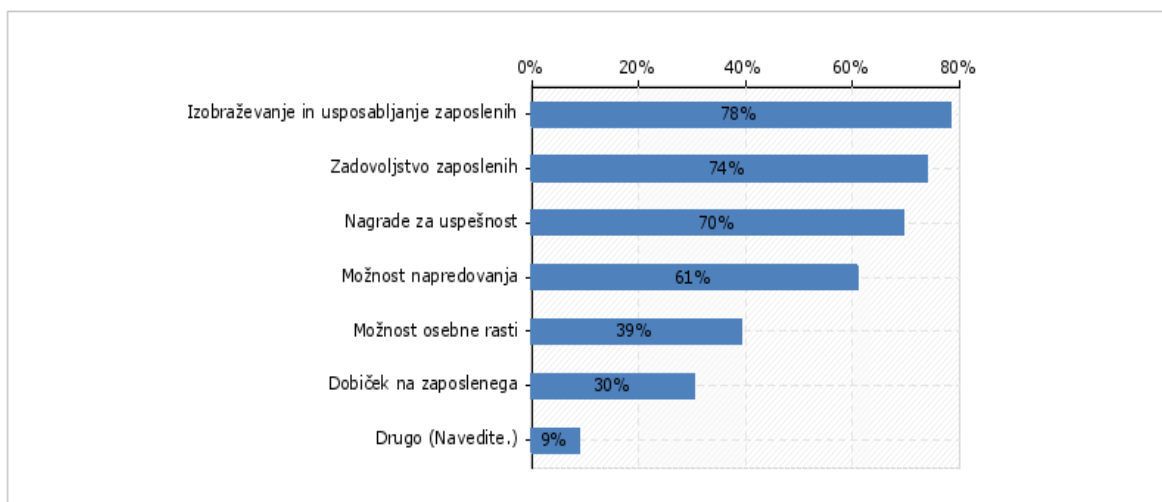


Vir: Lastno delo.

5.1.10 Zaposleni so pomembni pri izvajanju kontrolinga

Vprašanje, katerih področij se podjetja največ poslužujejo, se je nanašalo na zaposlene. Odgovorilo je 23 podjetij od 32, stopnja odgovora znaša 72 %. Odgovori so prikazani na sliki 24. Najbolj pogost odgovor je bil izobraževanje in usposabljanje zaposlenih. Glede velikosti podjetja dajo na zaposlene največ srednje velika podjetja, sledijo majhna podjetja, potem večja in najmanj pozornosti zaposlenim namenijo mikro podjetja.

Slika 24: Prikaz področij v zvezi z zaposlenimi, katerih se podjetja največ poslužujejo.



Vir: Lastno delo.

»Raziskava Jagodnika iz leta 2010 je pokazala, da samo 9,8 % podjetij spremlja kazalnike glede izboljšav in inovativnosti zaposlenih. Vidik učenja in rasti je naložba v prihodnost.

Izguba ključnih zaposlenih pomeni izgubo za podjetje, izgubo intelektualnega kapitala, žal pa se tega zaveda le četrtnina podjetij, ki spremlja ohranjanje ključnih zaposlenih in meri število zamenjav na ključnih delovnih mestih v podjetju. Podjetja črpajo svoje konkurenčne prednosti iz nepretrganega toka, inovativnih izdelkov in storitev. Podjetja se morajo zavedati dejstva, da so zaposleni njihova vrednota in ključna konkurenčna prednost. Zato je nujno, da vzpostavijo motivacijsko klimo v podjetju, oblikujejo sistem nagrajevanja in napredovanja ter sistem spodbujanja inovativnosti zaposlenih (Jagodnik, 2010, str. 84).«

Organizacija lahko zaposlenim ponudi priložnosti za produktivno delo, vendar je raven produktivnosti na koncu odvisna od delavcev samih, če izkoristijo te priložnosti (Palvalin, 2019, str. 215).

Palvalin (2019, str. 212) je produktivnost dela, razdelil na dva dela: delati prave stvari in delati stvari pravilno. »Delati stvari pravilno« se osredotoča na uporabo virov in delovni proces. To pomeni, da je treba vse narediti na najboljši možni način in z minimalnimi sredstvi. »Delati prave stvari« pa je povezan z drugo stranjo produktivnosti, z rezultati. Izhod mora biti dragocen za stranko. Ni pomembno, kako učinkovita je organizacija, če je vrednost proizvodnje nič, je produktivnost nič. Po drugi strani pa, če organizacija ustvarja dobiček, je najverjetneje »delala pravo stvar«. Razvoj produktivnosti pa se lahko bolj osredotoči na »pravilno ravnanje stvari«.

V raziskavi je ugotavljal, kaj je pomembno za produktivnost dela. Postavil je 5 hipotez in naredil linearno regresijsko analizo. Povezave med fizičnim in virtualnim okoljem ter produktivnostjo ni, zato statistično pravimo, da razlika ni značilna. Medtem ko sta družbeno okolje in delovna praksa pozitivno povezana s produktivnostjo in razlika je značilna. Dobro počutje pri delu in produktivnost pa imata med dimenzijami največji pozitivni odnos, zato obstaja najvišja povezava med spremenljivkami in razlika je značilna (Palvalin, 2019, str. 218).

Raziskava Palvalina prikazuje dober model za boljše razumevanje sprememb v delovnem okolju in poudarja pomembnost znanja posameznih delavcev. Delovno okolje je v središču mnogih organizacijskih sprememb, vendar je še vedno delavec tisti, ki izkorišča ali ne izkorišča priložnosti v delovnem okolju. Rezultati študije kažejo, da ima posameznikovo dobro počutje pri delu največji vpliv na njihovo delo produktivnosti. Na posamezne delovne prakse in vodenje organizacij vplivajo produktivnosti. Na koncu se zdi, da je mogoče velike izboljšave produktivnosti doseči brez velikih naložb, s poudarkom na dobrem vodenju in poudarku na veščinah delavcev (Palvalin, 2019, str. 221).

5.1.11 Pomembnost različnih področij za podjetja

Naslednje vprašanje se je nanašalo na pomembnost različnih področij za podjetja. Skupaj je na vprašanje odgovorilo 23 podjetij. Stopnja odgovora je 72 %. Rezultati so prikazani v

tabeli 8, kjer so razvrščena področja po pomembnosti. Vsa področja so za podjetja pomembna, izstopajo pa tri najpomembnejša: zvestoba kupcev, stopnja rasti prodaje in dobiček. V poglavju 3.4 sem opisovala sistem uravnoteženih kazalnikov, ki meri uspešnost podjetja z uporabo štirih pomembnih vidikov. Raziskava je pokazala, da anketirana podjetja zelo dobro pokrivajo dva vidika, to sta vidik stranke in finančni vidik. Za tri najpomembnejša področja je v povprečju glasovalo 58 % podjetij.

Tabela 8: Pomembna področja za podjetja

Področje	Zelo nepomembno	Nepomembno	Niti pomembno niti nepomembno	Pomembno	Zelo pomembno
Zvestoba kupcev	0	0	1	7	15
Stopnja rasti prodaje	1	0	1	8	13
Dobiček	1	1	1	8	12
Prodor na tuje trge	1	5	2	3	12
Minimalni stroški poslovanja	1	2	1	9	10
Razvoj kadrov	1	0	3	9	10
Vlaganje v raziskave in razvoj	1	1	4	8	9
Tržni delež v panogi	1	1	5	10	6
Donosnost naložb	0	1	2	14	5

Vir: Lastno delo.

Tuja raziskava, kjer je sodelovalo 48 podjetij in je potekala na Švedskem, kaže naslednje rezultate. Z raziskovanjem pomembnosti naslednjih področij so merili učinkovitost podjetij. Iz tabele 9 vidimo, da so skoraj vsa področja pomembna, z nekaj izjemami. Tri najpomembnejša področja so razmerje med dobičkom in prodajo, dobiček iz poslovanja ter raven stroškov, kar odraža pomembnost finančnega vidika. Pomembnost finančnega vidika je skupna slovenskim in švedskim podjetjem.

Tabela 9: Učinkovitost podjetij na Švedskem

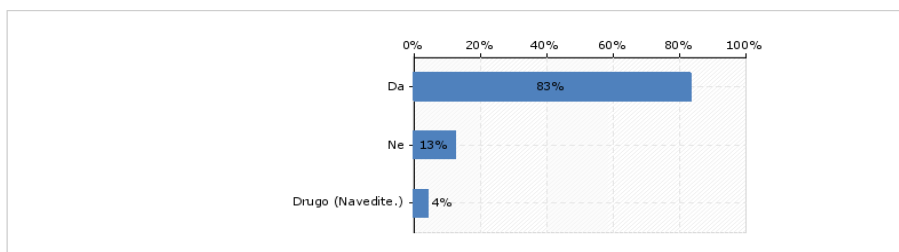
Področje	Zelo nepomembno	Nepomembno	Niti pomembno niti nepomembno	Pomembno	Zelo pomembno
Stopnja rasti prodaje		4	10	27	7
Tržni delež	2	2	11	25	8
Raven stroškov			5	25	18
Dobiček iz poslovanja		1	7	23	17
Razvoj trga		4	15	23	6
Razvoj kadrov		2	18	23	5
RR dejavnosti	2	9	10	21	6
Denarni tok iz poslovanja		3	18	20	7
Donosnost naložb	3	2	16	15	12
Razvoj novih izdelkov	6	4	9	13	16
Odnosi z javnostmi (PR)	3	7	29	7	2

Vir: Lastno delo.

5.1.12 Portal o kontrolingu

Na vprašanje, ali si podjetje želi izvedeti več o kontrolingu, je odgovorilo 24 podjetij, rezultati so prikazani na sliki 25. Stopnja odgovora je 75 %. Podjetja pa si v 75 % (18 enot) želijo izvedeti več o kontrolingu.

Slika 25: Zanimanje o kontrolingu



Vir: Lastno delo.

Nadaljna analiza je pokazala, da podjetja, ki nimajo oddelka kontrolinga, niso zainteresirana za spremljanje portala o kontrolingu. Tabela 10 prikazuje število in % podjetij ter odgovore

na vprašanja. Odgovorilo je 24 podjetij, stopnja odgovora je 75 %. Podjetja, ki imajo oddelek kontrolinga, so v večini oz. 6 od 7 podjetij, zainteresirana za portal. Podjetja, ki nimajo oddelka, vendar opravljajo delo kontrolinga, je 9 od 12 podjetij zainteresiranih za spremljanje portala.

Tabela 10: Večrazsežna tabela za spremljanje portala o kontrolingu

		Ali bi spremljali portal o kontrolingu?		Skupaj:
		DA	NE	
Ali v vašem podjetju obstaja kontroling?	DA	6 / 30 %	1 / 8 %	7
	NE	5 / 25 %	8 / 67 %	13
	Nimamo oddelka, vendar opravljamo delo kontrolinga.	9 / 45 %	3 / 25 %	12
Skupaj		20 / 100 %	12 / 100 %	32

Vir: Lastno delo.

Skupaj bi 20 podjetij spremljalo portal o kontrolingu. To predstavlja kar 63 % vseh anketiranih podjetij. Največ zanimanja izkazujejo srednje velika podjetja, in sicer predstavljajo 40 % vseh podjetij, ki so zainteresirana za portal.

»Kontroling je v slovenskih podjetjih še slabo razvit, kar potrjujemo s podatkom, da v 91 % analiziranih podjetjih nimajo organizirane službe za kontroling. To lahko pojasnimo z dejstvom, da je 87,4 % anketiranih podjetij majhnih podjetij, ki se še ne zavedajo pomembnosti kontrolinga v procesu poslovanja podjetja (Jagodnik, 2010, str. 83).«

5.1.13 Struktura vzorca po velikosti podjetij

V raziskavi je sodelovalo 32 podjetij, odgovore glede velikosti pa je izpolnilo 23 podjetij. Stopnja odgovora znaša 72 %. Tabela 11 prikazuje strukturo vzorca po velikosti, kjer v 39 % prevladujejo srednje velika podjetja.

Tabela 11: Struktura vzorca po velikosti podjetij

Število zaposlenih	Velikost podjetja	Frekvenca	%
0–10	Mikro podjetje	2	9 %
11–50	Majhno podjetje	6	26 %
51–250	Srednje veliko podjetje	9	39 %
250 in več	Veliko podjetje	6	26 %
Skupaj		23	100 %

Vir: Lastno delo.

5.1.14 Struktura vzorca po standardni klasifikaciji dejavnosti

Struktura podjetij po standardni klasifikaciji dejavnosti je prikazana v tabeli 12. Stopnja odgovora pri tem vprašanju je 62,5 %, odgovorilo je 20 podjetij. Večina anketiranih podjetij, kar 41 % (13 enot), se ukvarja s proizvodno dejavnostjo.

Tabela 12: Prikaz anketiranih podjetij po dejavnosti

Dejavnost	Število podjetij	Procent (%)	DA	NE
Proizvodnja	13	41 %	3	10
Trgovina	3	9 %	2	1
Drugo (informatika, promet, skladiščenje)	4	13 %	0	4
Ni podatka o dejavnosti.	12	38 %	2	10
Skupna vsota	32	100 %	7	25

Vir: Lastno delo.

5.2 Odgovori na raziskovalna vprašanja

Za vsako raziskovalno vprašanje sem postavila hipotezo, katero sem s pomočjo statistične metode zavrnila ali sprejela.

UPORABA STATISTIČNE METODE

Za analizo odvisnosti med določenima spremenljivkama sem uporabila **kontingenco**. Kontingenco sem uporabila kot glavno statistično metodo za vsa raziskovalna vprašanja.

»Kadar preučujemo odvisnost med dvema opisnima spremenljivkama, od katerih ima vsaj ena več kot dve vrednosti. Pri kontingenci uporabimo za preverjanje ničelne domneve o neodvisnosti med opisnima spremenljivkama X^2 -preizkus (izračunamo *Pearsonov X^2*), pri čemer je kritično področje vedno samo na desni strani X^2 -porazdelitve (Rogelj & Marinšek, 2014, str. 176).« Pearsonov koeficient korelacije je najpogosteje uporabljena mera linearne povezanosti dveh številskih spremenljivk.

Kontingenco sem izvajala v statističnem programu SPSS in za vsako raziskovalno vprašanje izračunala Chi-Square test, kjer sem dobila rezultat Pearsonovega koeficienta. Na sliki 26 so prikazani koraki kontingence, po zaporednih številkah 1–4, za ugotavljanje povezave med spremenljivkama. V prvem koraku določiš ničelno in alternativno domnevo. V drugem koraku izračunaš Pearsonov koeficient. V tretjem koraku izračunaš stopinje prostosti. V četrtem koraku sem iz statističnih obrazcev dobila podatke o tem koeficientu za dane stopinje

prostosti. S primerjavo izračunanega koeficienta in koeficienta iz obrazcev pa ugotoviš, ali je razlika značilna ali ne.

Slika 26: Štirje koraki pri kontingenci

1. $H_0: f_{kg} = f_{kg}^{\sim}$ (Ničelna domneva - ni povezanosti med spremenljivkama.) $H_1: f_{kg} \neq f_{kg}^{\sim}$ (Alternativna domneva - obstaja povezanost med spremenljivkama.)
2. $X^2 = 16,915$ (Pearson Chi-Square)
3. $m = (K - 1) * (G - 1) = (3 - 1) * (4 - 1) = 6$ (stopinje prostosti)
4. $X_{k(m=6,\alpha=0,05)}^2 = 12,60$ $X_{k(m=6,\alpha=0,01)}^2 = 16,81$ $X_{k(m=6,\alpha=0,005)}^2 = 18,55$
Ugotovitev: $(X^2 = 16,915) > (X_{k(m=6,\alpha=0,01)}^2 = 16,81) \rightarrow$ razlika je značilna pri $\alpha = 0,01$

Vir: Lastno delo.

Prvo raziskovalno vprašanje: ALI VEČJA PODJETJA V VEČJI MERI IZVAJAJO KONTROLING?

Iz raziskovalnega vprašanja sem postavila hipotezo, kjer sm sklepala, da večja podjetja v večji meri uporabljajo kontroling. Ugotavljala sem povezavo, med dvema spremenljivkama, med velikostjo podjetja in obstojem kontrolinga.

Tabela 13, prikazuje, da v raziskavi sodeluje 7 podjetij (30 %), ki ima kontrolni oddelek, od tega je 5 velikih podjetij, 1 srednje veliko in 1 majhno podjetje. 7 podjetij (30 %), ki nimajo oddelka kontrolinga, to skupino sestavljajo: 2 srednje velika podjetja, 3 majhna podjetja in 2 mikro podjetij. Ter 9 podjetij (39 %), ki opravljajo naloge kontrolinga, kljub temu, da nimajo samostojnega oddelka. V tej skupini pa je, 1 veliko podjetje, 6 srednje velikih podjetij in 2 majhna podjetja.

Tabela 13: Kontingenčna tabela o obstoju kontrolinga v podjetju

		Število zaposlenih v podjetju				Skupaj
		0–10	11–50	51–250	250 in več	
Ali imate v podjetju oddelek kontrolinga?	Da.	0	1	1	5	7
	Ne.	2	3	2	0	7
	Nimamo oddelka, vendar opravljamo delo kontrolinga.	0	2	6	1	9
Skupaj		2	6	9	6	23

Vir: Lastno delo.

Hi-kvadrat test znaša 16,915; zato zavrnem ničelno domnevo pri stopnji značilnosti $\alpha = 0,01$ in sprejemem sklep, da se dejanske frekvence razlikujejo od teoretičnih. Ugotavljam, da število zaposlenih vpliva na izvajanje kontrolinga v podjetju. Celoten izpis iz statističnega programa je prikazan v prilogi 2.

Analiza za prvo raziskovalno vprašanje je usklajena z ugotovitvijo, da srednje velika in velika podjetja izvajajo kontroling v večji meri, to je 13 oz. 41 % od 32 anketiranih podjetij.

Drugo raziskovalno vprašanje: ALI SO STAREJŠI ODDELKI KONTROLINGA VODENI KOT SAMOSTOJNI ODDELEK?

Pri drugem raziskovalnem vprašanju sem s kontingenco iskala povezavo med tem, kje je umeščen oddelek kontrolinga v podjetju, in starost oddelka. Postavljena hipoteze pravi, da so starejši oddelki kontrolinga vodeni kot samostojni oddelki. Po literaturi je kontroling umeščen pod upravo.

Tabela 14 prikazuje starost oddelka kontrolinga in umeščenost le-tega. Le 4 podjetja (15 %), imajo samostojen oddelek kontrolinga pod upravo. 5 podjetij (19 %) ima oddelek kontrolinga, ki je star že več kot 10 let, znotraj funkcije financ. 1 podjetje (4 %) pa ima oddelek znotraj funkcije računovodstva. 4 podjetja (15 %), nimajo oddelka kontrolinga, naloge opravlja računovodska/finančna služba. 7 podjetij (30 %), kjer imajo oddelek kontrolinga že več kot 10 let, je le-ta voden kot samostojna funkcija.

Tabela 14: Kontingenčna tabela o umeščenosti oddelka kontrolinga v podjetje

		Koliko je star oddelek kontrolinga v podjetju?				Skupaj
		2–5 let	6–10 let	Več kot 10 let	Nimamo oddelka kontrolinga.	
Kje se nahaja oddelek kontrolinga v organizaciji strukturi podjetja?	Oddelek kontrolinga znotraj funkcije računovodstva.	0	1	0	1	2
	Oddelek kontrolinga znotraj funkcije financ.	0	0	5	0	5
	Oddelek kontrolinga pod upravo.	2	0	2	0	4
	Nimamo oddelka kontrolinga, delo kontrolinga opravlja računovodska/finančna služba.	1	2	1	11	15
	Drugo (Navedite.):	0	0	0	1	1
Skupaj		3	3	8	13	27

Vir: Lastno delo.

Hi-kvadrat test znaša 29,84; zato zavrnem ničelno domnevo pri stopnji značilnosti $\alpha = 0,005$ in sprejemem sklep, da se dejanske frekvence razlikujejo od teoretičnih. Ugotavljam, da starost oddelka vpliva na položaj v organizacijski strukturi podjetja. Celoten izpis iz statističnega programa je prikazan v prilogi 3.

Na podlagi analize rezultatov in ugotovitve statistične metode lahko zaključim, da so starejši oddelki kontolinga vodeni kot samostojni oddelek.

Tretje raziskovalno vprašanje: ALI DOBIJO VEČJA PODJETJA PRAVOČASNE IN KVALITETNE INFORMACIJE?

Tretje raziskovalno vprašanje se nanaša na pravočasne in kvalitetne informacije ter velikost podjetja. Hipotezo, katero sem postavila, pravi, da večja podjetja dobijo pravočasne in kvalitetne informacije.

Tabela 15 prikazuje rezultate kontingenčne. Odgovor, da oddelek kontolinga vodstvu pravočasno posreduje informacije, sta potrdili 2 majhni podjetji, 3 srednje velika podjetja in 6 velikih podjetij. Skupaj je 50 % podjetij (11 enot), ki dobijo pravočasne informacije. 42 % podjetij (9 enot) pa nima oddelka kontolinga.

Tabela 15: Kontingenčna tabela o pridobivanju pravočasnih in kvalitetnih informacij

		Število zaposlenih v podjetju				Skupaj
		0–10	11–50	51–250	250 in več	
6. Ali oddelek kontolinga vodstvu posreduje pravočasne informacije za odločanje?	Da.	0	2	3	6	11
	Ne.	0	0	1	0	1
	Nimamo oddelka kontolinga.	2	4	3	0	9
	Drugo (Navedite.):	0	0	1	0	1
Skupaj		2	6	8	6	22

Vir: Lastno delo.

Na podlagi Hi-kvadrat testa, ne morem zavrni ničelne domneve, da so dejanske frekvence enake teoretičnim. Zato ne morem trditi, da obstaja povezava med velikostjo podjetja ter pravočasnimi in kvalitetnimi informacijami. Celoten izpis iz statističnega programa je prikazan v prilogi 4.

Na podlagi analize rezultatov in statistične metode ne morem trditi, da večja podjetja dobijo pravočasne in kvalitetne informacije.

Četrto raziskovalno vprašanje: ALI DAJEJO MANJŠA PODJETJA VEČ POZORNOSTI ZAPOSLENIM?

Iz raziskovalnega vprašanja sem postavila hipotezo, kjer sm sklepala, da manjša podjetja, dajo več pozornosti zaposlenim. Ugotavljala sem povezavo med dvema spremenljivkama, med velikostjo podjetja in pomembnostjo določenih področij glede zaposlenih.

Tabela 16 prikazuje pomembna področja za podjetja: zadovoljstvo zaposlenih, nagrade za uspešnost, možnost napredovanja, izobraževanje in usposabljanje zaposlenih. Ta področja so v povprečju pomembna za 70 % podjetij. Najbolj pa pomembna za srednje velika podjetja, sledijo manjša podjetja in šele nato velika podjetja. Področja, ki za podjetja niso zelo pomembna, pa so: dobiček na zaposlenega in možnost osebne rasti. Takšne odgovore je v povprečju dalo 64 % podjetij.

Tabela 16: Kontingenčna tabela o pomembnosti področij o zaposlenih

Kako pomembna so za podjetja naslednja področja?		Število zaposlenih v podjetju				Skupaj
		0–10	11–50	51–250	250 in več	
Zadovoljstvo zaposlenih	NE	2	0	2	2	6
	DA	0	6	6	4	16
Dobiček na zaposlenega	NE	2	4	4	5	15
	DA	0	2	4	1	7
Nagrade za uspešnost	NE	2	1	2	2	7
	DA	0	5	6	4	15
Možnost napredovanja	NE	1	1	4	2	8
	DA	1	5	4	4	14
Možnost osebne rasti	NE	1	4	5	3	13
	DA	1	2	3	3	9
Izobraževanje in usposabljanje zaposlenih	NE	2	2	1	0	5
	DA	0	4	7	6	17
Skupaj	NE	10	12	18	14	54
	DA	2	24	30	22	78

Vir: Lastno delo.

Na podlagi Hi-kvadrat testa, sem ugotovila, da je razlika značilna samo pri izobraževanju in usposabljanju, pri ostalih področjih pa razlika ni značilna. Če povzamem vse skupaj, ne morem trditi, da obstaja povezava med velikostjo organizacije in zaposlenimi.

Peto raziskovalno vprašanje: ALI SE PODJETJA, KI NIMAJO ODDELKA KONTROLINGA, BOLJ ZANIMAJO ZA PORTAL O KONTROLINGU?

Iz raziskovalnega vprašanja sem postavila hipotezo, kjer sem sklepala, da se podjetja, ki nimajo kontrolinga, bolj zanimajo za portal o kontrolingu. Ugotavljala sem povezavo med dvema spremenljivkama, med obstojem kontrolinga v podjetju in zanimanjem za portal.

Tabela 17, prikazuje, da se 63 % podjetij (20 enot) zanima za portal o kontrolingu. Med njimi je 30 % podjetij, ki že imajo oddelek kontrolinga, 25 % podjetij, ki ga nimajo in 45 % podjetij, ki nimajo oddelka, vendar opravljajo naloge kontrolinga. Preostalih 38 % podjetij (12 enot) pa se ne zanima za oddelek kontrolinga. Med njimi je 67 % podjetij, ki nimajo oddelka, niti nimajo interesa o dodatnih informacijah.

Tabela 17: Kontingenčna tabela o zanimanju podjetij za portal o kontrolingu

		Če bi obstajal slovenski portal o kontrolingu, kjer bi lahko spremljali najnovejše trende, pomembne informacije za Vaše podjetje, predloge za izboljšanje učinkovitosti in še več, ali bi ga spremljali?		Skupaj
		Da	Ne	
Ali imate v Vašem podjetju oddelek kontrolinga?	Da.	6	1	7
	Ne.	5	8	13
	Nimamo oddelka, vendar opravljamo delo kontrolinga.	9	3	12
Skupaj		20	12	32

Vir: Lastno delo.

Na podlagi Hi-kvadrat testa, ne morem zavrni ničelne domneve, da so dejanske frekvence enake teoretičnim. Zato ne morem trditi, da obstaja povezava med zanimanjem podjetij in obstojem kontrolinga v podjetjih.

5.3 Povzetek glavnih ugotovitev in predlogi za izboljšave

V raziskavo so vključena podjetja, ki so v letu 2018 dosegla več kot 1.500.000,00 EUR prihodkov. Izmed vseh približno 5000 podjetij v bazi GVIN v jugovzhodni regiji je to približno 300 podjetij.

V prvem raziskovalnem vprašanju sem ugotavljala ali večja podjetja v večji meri izvajajo kontroling. Med spremenljivkama velikost podjetja in obstoj kontrolinga obstaja povezava.

Večja podjetja, v večji meri izvajajo kontroling. Na splošno, pa je kontroling v podjetjih Jugovzhodne Slovenije še slabo razvit, saj ima oddelek kontrolinga le 22 % podjetij. Večina podjetij, v kontrolingu zaenkrat še ne vidi velike dodane vrednosti.

Drugo raziskovalno vprašanje se je nanašalo na dilemo ali je samostojni oddelek kontrolinga odvisen od starosti le-tega. Statistična metoda je pokazala, da obstaja povezava med danima spremenljivkama. Ugotovila sem, da podjetja, ki imajo starejši oddelek kontrolinga, se ta nahaja znotraj funkcije financ ali računovodstva. Štiri podjetja pa imajo samostojni oddelek kontrolinga umeščen pod upravo.

Pri tretjem raziskovalnem vprašanju sem ugotovila, da ne obstaja povezava med pravočasnimi in kvalitetnimi informacijami ter velikostjo podjetja. Vodstvo mikro, majhnih, srednje velikih in velikih podjetij, dobi pravočasne in kvalitetne informacije, kar pelje v uspešne odločitve in s tem boljše poslovne rezultate. Ker živimo v času, kjer se količine podatkov generirajo dnevno in večajo eksponentno tudi v majhnih podjetjih. Poslovni uporabniki se srečujejo z goro ključnih informacij. Anketirana podjetja uporabljajo naslednja orodja za poročanje: Excel, Business Intelligence Portal, SAP, GoSoft, OLAP, Jedox, Qlik, PoverPivot, ARAS, Navision. Za izvedbo, odkrivanje, raziskovanje podatkov in določitev poslovnih rezultatov je uporaba analitike pomembna v vseh vrstah podjetij.

Pri četrtem raziskovalnem vprašanju sem se osredotočila na zaposlene. Zanimalo me je ali manjša podjetja, dajo več pozornosti na zaposlene. Ker je malo zaposlenih, lahko izgubijo ključne zaposlene, zato sem sklepala, da se bolj trudijo za njih. Analiza pa je pokazala, da podjetja, usmerjajo pozornost na zadovoljstvo zaposlenih, nagrade za uspešnost, možnost napredovanja, izobraževanje in usposabljanje zaposlenih, vendar to ni odvisno od velikosti podjetja.

Zadnje raziskovalno vprašanje se je nanašalo na spremljanje portala o kontrolingu. Zanimanje za portal so pokazala podjetja, katera že imajo kontroling ali so v fazi uvajanja. Na ta način spremljajo trende in novosti na tem področju. Podjetja, ki nimajo uvedenega sistema kontrolinga, pa niso pokazala zanimanja za portal.

V magistrski nalogi sem raziskala, kako kontroling vpliva na uspešnost podjetja. Izhajala sem iz hipoteze, da podjetja, ki imajo kontroling, dosegajo višjo stopnjo poslovnega uspeha kot podjetja, ki tega oddelka nimajo. To kaže, da je neposreden nadzor pomemben faktor poslovnega uspeha. Podjetja sem povprašala o tem, ali kontroling povečuje učinkovitost v njihovem podjetju. Rezultati raziskave na splošno kažejo, da ima učinkovit kontroling pozitivne učinke na poslovno učinkovitost. Vendar pa je analiza v tem dokumentu omejena na več načinov in mnoge druge vidike tega vprašanja, ki jih je mogoče raziskati v prihodnosti. Glavna omejitev raziskave je majhen vzorec. Raziskavo bi lahko izboljšala tudi z dodajanjem drugih spremenljivk, ki boljše pojasnjujejo kontrolno funkcijo in determinante njene učinkovitosti.

Namenoma sem se izognila vprašanjem, z katerimi bi tvegala neodgovor spremenljivke in sicer podrobnejšim podatkom iz poslovanja podjetij. Tekom analize pa sem ugotovila možnosti za razširitev raziskave, tako da bi vključila tudi številske spremenljivke. V anketni vprašalnik bi dodala kakšne so vrednosti EBITDA, ROE in ROA in tako bi lahko primerjala dobičkonosnost med podjetji.

Na podlagi rezultatov raziskave in pregleda literature sem pripravila teoretične osnove, povezane s kontrolingom. Osredotočila sem se na definicijo kontrolinga kot funkcijo managementa. Raziskala sem uporabo kontrolinga in pomen kontrolne funkcije v podjetjih jugovzhodne Slovenije. Kontroling v anketiranih podjetjih predstavlja funkcijo znotraj sistema vodenja, ki povečuje poslovno učinkovitost, s tem pa tudi sposobnost, da asimilira spremembe znotraj podjetja in izven njega. Podjetja, katera so seznanjena s pomenom kontrolinga, so v večji meri odgovarjala na anketna vprašanja.

TDWI (ang. Transforming Data With Intelligence) poročilo preučuje izkušnje s pripravo podatkov, obravnava cilje in gleda na pomembne tehnološke trende preoblikovalnih procesov za pripravo podatkov. Zajema majhne organizacije, ki uporabljajo preglednice in vizualna orodja za velika podjetja, ki skušajo izboljšati kakovost podatkov, vključno s poslovno inteligenco (ang. business intelligence). V podjetjih se pojavlja velik interes za izboljšanje priprave podatkov in povečanje zmogljivosti tako, da bi lahko poslovni uporabniki in analitiki storili več sami, brez pomoči IT-ja. Podjetja se morajo osredotočiti na izboljšave za zmanjšanje časa, ki je potreben za pripravo podatkov, s pomočjo katerih lahko uporabniki pogledujejo v podatke hitreje (Stodder, 2016).

Če zaposleni ne razumejo in ne zaupajo podatkom, tudi novih rešitev ne bodo uporabljali. Zagotavljanje pravočasnih informacij in zaupanje v te informacije poveča sprejemanje in razumevanje. Za doseg pravočasnih, zaupanja vrednih informacij, je potrebno močno partnerstvo med oddelkom informatike in zaposlenimi. To lahko dosežemo z usklajevanjem poslovanja in strategijo za doseganje ciljev (Boyer, Frank, Green, Harris & Van De Vanter, 2010, str. 62).

Da bi kontroling v podjetjih deloval, predlagam notranjo in globalno preglednost. Notranja preglednost se nanaša na razumevanje delovnih procesov in zagotavljanje informacij zaposlenim v organizaciji. Omogočanje formalizacije od zaposlenih pričakuje, da se kreativno in avtonomno odzovejo na nove izzive. Zato potrebujejo več razumevanja in informacij o delovanju celotnega sistema. V globalni preglednosti so sistemi, zgrajeni za zagotavljanje širokega spektra informacij. Omogočanje pogleda na globalno preglednost se nanaša na razumevanje zaposlenih v širšem sistemu, v katerem delujejo, zahteva znanje o tem, kako so procesi usklajeni znotraj organizacije in pomaga zaposlenim razumeti strategijo podjetja. Z globalno preglednostjo se ne poveča le razumevanje delovanja podjetij med zaposlenimi, temveč tudi odgovornost glede uporabe virov in odkrivanja lokalnih in globalnih izboljšav ter priložnosti (Tajla, 2016, str. 33–34).

SKLEP

V literaturi poslovne ekonomije ni enoznačne definicije kontrolinga. Kontroling predstavlja funkcijo v sistemu managementa, s katero se povečuje učinkovitost in uspešnost, s tem pa sposobnost prilagajanja sprememb zunaj in znotraj podjetja. Biti uspešen pomeni, da si v koraku z spremembami. V biološkem razvoju niso preživele niti največje niti najnevarnejše živali, ampak tiste, ki so se prilagodile spremembam.

Tehnike poveljevanja in nadzora v konkurenčnih okoljih niso več dovolj, ker so ustvarjalnost in pobude zaposlenih ključnega pomena za poslovni uspeh. Naraščajoča konkurenca, hitro spreminjajoči se trgi peščenih izdelkov, nove organizacijske oblike in pomen znanja kot konkurenčnega sredstva so ustvarili nov poudarek, ki se odraža v besednih zvezah, kot so tržno usmerjena strategija, prilagajanje, nenehno izboljševanje, zadovoljevanje potreb strank in opolnomočenje.

Nedavni megatrendi, kot so povečana kompleksnost, nestanovitnost, internacionalizacija in povečano povpraševanje po preglednosti in skladnosti, spreminjajo pričakovanja glede kontrolne funkcije. Spremenili so pričakovanja vodstva glede kontrolne funkcije, kar pomeni, da se mora kontroling prilagoditi novim zahtevam. Kot navaja literatura, razen če pride do te prilagoditve, nadzor nadvse ostaja v rokah inženirskih orodij in poročil. V vsakodnevnih okoliščinah poslovodstvo ne more razumeti ali slediti vsem tem prefinjenim orodjem in manager tvega, da bo porabil precej časa za prilagajanje celotnega nabora orodij, da bi zadostil potrebam odločevalcev. Zato imajo kontrolerji manj sredstev za uspešno zagotavljanje pravočasnih in kakovostnih informacij (Laval, 2015, str. 55).

V sodobnem poslovnem svetu ima pojem »učinkovitost« velik pomen. Ker je to nujno potrebno za preživetje oziroma obstoj na trgu, se učinkovitost vedno bolj spremlja pri vseh procesih v podjetju. Podjetja morajo za svoj obstoj in uresničitev postavljenih ciljev imeti sposobnost prilagajanja ter hitrega odzivanja na nenehne spremembe. Nenehno se iščejo nove možnosti in ideje, kako oz. na kakšen način izboljšati in organizirati poslovni proces, da bodo rezultati primerljivi in da bomo z njimi zadovoljni. Da si podjetja lahko zagotovijo kratkoročno preživetje, morajo nenehno večati gospodarsko rast, učinkovitost in dobiček, kajti glavno merilo oz. moč ima kapital. Prilagajati se morajo hitrim spremembam v tehnologiji, na trgu in konkurenci. V obdobju negotovosti in občasnih kriz igrajo voditelji izjemno pomembno vlogo pri prilagajanju oz. obstoju organizacije. V času hitrih sprememb in institucionalne krize lahko vodje in managerji sprejmejo nepremišljene odločitve, zato je učinkovit kontroling v podjetjih nujno pomemben za vodstvo. Ključ za učinkovit kontroling so ljudje, ki morajo biti motivirani in kompetentni, imeti veliko znanja in veščin, da lahko pomagajo organizaciji doseči zastavljene cilje.

LITERATURA IN VIRI

1. Anand, G. & Kodali, R. (2008). Benchmarking the benchmarking models. *Benchmarking: An International Journal*, 15(3), 257–291.
2. Anthony, R. (1965). *Planning and control systems: a framework for analysis*. Boston: Harvard University.
3. Barnat, R. (2015). *Strategic management: formulation and implementation*. Pridobljeno 28. februarja 2019 iz <https://www.strategic-control.24xls.com/en146>
4. Barone, A. (2019). *Total Quality Management (TQM)*. Pridobljeno 6. aprila 2019 iz <https://www.investopedia.com/terms/t/total-quality-management-tqm.asp>
5. Becker, A. & Messner, M. (2005), After the Scandals: A German-Speaking Perspective on Management Accounting Research and Education. *European Accounting Review*, 14(2), 417–427.
6. Bedenik, N. & Ivezić, V. (2006). Benchmarking kao instrument suvremenog kontrolinga. *The Proceedings of Zagreb Faculty of Economics and Business*, 4(1), 1–16.
7. Boddy D., McCalman, J. & Buchanan, D. (1988). *The new management challenge: Information Systems for Improved Performance*. London: Croom Helm.
8. Boyer, J., Frank, B., Green, B., Harris, T. & Van De Vanter, K. (2010). *Business Intelligence Strategy: A Practical Guide for Achieving BI Excellence* (1. izd.). Ketchum: MC Press Online.
9. Bregar, L., Ograjenšek, I. & Bavdaž, M. (2005). *Metode raziskovalnega dela za ekonomiste: Izbrane teme*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
10. Briel, A. (2012). *The Controller as a Change Agent-Interview with Prof. Dr. Joachim Sandt*. Pridobljeno 10. novembra 2018 iz <http://kontroling.si/wp-content/uploads/2017/02/The-Controller-as-a-Change-Agent.pdf>
11. Cambalikova, A. & Misun, J. (2017). *The importance of control in managerial work*. Tirana: University of Tirana.
12. Dillard, J. (2014). *The Data Analysis Process: 5 Steps To Better Decision Making* [objava na blogu]. Pridobljeno 19. marca 2019 iz <https://www.bigskyassociates.com/blog/bid/372186/The-Data-Analysis-Process-5-Steps-To-Better-Decision-Making>
13. Flamholtz, E. G. (1996). *Effective Management Control: Theory and Practice*. Boston: Springer US.
14. Gänßlen, S., Losbichler, H., Niedermayr, R., Rieder, L., Schäffer, A. & Weber, J. (2012). Temelji kontrolinga- International Controller Association (ICV) in International Group of Controlling (IGC). Pridobljeno 9. november 2018 iz https://www.icv-controlling.com/fileadmin/Verein/Verein_Dateien/Grundsatzpapier/Grundsatzpapier_S LOWENISCH.pdf
15. Herath, S. K. (2007). A framework for management control research. *Journal of Management Development*, 26(9), 895–915.
16. Jagodnik, V. (2010). *Vpliv kontrolinga na uspešnost podjetja*. Koper: Fakulteta za management.

17. Kaligaro, J. (2017). *Sodobna orodja kontrolinga*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
18. Koletnik, F. (1992). *Upravljalno računovodstvo*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
19. Kovaleva, V., Rusetskiy, M., Okorokova, O., Frantsisko, O. & Antoshkina, A. (2018). Historical and Cultural Aspects of Controlling. *Journal of History Culture and Art Research*, 7(3), 163–174.
20. Laval, V. (2015). Impact of Recent Megatrends on the Controlling Role Model. *Procedia Economics and Finance* 27, 54–63.
21. Laval, V. (2018). *How to Increase the Value-added of Controlling: A Guide to an Efficient and Sustainable Management Support*. Berlin: Walter de Gruyter GmbH & Co KG.
22. Malmi, T. & Brown, A. D. (2008). Management control systems as a package—Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research* 19, 287-300.
23. Management control system. (1995). V *Wikipedia*. Pridobljeno 25. novembra 2018 iz https://en.wikipedia.org/wiki/Management_control_system
24. Marshall, K. & Snygg, M. (2004). *Business Strategy and Management Control Measures for Success!* Ronneby: Blekinge Institute of Technology, School of Management.
25. Merchant, K. A. (1985). *Control in Business Organizations*. Boston: Pitman.
26. Merchant, K. A. & Van der Stede, W. A. (2007). *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives* (2. izd.). Harlow, England: Financial Times/Prentice Hall.
27. Messner, M., Becker, A., Schaeffer, U. & Binder, C. (2008). Legitimacy and Identity in Germanic Management Accounting Research. *European Accounting Review*, 17(1), 99–159.
28. Moss, T. L. & Atre, S. (2003). *Business Intelligence Roadmap: The Complete Project Lifecycle for Decision-Support Applications*. Boston: Addison-Wesley Professional.
29. Möller, K. (2018). *Controlling Process Model 2.0*. Pridobljeno 7. november 2018 iz https://insights.controller-institut.at/wp-content/uploads/2018/01/IGC_Controlling_Prozessmodell.pdf
30. Osmanagić, B. N. & Lalovac, B. (2007). Kontroling – faktor poslovnog uspjeha na primjeru hotelskih poduzeća. *Acta turistica*, 19(1), 83–99.
31. Palvalin, M. (2019). What matters for knowledge work productivity? *Employee Relations*, 41(1), 209–227.
32. Preißler, P. R. (2007). *Controlling: Lehrbuch und Intensivkurs* (13. izd.). München/Wien: Oldenbourg.
33. Punniyamoorthy, M. & Murali, R. (2008). Balanced score for the balanced scorecard: a benchmarking tool. *Benchmarking: An International Journal*, 15(4), 420–443.
34. Reichmann, T. (1997). *Controlling: Concepts of Management Control, Controlling, and Ratios*. Heidelberg: Springer-Verlag Berlin.
35. Rogelj, R. & Marinšek, D. (2014). *Statistična analiza: Zbirka rešenih primerov z komentarji*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.

36. Simons, R. (1990). The role of management control systems in creating competitive advantage: new perspectives. *Accounting, Organizations and Society*, 15 (1/2), 97–143.
37. Simons, R. (1995). *Levers of control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Boston: Harvard Business School Press.
38. Siska, L. (2015). The Concept of Management Control System and Its Relation to Performance Measuremen. *Procedia Economics and Finance* 25, 141–147.
39. Stodder, D. (2016). *Executive Summary: Improving Data Preparation for Business Analytics*. Pridobljeno 13. maja 2019 iz <https://tdwi.org/articles/2016/07/01/executive-summary-improving-data-preparation-for-business-analytics.aspx>
40. Tajla, S. (2016). *Formalization of management control system*. Tampere: School of Management.
41. Van Vliet, V. (2010). *Balanced Scorecard*. Pridobljeno 5. septembra 2018 iz <https://www.toolshero.com/strategy/balanced-scorecard/>
42. Vuko, T. & Ojvan, I. (2013). Controlling and business efficiency. *Croatian Operational Research Review (CRORR)*, 4, 44-52.
43. Wang, C. X. V. editor (2016). *Encyclopedia of Strategic Leadership and Management* (1. izd.). Hershey, United States: IGI Global.
44. Zizlavsky, O. (2014). The Balanced Scorecard: Innovative Performance Measurement and Management Control System. *Journal of Technology Management & Innovation*, 9(3), 210–222.

PRILOGE

Priloga 1: Anketni vprašalnik

Kratko ime ankete: Analiza uporabe kontrolinga
Dolgo ime ankete: Analiza uporabe kontrolinga v podjetjih jugovzhodne Slovenije

Število vprašanj: 24

Anketa je zaključena.

Aktivna od: 04.02.2019

Aktivna do: 4. 5. 2019

Avtor: BARBARA

Spreminjal: BARBARA

Dne: 30. 1. 2019

Dne: 4. 2. 2019

Opis:

Q1 - 1. Kaj za Vas pomeni beseda »kontroling«?

Možnih je več odgovorov.

- Notranje analize podjetja
- Pravočasne in pravilne informacije vodstvu za odločanje
- Nadzor nad zaposlenimi
- Strukturiranje podjetja v procese in iskanje ozkega grla
- Lažje sledenje strategiji in doseganje ciljev organizacije
- Ugotavljanje in analiziranje odmikov, oblikovanje predlogov za spremembo ciljev in usmeritev
- Drugo (Navedite.):

Q2 - 2. Ali imate v Vašem podjetju oddelek kontroling?

- Da.
- Ne.
- Nimamo oddelka, vendar opravljamo delo kontrolinga.

IF (1) Q2 = [1] (Da)

IF (2) Q2 = [1]

Q3 - Zakaj ste uvedli oddelek kontrolinga v Vaše podjetje?

IF (1) Q2 = [1] (Da)

IF (3) Q2 = [1]

Q4 - Kdo je bil pobudnik uvedbe oddelka kontrolinga?

Možnih je več odgovorov.

- Direktor
- Upravni odbor, nadzorni svet

- Zunanji svetovalci
- Zaposleni v podjetju
- Drugo (Navedite.):

IF (4) Q2 = [2]

Q5 - Kaj vas zavira pri uvedbi kontrolinga?

- Neznanje zaposlenih
- Premalo časa
- Premalo informacij
- Stroškovna učinkovitost
- Drugo (Navedite.):

IF (5) Q2 = [2]

Q6 - 2.3. Kakšna je verjetnost, da boste ustanovili oddelek kontrolinga?

	Zelo malo verjetno	Malo verjetno	Niti verjetno niti malo verjetno	Verjetno	Zelo verjetno
Označite	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Q7 - 3. Kje se nahaja oddelek kontrolinga v Vaši organizacijski strukturi podjetja?

- Oddelek kontrolinga znotraj funkcije računovodstva.
- Oddelek kontrolinga znotraj funkcije financ.
- Oddelek kontrolinga pod upravo.
- Nimamo oddelka kontrolinga, delo kontrolinga opravlja računovodska/finančna služba.
- Drugo (Navedite.):

Q8 - 4. Koliko je star oddelek kontrolinga v Vašem podjetju?

- 1 leto
- 2–5 let
- 6–10 let
- Več kot 10 let
- Trenutno v začetni fazi
- Nimamo oddelka kontrolinga.

Q9 - 5. Trenutno število zaposlenih v oddelku kontrolinga: _____

Q10 - Katero programsko orodje za poročanje uporabljate v Vašem podjetju?

Q11 - 6. Ali oddelek kontrolinga vodstvu posreduje pravočasne informacije za odločanje?

- Da.
- Ne.
- Nimamo oddelka kontrolinga.
- Drugo (Navedite.):

IF (6) Q11 = [2]

Q12 - 6.1. Kaj je razlog za nepravočasne informacije?

Možnih je več odgovorov.

- Nepoznavanje programskih orodij in pomanjkanje kompetenc.
- Nepoznavanje procesov podjetja in vsebine informacij.
- Preveč ostalega dela, zato zmanjka časa za analize.
- Zastarel informacijski sistem.
- Drugo (Navedite.):

IF (7) Q11 = [1]

Q13 - 6.2. V kakšni obliki dobi vodstvo dnevne/tedenske/mesečne analize?

Možnih je več odgovorov.

- Excel tabele
- Word datoteke
- PDF datoteke
- Business Information Portal/poročevalski portal
- Analize se kreirajo samodejno v sistemu, rezultate dobijo na e-pošto.
- Drugo (Navedite.):

Q14 - 7. Naloge kontrolinga v Vašem podjetju?

	DA	NE
Kreiranje letnih planov in ciljev	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Pregledovanje in analiziranje stroškov, cen in marž	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Iskanje razlogov in vzrokov za odstopanja ter priprava predlogov za izboljšave in spremembe	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Sodelovanje pri odločitvah investiranja, vlaganja in financiranja	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

	DA	NE
Strukturiranje procesov in določanje lastnikov procesa	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Stroškovne kalkulacije produktov (določanje zožanih in polnih lastnih cen)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Določanje prodajnih cen	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
SWOT analiza (prednosti/slabosti, priložnosti/nevarnosti)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Porterjeva analiza (konkurenca, substituti, kupci, dobavitelji, ovire v panogi)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Benchmarking primerjave	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Iskanje ozkih grl v procesih, večanje produktivnosti	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Uresničevanje strategije	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ekonomska upravičenost odločitev (izračun točke preloma)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Spremljanje poslovanja preko kazalnikov	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Izvajanje inkrementalne analize (neodločilni/odločilni – prihodki/stroški)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Q15 - 8. Katere pomembne kazalnike spremljate v Vašem podjetju? Kazalnikov je veliko, zato sem jih ponudila le nekaj. Če imate še druge pomembne kazalnike, jih prosim dopišite spodaj.

Možnih je več odgovorov.

- EBITDA ali dobiček iz poslovanja pred amortizacijo
- ROA ali donosnost sredstev
- ROE ali donosnost kapitala
- Sedanja vrednost bodočih prostih denarnih tokov (FCFE ali prosti denarni tok lastnikom ali zahtevana donosnost lastniškega kapitala)
- Vrednost podjetja, zmanjšana za sedanjo vrednost dolgov (FCFF ali prosti denarni tok, WACC ali tehtani strošek kapitala, DV ali sedanja vrednost dolgov podjetja)
- EVA ali ekonomska dodana vrednost
- Število dni zapadlih terjatev
- Število dni obračanja zalog
- Prodajna marža
- Razmerje fiksnih in variabilnih stroškov
- Drugo (Navedite.):

Q16 - 9. Ali razumete vse izračunane kazalnike in so v pomoč pri odločitvah v podjetju?

- Da.
- Ne.
- Drugo (Navedite.):

Q17 - 10. Kaj velja za Vaše podjetje?

	Sploh se ne strinjam	Ne strinjam se	Niti se strinjam niti se ne strinjam	Strinjam se	Popolno ma se strinjam
Kontroling povečuje učinkovitost v našem podjetju.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kontroling prispeva k izboljšanju kulture in klime v podjetju.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Od oddelka kontrolinga si želimo več pomembnih in kvalitetnih informacij.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Q18 - 11. Za učinkovit kontroling so pomembni ljudje. Ali se v podjetju poslužujete naslednjih področij?

Možnih je več odgovorov.

- Zadovoljstvo zaposlenih
- Dobiček na zaposlenega
- Nagrade za uspešnost
- Možnost napredovanja
- Možnost osebne rasti
- Izobraževanje in usposabljanje zaposlenih
- Drugo (Navedite.):

Q19 - 12. Kako pomembna so za Vaše podjetje naslednja področja?

	Zelo nepomembno	Nepomembno	Niti pomembno niti nepomembno	Pomembno	Zelo pomembno
Stopnja rasti prodaje	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tržni delež v panogi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Dobiček	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Minimalni stroški poslovanja	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Vlaganje v raziskave in razvoj	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Razvoj kadrov	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

	Zelo nepomembno	Nepomembno	Niti pomembno niti nepomembno	Pomembno	Zelo pomembno
Prodor na tuje trge	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Zvestoba kupcev	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Donosnost naložb	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Q20 - 13. Ali bi si na splošno želeli izvedeti več o kontrolingu?

- Da.
 Ne.
 Drugo (Navedite.):

Q21 - 14. Če bi obstajal slovenski portal o kontrolingu, kjer bi lahko spremljali najnovejše trende, pomembne informacije za Vaše podjetje, predloge za izboljšanje učinkovitosti in še več, ali bi ga spremljali?

- Da.
 Ne.
 Drugo (Navedite.):

Q22 - 15. Za namene raziskave me zanima, kdo je izpolnjeval vprašalnik?
Možnih je več odgovorov.

- Direktor
 Vodja računovodstva
 Vodja financ
 Vodja kontrolinga
 Vodja notranje revizije
 Drugo (Navedite.):

Q23 - 16. Število zaposlenih v Vašem podjetju?

- 0–10
 11–50
 51–250
 250 in več

Q24 - 17. Vpišite ustrezno šifro dejavnosti/storitve (SKD) : _____

(Primer: C25110 – Proizvodnja kovinskih konstrukcij in njihovih delov)

Priloga 2: Kontingenca za prvo raziskovalno vprašanje

2. Ali imate v Vašem podjetju oddelek kontrolinga? * 16. Število zaposlenih v Vašem podjetju: Crosstabulation

			16. Število zaposlenih v Vašem podjetju:				Total
			0–10	11–50	51–250	250 in več	
2. Ali imate v Vašem podjetju oddelek kontrolinga?	Da.	Count	0	1	1	5	7
		Expected Count	,6	1,8	2,7	1,8	7,0
	Ne.	Count	2	3	2	0	7
		Expected Count	,6	1,8	2,7	1,8	7,0
	Nimamo oddelka, vendar opravljamo delo kontrolinga.	Count	0	2	6	1	9
		Expected Count	,8	2,3	3,5	2,3	9,0
Total	Count	2	6	9	6	23	
	Expected Count	2,0	6,0	9,0	6,0	23,0	

Case Processing Summary

	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
2. Ali imate v Vašem podjetju oddelek kontrolinga? * 16. Število zaposlenih v Vašem podjetju:	23	71,9%	9	28,1%	32	100,0%

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	16,915 ^a	6	,010
Likelihood Ratio	17,377	6	,008
Linear-by-Linear Association	1,558	1	,29
N of Valid Cases	23		

a. 9 cells (100,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,61.

Priloga 3: Kontingenca za drugo raziskovalno vprašanje

Case Processing Summary

	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
3. Kje se nahaja oddelek kontrolinga v Vaši organizacijski strukturi podjetja? * 4. Koliko je star oddelek kontrolinga v Vašem podjetju?	27	84,4%	5	15,6%	32	100,0%

3. Kje se nahaja oddelek kontrolinga v Vaši organizacijski strukturi podjetja? * 4. Koliko je star oddelek kontrolinga v Vašem podjetju? Crosstabulation

			4. Koliko je star oddelek kontrolinga v Vašem podjetju?				Total
			2–5 let	6–10 let	Več kot 10 let	Nimamo oddelka kontrolinga.	
3. Kje se nahaja oddelek kontrolinga v Vaši organizacijski strukturi podjetja?	Znotraj funkcije računovodstva	Count Expected Count	0 ,2	1 ,2	0 ,6	1 1,0	2 2,0
	Znotraj funkcije financ	Count Expected Count	0 ,6	0 ,6	5 1,5	0 2,4	5 5,0
	Pod upravo	Count Expected Count	2 ,4	0 ,4	2 1,2	0 1,9	4 4,0
	Nimamo oddelka kontrolinga, delo kontrolinga opravlja računovodska/finančna služba.	Count Expected Count	1 1,7	2 1,7	1 4,4	11 7,2	15 15,0
Drugo (Navedite.):	Count Expected Count	0 ,1	0 ,1	0 ,3	1 ,5	1 1,0	
Total	Count Expected Count	3 3,0	3 3,0	8 8,0	13 13,0	27 27,0	

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	29,844 ^a	9	,003
Likelihood Ratio	30,799	9	,002
Linear-by-Linear Association	3,490	1	,062
N of Valid Cases	27		

a. 19 cells (95,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,11.

Priloga 4: Kontingenca za tretje raziskovalno vprašanje

Case Processing Summary

	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
6. Ali oddelek kontrolinga vodstvu posreduje pravočasne informacije za odločanje? * 16. Število zaposlenih v Vašem podjetju:	22	68,8%	10	31,3%	32	100,0%

6. Ali oddelek kontrolinga vodstvu posreduje pravočasne informacije za odločanje? * 16. Število zaposlenih v Vašem podjetju: Crosstabulation

			16. Število zaposlenih v Vašem podjetju:				Total
			0-10	11-50	51-250	250 in več	
6. Ali oddelek kontrolinga vodstvu posreduje pravočasne informacije za odločanje?	Da.	Count	0	2	3	6	11
		Expected Count	1,0	3,0	4,0	3,0	11,0
	Ne.	Count	0	0	1	0	1
		Expected Count	,1	,3	,4	,3	1,0
	Nimamo oddelka kontrolinga.	Count	2	4	3	0	9
		Expected Count	,8	2,5	3,3	2,5	9,0
	Drugo (Navedite):	Count	0	0	1	0	1
		Expected Count	,1	,3	,4	,3	1,0
	Total	Count	2	6	8	6	22
		Expected Count	2,0	6,0	8,0	6,0	22,0

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	13,241 ^a	9	,152
Likelihood Ratio	15,976	9	,067
Linear-by-Linear Association	6,538	1	,011
N of Valid Cases	22		

a. 16 cells (100,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,09.

Priloga 5: Kontingenca za četrto raziskovalno vprašanje

Case Processing Summary

	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
16. Število zaposlenih v Vašem podjetju: * 11. Za učinkovit kontroling s: Zadovoljstvo zaposlenih	22	68,8%	10	31,3%	32	100,0%
16. Število zaposlenih v Vašem podjetju: * 11. Za učinkovit kontroling s: Dobiček na zaposlenega	22	68,8%	10	31,3%	32	100,0%
16. Število zaposlenih v Vašem podjetju: * 11. Za učinkovit kontroling s: Nagrade za uspešnost	22	68,8%	10	31,3%	32	100,0%
16. Število zaposlenih v Vašem podjetju: * 11. Za učinkovit kontroling s: Možnost napredovanja	22	68,8%	10	31,3%	32	100,0%
16. Število zaposlenih v Vašem podjetju: * 11. Za učinkovit kontroling s: Možnost osebne rasti	22	68,8%	10	31,3%	32	100,0%
16. Število zaposlenih v Vašem podjetju: * 11. Za učinkovit kontroling s: Izobraževanje in usposabljanje zaposlenih	22	68,8%	10	31,3%	32	100,0%
16. Število zaposlenih v Vašem podjetju: * 11. Za učinkovit kontroling s: Drugo (Navedite.):	22	68,8%	10	31,3%	32	100,0%

**16. Število zaposlenih v Vašem podjetju: * 11. Za učinkovit kontroling s:
Zadovoljstvo zaposlenih**

Crosstab

	11. Za učinkovit kontroling s: Zadovoljstvo zaposlenih		Total	
	Ni izbran	Izbran		
16. Število zaposlenih v Vašem podjetju:	0–10	2	0	2
	11–50	0	6	6
	51–250	2	6	8
	250 in več	2	4	6
Total		6	16	22

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	7,715 ^a	3	,052
Likelihood Ratio	9,146	3	,027
Linear-by-Linear Association	,206	1	,650
N of Valid Cases	22		

a. 7 cells (87,5%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,55.

16. Število zaposlenih v Vašem podjetju: * 11. Za učinkovit kontroling s: Dobiček na zaposlenega

Crosstab

Count

		11. Za učinkovit kontroling s: Dobiček na zaposlenega		Total
		ni izbran	izbran	
16. Število zaposlenih v Vašem podjetju:	0–10	2	0	2
	11–50	4	2	6
	51–250	4	4	8
	250 in več	5	1	6
Total		15	7	22

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	2,794 ^a	3	,425
Likelihood Ratio	3,386	3	,336
Linear-by-Linear Association	,017	1	,896
N of Valid Cases	22		

a. 7 cells (87,5%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,64.

16. Število zaposlenih v Vašem podjetju: * 11. Za učinkovit kontroling s: Nagrade za uspešnost

Crosstab

Count

		11. Za učinkovit kontroling s: Nagrade za uspešnost		Total
		Ni izbran	Izbran	
16. Število zaposlenih v Vašem podjetju:	0–10	2	0	2
	11–50	1	5	6
	51–250	2	6	8
	250 in več	2	4	6
Total		7	15	22

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	5,098 ^a	3	,165
Likelihood Ratio	5,479	3	,140
Linear-by-Linear Association	,681	1	,409
N of Valid Cases	22		

a. 7 cells (87,5%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,64.

16. Število zaposlenih v Vašem podjetju: * 11. Za učinkovit kontroling s: Možnost napredovanja

Crosstab

Count

		11. Za učinkovit kontroling s: Možnost napredovanja		Total
		Ni izbran	Izbran	
16. Število zaposlenih v Vašem podjetju:	0–10	1	1	2
	11–50	1	5	6
	51–250	4	4	8
	250 in več	2	4	6
Total		8	14	22

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	1,833 ^a	3	,608
Likelihood Ratio	1,933	3	,586
Linear-by-Linear Association	,044	1	,833
N of Valid Cases	22		

a. 7 cells (87,5%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,73.

16. Število zaposlenih v Vašem podjetju: * 11. Za učinkovit kontroling s: Možnost osebne rasti

Crosstab

Count

		11. Za učinkovit kontroling s: Možnost osebne rasti		Total
		Ni izbran	Izbran	
16. Število zaposlenih v Vašem podjetju:	0–10	1	1	2
	11–50	4	2	6
	51–250	5	3	8
	250 in več	3	3	6
Total		13	9	22

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	,454 ^a	3	,929
Likelihood Ratio	,454	3	,929
Linear-by-Linear Association	,083	1	,773
N of Valid Cases	22		

a. 8 cells (100,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,82.

16. Število zaposlenih v Vašem podjetju: * 11. Za učinkovit kontroling s: Izobraževanje in usposabljanje zaposlenih

Crosstab

Count

		11. Za učinkovit kontroling s: Izobraževanje in usposabljanje zaposlenih		Total
		Ni izbran	Izbran	
16. Število zaposlenih v Vašem podjetju:	0–10	2	0	2
	11–50	2	4	6
	51–250	1	7	8
	250 in več	0	6	6
Total		5	17	22

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	9,425 ^a	3	,024
Likelihood Ratio	9,916	3	,019
Linear-by-Linear Association	7,309	1	,007
N of Valid Cases	22		

a. 7 cells (87,5%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,45.

16. Število zaposlenih v Vašem podjetju: * 11. Za učinkovit kontroling s: Drugo (navedite):

Crosstab

Count

		11. Za učinkovit kontroling s: Drug (navedite):		Total
		Ni izbran	Izbran	
16. Število zaposlenih v Vašem podjetju:	0–10	1	1	2
	11–50	6	0	6
	51–250	8	0	8
	250 in več	5	1	6
Total		20	2	22

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	5,867 ^a	3	,118
Likelihood Ratio	5,225	3	,156
Linear-by-Linear Association	,243	1	,622
N of Valid Cases	22		

a. 5 cells (62,5%) have expected count less than 5. The minimum expected count is ,18.

Priloga 6: Kontingenca za peto raziskovalno vprašanje

Case Processing Summary

	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
2. Ali imate v Vašem podjetju oddelek kontrolinga? * 14. Če bi obstajal slovenski portal o kontrolingu, kjer bi lahko spremljali najnovejše trende, pomembne informacije za vaše podjetje, predloge za izboljšanje učinkovitosti, in še več, ali bi ga spremljali?	32	100,0%	0	0,0%	32	100,0%

2. Ali imate v Vašem podjetju oddelek kontrolinga? * 14. Če bi obstajal slovenski portal o kontrolingu, kjer bi lahko spremljali najnovejše trende, pomembne informacije za Vaše podjetje, predloge za izboljšanje učinkovitosti in še več, ali bi ga spremljali? Crosstabulation

Count

		14. Če bi obstajal slovenski portal o kontrolingu, kjer bi lahko spremljali najnovejše trende, pomembne informacije za Vaše podjetje, predloge za izboljšanje učinkovitosti in še več, ali bi ga spremljali?		Total
		Da.	Ne.	
2. Ali imate v Vašem podjetju oddelek kontrolinga?	Da.	6	1	7
	Ne.	5	8	13
	Nimamo oddelka, vendar opravljamo delo kontrolinga.	9	3	12
Total		20	12	32

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	5,615 ^a	2	,060
Likelihood Ratio	5,779	2	,056
Linear-by-Linear Association	,004	1	,953
N of Valid Cases	32		

a. 4 cells (66,7%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 2,63.