

Utjecaj nultog budžetiranja na upravljanje poduzećem

Puhač, Igor

Undergraduate thesis / Završni rad

2020

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University North / Sveučilište Sjever**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:122:634480>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-10-05**



Repository / Repozitorij:

[University North Digital Repository](#)





**Sveučilište
Sjever**

Završni rad br. 207/PMM/2020

Utjecaj nultog budžetiranja na upravljanje poduzećem

Igor Puhač 2597/336

Koprivnica, rujan 2020.



Sveučilište Sjever

ODJEL ZA EKONOMIJU

ODSJEK ZA POSLOVANJE I MENADŽMENT

Završni rad br. 207/PMM/2020

Utjecaj nultog budžetiranja na upravljanje poduzećem

Student:

Igor Puhač 2597/336

Mentor:

prof. dr. sc. Krešimir Buntak

Koprivnica, rujan 2020.

Prijava završnog rada

Definiranje teme završnog rada i povjerenstva

ODJEL	Odjel za ekonomiju		
STUDIJ	preddiplomski stručni studij Poslovanje i menadžment		
PRISTUPNIK	Igor Puhač	MATIČNI BROJ	2597/336
DATUM	10.09.2020.	KOLEGIJ	Osnove menadžmenta
NASLOV RADA	Utjecaj nultog budžetiranja na upravljanje poduzećem		
NASLOV RADA NA ENGL. JEZIKU	The impact of zero budgeting on business operations		
MENTOR	dr. sc. Krešimir Buntak	ZVANJE	Redoviti profesor
ČLANOVI POVJERENSTVA	1. izv.prof.dr.sc. Ante Rončević, predsjednik		
	2. dr.sc. Ivana Martinčević, član		
	3. prof.dr.sc. Krešimir Buntak, član mentor		
	4. Vesna Sesar, univ.spec.oec., MBA, zamjenski član		
	5. _____		

Zadatak završnog rada

BROJ	207/PMM/2020
OPIS	<p>U suvremenom poslovanju, a posebno u vremenima globalne recesije kada su financijska sredstva ograničena i kada su potrebne strategije racionalizacije poslovanja kako bi gospodarstvo opstalo javlja se potreba za detaljnom analizom troškova i detaljnom analizom budućih investicija i aktivnosti. Za menadžment kojem je planiranje jedno od pet temeljnih funkcija jedno od mogućih rješenje gledajući s aspekta budžetiranja i formiranja planova je primjena metode budžetiranja nulte razine. Zadatak ovog završnog rada je istražiti i analizirati budžetiranje nulte razine, te na primjeru prikazati metodološki pristup implementacije metode. Nulto budžetiranje vrši detaljnu analizu troškova i daje važne informacije menadžerima prilikom kreiranja budžeta i posebno se primjenjuje u kriznim situacijama. U ovom radu potrebno je obraditi sljedeća područja:</p> <ol style="list-style-type: none">1. Planiranje poslovanja i budžetiranje2. Metoda nultog budžetiranja3. Metodološki pristup budžetiranja nulte razine4. Primjeri nultog budžetiranja u svijetu5. Nulto budžetiranje na primjeru

ZADATAK URUČEN	14/9/20	POTPIS MENTORA	
----------------	---------	----------------	--

Predgovor

Cilj ovog rada bila je naglasiti potrebu za promjenom kod načina stvaranja proračuna posebice javnih ali i privatnih organizacija u Republici Hrvatskoj. Implementiranjem metode nultog budžetiranja analiziraju se precizno svi troškovi poslovanja te se minimiziraju nepotrebni troškovi i osiguravaju uvjeti za postizanje učinkovitog rezultata poslovanja.

Posebnu zahvalnost iskazujem svome mentoru prof. dr. sc. Krešimiru Buntaku koji mi je predložio ovu zanimljivu temu i koji mi je pomagao prilikom kreiranja rada te me potaknuo na potpunu predanost radu.

Sažetak

Ovaj rad bavi se kreiranjem budžeta kroz metodu nultog budžetiranja. Nulto budžetiranje je način kreiranja proračuna odnosno budžeta na drugačiji način od ustaljenog tradicionalnog načina. Metoda nultog budžetiranja prvi puta se pojavila u Americi kasnim 60-ih godinama i zapravo je osmišljena za sve državne i javne organizacije koje se koriste državnim proračunom, no s vremenom je i sve više privatnih organizacija se odlučilo na ovaj pristup kreiranju proračuna. U današnje vrijeme u kojima je poslovanje vrlo dinamično i situacija na tržištu se mijenja iz sekunde u sekundu vrlo je važno pravilno raspodijeliti ograničena sredstva, odnosno konkretno u ovom slučaju novčana sredstva. Organizacije koje efikasno raspolazu svojim financijama su uvijek u prednosti pred ostalima.

Ključne riječi: menadžment, planiranje, budžet, nulto budžetiranje

Summary

This paper deals with creating a budget through a method of zero base budgeting. Zero base budgeting is a way of creating a budget in a different way from established traditional way. Zero base budgeting first appeared in America in the late 1960s and was actually designed for all state and public organizations that use the state budget, but over time more and more private organizations have opted for this approach. In today's time where business is very dynamic and market situation is changing from second to second it is very important to allocate limited funds, and specifically in this case, cash. Organizations that manage their finances efficiently always have an advantage over others.

Key words: management, planning, budget, zero base budgeting

Sadržaj

1. Uvod.....	1
2. Planiranje poslovanja i budžetiranje.....	2
2.1. Funkcija planiranja.....	3
2.2. Budžetiranje kao koncept primjera radnog plana.....	5
2.3. Budžetiranje kapitala.....	6
2.4. Postupak budžetiranja kapitala.....	8
2.5. Pravila budžetiranja kapitala.....	10
3. Metoda nultog budžetiranja.....	12
3.1. Povijest metode nultog budžetiranja.....	12
3.2. Proces planiranja nultog budžetiranja.....	13
3.3. Razlika između tradicionalnog planiranja budžeta i nultog budžetiranja.....	16
3.4. Konceptualni okvir.....	18
4. Metodološki pristup budžetiranja nulte razine.....	22
4.1. Prvi korak: Faza planiranja.....	22
4.2. Drugi korak: Agencije/Sektoru podijeljeni na jedinice odlučivanja.....	22
4.3. Treći korak: Definiranje paketa odluka.....	23
4.4. Četvrti korak: Kreiranje alternativnih metoda.....	24
4.5. Peti korak: Stvaranje i korištenje obrasca za paket odluka.....	25
4.6. Šesti korak: Jedinica odlučivanja – rangiranje po prioritetu paketa odluka i po razini napora.....	27
4.7. Sedmi korak: Gornja razina – rangiranje i odlučivanje o paketima odluka.....	30
4.8. Osmi korak: Razmatranje i rangiranje paketa odluka na vrhovnoj razini menadžmenta.....	31
5. Primjeri nultog budžetiranja u svijetu.....	33
5.1. Primjeri u New Hampshireu.....	33
5.2. Primjer u Idaho.....	34
6. Nulto budžetiranje na primjeru.....	36
6.1. Faza planiranja.....	36
6.2. Ustrojstvo i veličina organizacije XY.....	36
6.3. Sadašnji proračun i analiza materijalnih rashoda.....	37
6.4. Alternativni pristupi.....	46
6.4.1. Alternativni pristup rješavanju rashoda vezanih za intelektualne i osobne usluge.....	46
6.4.2. Smanjenje troškova službenih putovanja i stručnog usavršavanja zaposlenika.....	47
6.4.3. Smanjenje troškova pošte.....	48

6.5.	Kreiranje prijedloga proračuna za 2021. godinu	48
6.6.	Kontrola potrošnje odobrenih sredstava	51
7.	Zaključak	52

1. Uvod

Kako se kroz godine i kroz desetljeća razvijao menadžment tako se konstanto dolazilo do novih metoda oko planiranja, organiziranja i vođenja poduzeća. Ima mnogo ekonomskih stručnjaka koji su kroz povijest razvijali menadžment i pridonosili menadžmentu sa nekim svojim idejama i konceptima koji su pomogli boljem upravljanju i boljem poslovanju poduzeća. Moglo bi se reći da su ljudi poput Fredricka Taylora, Henri Fayola, Henry Forda bili pravi revolucionari svoga doba jer su kroz svoje poslovanje i kroz svoja znanstvena djela pronalazili nove načine kako poslovanje učiniti boljim i efikasnijim. Kroz godine su se razvijale i nove vrste menadžmenta i svaka od njih je donosila nešto novo i neki novi pogled na cjelokupno poslovanje. Svaki od tih teorija menadžmenta i svaki pristup želi napraviti poslovanje efikasnim, a jedan od načina koji se može povezati sa svima jest kvalitetno upravljanje troškovima. Troškovi su prisutni u svemu i vrlo je važno za svaku organizaciju da što pametnije i racionalnije raspolaže njima. Dobro upravljanje troškovima odlika je danas svih uspješnih poduzeća ili državnih kompanija. Kako bi menadžeri unutar poduzeća znali kako dobro upravljati troškovima vrlo je važno razumjeti njihovu prirodu, odnosno znati ih prepoznati, klasificirati, evidentirati i analizirati. Kod izračuna budžeta, poduzeće predviđa ili bi barem trebalo predviđati sve troškove koji se mogu dogoditi tijekom poslovnog procesa. Međutim, surova realnost je da većina poduzeća ili državnih kompanija svoj budžet baziraju na prošloj godini i na ranijim podacima. Ovisno o prihodima i profitu iz ranijih perioda oni samo povećaju ili smanje budžet za određeni postotak. Rijetko koje poduzeće se želi detaljno posvetiti planiranju i stvaranju budžeta na onome što je esencijalno za poduzeće ili za ono što mu može donijeti veću zaradu od aktivnosti koje su ustaljene i odvijaju se godinama u poslovnoj praksi poduzeća. Upravo na tragu toga se rodila 70-ih godina prošlog stoljeća nova ideja i novi koncept stvaranja proračuna, a to je metoda nultog budžetiranja. Ovaj rad bavi se modelom i procesom metode nultog budžetiranja i sagledava načine na koje on funkcionira. Nulto budžetiranje je metoda koja detaljno sagledava sve poslovne planove i buduće aktivnosti poduzeća i na taj način selektira i analizira troškove i buduća ulaganja. Cilj rada je dokazati da je model nultog budžetiranja bolji od tradicionalnog inkrementalnog budžetiranja, te će se za te ciljeve koristiti primarni i sekundarni izvori. Na kraju rada će se prikazati kako nulto budžetiranje može donijeti smanjenje troškova u praksi bazirano na jednoj državnoj organizaciji. Metoda istraživanja ovog rada je deskriptivna metoda te će se analizirati prikupljeni podaci kako bi se potkrijepili ciljevi rada.

2. Planiranje poslovanja i budžetiranje

Mnogo autora širom svijeta je pisalo o menadžmentu i o poslovanju te su napisali bezbroj stranica definicija što je to menadžment, na koji način treba voditi organizaciju, kako optimizirati troškove i slično. Tako je primjerice Richard Daft opisao menadžment kao obavljanje stvari pomoću ljudi i drugih resursa te realiziranje vodstva i usmjeravanja. Nakon toga se predomislio i dao malo izmijenjenu definiciju koja glasi:

... *“Menadžment podrazumijeva postizanje organizacijskih ciljeva na efektivan i efikasan način kroz planiranje, organiziranje, vođenje i kontroliranje organizacijskih resursa“*... (Daft, R.L. 2010. p.5)

Te definicije sugeriraju kako menadžer ne može uraditi sve sam niti on treba uraditi sve sam kako to u svome radu navodi Belak (2014.) Menadžerska uloga je da stvara uvjete u kojima zaposlenici realiziraju ciljeve organizacije i paralelno ih usmjerava u cijelom procesu.

Kada se sve te definicije skupe, jedna stvar im je ista, a to je da se menadžment sastoji od 5 glavnih funkcija:

- Planiranje
- Organiziranje
- Upravljanje ljudskim potencijalima
- Vođenje
- Kontrola

Ranije se funkcija upravljanja ljudskim potencijalima smatrala kao pod funkcija funkcije vođenja, međutim u suvremenom i globalnom poslovanju, ljudski potencijal je važan faktor koji često stvara konkurentsku prednost na tržištu. Sve funkcije smatraju se podjednako važnima, međutim među njima ima određenih razlika. Za obavljanje operativnih aktivnosti funkcija planiranja, organiziranja, upravljanja ljudskim potencijalima i kontroliranja, u većim poduzećima menadžeri se uobičajeno koriste pomoćima stranih službi. Prema Belaku (2014.) među funkcijama se posebno izdvaja funkcija vođenja koju menadžeri obavljaju osobno. Angažiranje stručnih službi za obavljanje ostalih funkcija ne znači da one nisu menadžerske funkcije. Stručne službe u takvim situacijama obavljaju samo operativne aktivnosti prema uputama i odlukama menadžera, ali ne obavljaju strateške i taktičke aktivnosti.



Slika 2.1. Pet glavnih funkcija menadžmenta Belak (2014.) p.116.

2.1. Funkcija planiranja

Planiranje je prva od funkcija menadžmenta od koje praktički sve kralje. Planiranje je proces postavljanja ciljeva te izbora strategije i aktivnosti za postizanje tih ciljeva. Planiranje mora dati odgovor na sljedeća pitanja:

- U kakvom stanju i okruženju se sada nalazi poduzeće?
- Koji položaj poduzeće želi zauzeti u budućnosti?
- Što treba poduzeti i koji put odabrati da bi se to postiglo?

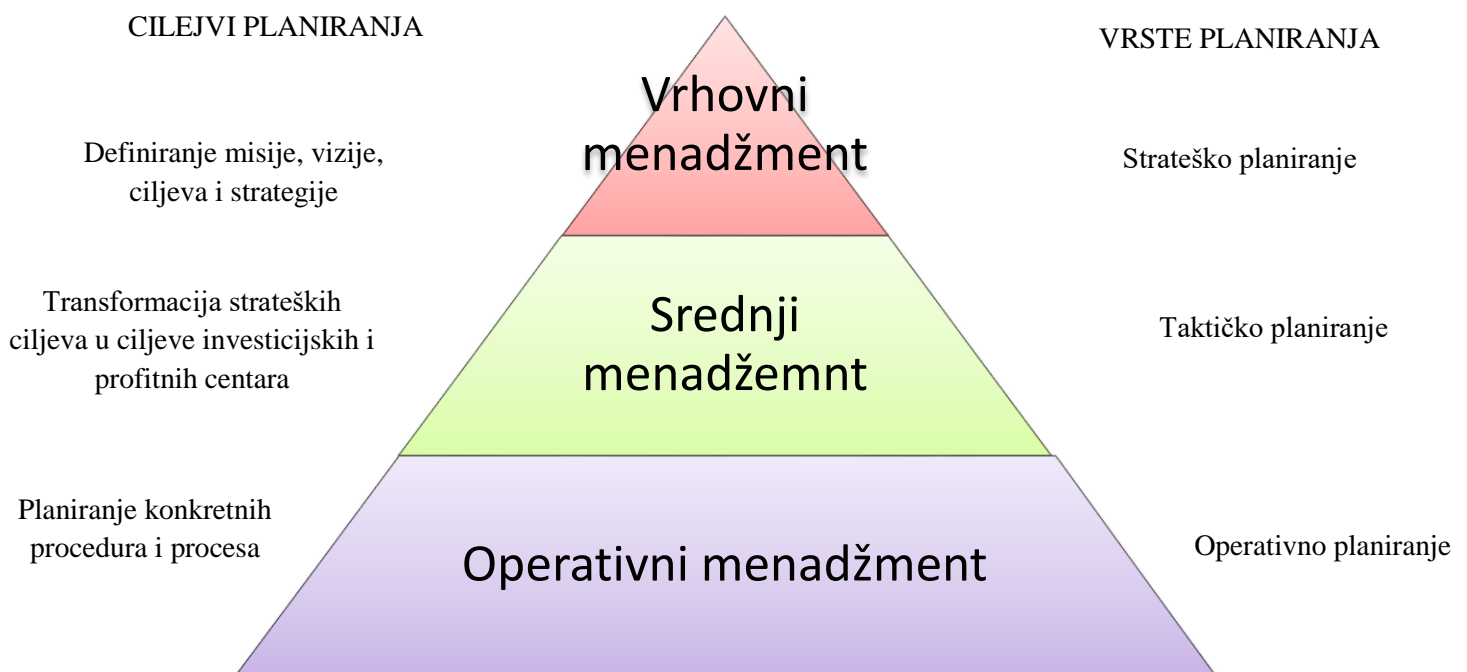
Moglo bi se reći da je planiranje jedna vrsta putokaza koji se odabire i koji pokazuje što treba raditi. U poslovnim aktivnostima planiranje je od velike važnosti jer poduzetniku pruža procjenu budućih događanja i pravodobnu pripremu za njih kako to u svome radu navode Cingula, Hunjak i Ređep (2004.)

Danas mnogo organizacija radi takozvano birokratsko planiranje, a ono služi samo kao alibi za isplatu nagrada menadžerima i vrlo je štetno za poduzeće. Ključna pitanja kod planiranja jesu kako poboljšati prošlogodišnje rezultate poduzeća. Tu dolazi do pojave tri ograničenja koja se javljaju u funkciji planiranja, a to su: mogućnosti plasmana, ograničenost resursa i vlastitih sposobnosti i neizvjesnost koju donosi okolina. S obzirom na te segmente planovi se trebaju izrađivati o procjeni mogućnosti plasmana uzimajući u obzir vlastite mogućnosti te

praćenje okoline u kojoj se stvari vrlo brzo mijenjaju. Može se reći da je planiranje kao i predviđanje budućnosti jer se planovi odnose na budućnosti i uvjete koji će se tada pojaviti. Belak (2014.) navodi kako proces planiranja ima sljedeće stavke:

- 1) Vizioniranje odnosno oblikovanje misije i vizije
- 2) Situacijska analiza
- 3) Predviđanje budućnosti
- 4) Postavljanje ciljeva u što ubrajamo:
 - Definiranje ciljeva
 - Definiranje strategije
 - Izbor između alternativa
 - Vrednovanje odabranih alternativa
- 5) Definiranje izvedbenih planova i financijskog plana

Taj čitav proces uključuje i funkcije odlučivanja, kreiranja i unapređivanja. U cijelom procesu planiranja planovi su različiti i prema razinama na kojima se oni donose, odnosno prema hijerarhiji što se može vidjeti na slici 2.2. Vrste planova prema hijerarhiji.



Slika 2.2. Vrste planova prema hijerarhiji, Belak (2014.)

Osim po hijerarhiji planovi se razlikuju i po vremenskoj dimenziji iz razloga što se treba odrediti kada bi ciljevi se trebali postići. Sukladno tome razlikujemo tri vrste planova: dugoročni, srednjoročni i kratkoročni planovi.

Dugoročno planiranje odnosi se na planove koji obuhvaćaju razdoblje od 5 do 10 godina i odnosi se na strateško planiranje. Prema Belaku (2014.) danas se smatra da se dugoročno planiranje skratilo s 10 godina na manje iz razloga velikih i dinamičnih promjena na tržištu. Iako to ponajprije ovisi o vrsti djelatnosti kojom se neko poduzeće bavi. Kod nekih djelatnosti koje se bave nekim prirodnim procesima, dugoročno planiranje se ne može skratiti. Primjerice, ako se sadi nova šuma u sklopu određenog projekta za njezinu eksploataciju treba proći veći broj godina. Tada se rade planovi koji su i duži od 10 godina s obzirom na razdoblje koje mora proći kako bi se ciljevi plana postigli. Suprotno prirodnim procesima, proizvodima se brzo mijenjaju oblik i funkcija te se razdoblje planova za proizvode skraćuje. Dugoročno planiranje se u industriji, ponajviše odnosi na planiranje budućih proizvoda i usluga te resurse koji su potrebni za njihovu realizaciju, dok se financijske veličine planiraju na razini isplativosti novih projekata.

Srednjoročno planiranje odnosi se na planiranje koje obuhvaća razdoblje od 2 do 5 godina i odnosi se na taktičko planiranje. Ono prati strategiju i obuhvaća sve buduće aktivnosti investicijskih i financijskih centara kako to navodi Belak (2014.). S financijskog aspekta, srednjoročno planiranje je detaljnije od dugoročnog planiranja i odnosi se na količinske i financijske planove u grubim crtama.

Kratkoročno planiranje se odnosi na planove od jedne godine ili čak za kraći period. Ono je operativno planiranje koje detaljno i precizno u količinskom i financijskom smislu treba osigurati da se strategija i vizija pretvore u svakodnevicu i u svakodnevne aktivnosti s precizno procijenjenim financijskim rezultatima.

2.2. Budžetiranje kao koncept primjera radnog plana

Pojam budžeta predstavlja finalni dio procesa strateškog planiranja u kojemu su točno isplanirane buduće aktivnosti menadžmenta i cjelokupnog poduzeća u određenom vremenskom periodu. Najčešće je taj period sveden na godinu dana. Strateško planiranje predstavlja okvir za usvajanje godišnjeg budžeta, instrument razvoja menadžmenta i mehanizma koji tjeraju menadžere da sagledavaju širu sliku odnosno da gledaju unaprijed

kako bi se mogli ostvariti ciljevi poduzeća. Konačan cilj strateškog plana jest da pretoči strategijske ciljeve u taktičke, a taktičke u operativne i da postoji usklađenost između njih te da implementacija tih ciljeva bude efikasna te da postoji komunikacija odozgo prema dolje i obrnuto. Na taj način je uvijek prisutna komunikacija. Kako bi menadžment uopće mogao započeti s provedbom ciljeva treba odrediti budžet kojim raspolaže čitavo poduzeće i budžet kojim raspolaže svaki zasebni dio poduzeća koji je uključen u strateške ili operativne ciljeve. Što se tiče budžeta on treba biti dobro usklađen s ciljevima i aktivnostima koje se misle provoditi i iako ne postoji nešto poput idealnog budžeta onaj koji je najbliži tom epitetu je onaj budžet koji ima karakteristike izazovnog, ali realnog odnosno ostvarivog plana. Treba pronaći određeni balans između previsokih i preniskih ciljeva jer će u suprotnom cijela akcija koju planira menadžment biti neostvarena. Kako bi budžet bio efektivan, menadžment treba provoditi razne kontrole i revizije kako bi se izbjegla situacija u kojoj pojedini dijelovi poduzeća imaju znatna odstupanja od dogovorenog budžeta, a ostale nemaju dovoljno sredstva kako bi ostvarile dio ciljeva u njihovoj nadležnosti. I upravo iz toga kao što je navedeno budžet se još može definirati kao proces koji zahtijeva postavljanje ciljeva i striktno definiranje odgovornosti i ovlasti pojedinim dijelovima unutar poduzeća, te također osiguravanje efikasnog komuniciranja po vertikalnim i horizontalnim linijama unutar poduzeća te stvaranje osnova za operativno funkcioniranje sistema motiviranja.

2.3. Budžetiranje kapitala

Budžetiranje kapitala je postupak donošenja odluka vezan za dugoročne investicije poduzeća, pogotovo kod ulaganja u realnu imovinu. Radi se o odlučivanju o dugoročnim investicijskim projektima. Prema Orsagu i Dedi (2011.) postupak budžetiranja kapitala uključuje predviđanje novčanih tokova projekata zatim ocjenjuje financijsku učinkovitost projekta i daje financijsku efikasnost primjenom kriterija financijskog odlučivanja ugrađenih u brojne metode budžetiranja kapitala. Budžetiranje kapitala složeni je proces koji uključuje mnoge postupke počevši sa pronalaženjem investicijskih ideja, zatim se te ideje razmatraju i prikupljaju se sve potrebne informacije vezane uz njih. Nakon toga se analizira pojedina ideja te se daje ocjena pa se u konačnici donosi i odluka koja se kasnije i provodi.

Dugoročni investicijski projekti odnose se prije svega na ulaganja u fiksnu to jest realnu, opipljivu, materijalnu imovinu poduzeća. Prema tome budžetiranje kapitala moglo bi se definirati kao proces donošenja odluke o ulaganjima u fiksnu imovinu poduzeća. Međutim profitabilna upotreba fiksne imovine nije ostvariva bez implementiranja tekuće imovne u čitav

proces. Zbog rizika transformacije tekuće imovine u poslovnim procesima nužno je osigurati njezinu raspoloživost za poslovanje na dugi period. Iz tog razloga u čitav proces budžetiranja kapitala treba se uključiti izračun kapitala za osiguranje tekuće imovine ili aktive, drugim riječima poduzeće mora biti likvidno tijekom cijelog procesa.

Što se tiče investicija osim ulaganja u fiksnu imovinu, može se ulagati i u ostale oblike poput financijske imovine i neopipljive investicije. Financijske investicije su ulaganja u financijsku imovinu nekog poduzeća. Tu se prvenstveno misli na dionice, obveznice ili neke druge oblike vrijednosnih papira. Orsag i Dedi (2011.) navode kako je ključna značajka financijske imovine visok stupanj likvidnosti zato što je prvenstveno riječ o utrživim financijskim instrumentima koji se mogu prodati po očekivanim cijenama. Iz tog razloga je laka modifikacija jednom zauzete investicijske pozicije i samog investicijskog portfelja sastavljenog od financijske imovine. Također, laka je i identifikacija veličine investicije i njezinih prinosa. Veličina investicije određena je tržišnom vrijednošću financijskog instrumenta u vrijeme nabave uvećano za troškove stjecanja. Prihodi od tih financijskih investicija su dividende i kamate te neke ostale naknade koji se dobivaju kao tekući dohoci od investicija. Treća vrsta investicija su neopipljive investicije. To su ulaganja u nedodirljivu imovinu poput kupovine patenata, licencija, ulaganja u oblike ljudskih potencijala, goodwill i slično. Zapravo radi se o imovini koju mogu posjedovati poduzeća, a koja je prema računovodstvenom izričaju označena kao nematerijalna imovina, iako predstavlja samo dio nematerijalne imovine koju posjeduju nefinancijska i financijska poduzeća.

Možda i najvažnija stvar koja je vezana za budžetiranje kapitala i kod određivanja budžeta u svim poduzećima je financijska efikasnost cijelog procesa i budućih projekata i aktivnosti. Financijska efikasnost projekta određena je veličinom i dinamikom uloženi sredstava od kojih se očekuje da će se ostvariti što ranije u budućnosti. Kada se priča o tome, vremenska vrijednost budućih investicija određena je međuzavisnošću rizika i nagrade koja se mjeri diskontnom stopom. Orsag i Dedi (2011.) navode da se novčani tokovi mogu klasificirati prema dva važna razdoblja u procesu projekta:

- Razdoblje investiranja
- Razdoblje efektuiranja

Razdoblje investiranja ima karakteristike prema kojima nastaju novčani izdaci. Ti novčani izdaci nastaju kako bi se nabavila fiksna imovina potrebna za efektuiranje investicijskog projekta te također za osiguranje povećanih potreba za neto radnim kapitalom koji je

uvjetovan obujmom poslovne aktivnosti projekta. Iz toga razloga se ti izdaci se često nazivaju investicijskim troškovima.

Razdoblje efektuiranja je razdoblje u kojem se stvaraju tekući novčani primici od prodaje izrađenih proizvoda ili od izvršenih usluga projekta. Kako bi se proizvodi konstantno proizvodili, a kasnije i prodavali potrebno je stalno ulaganje u proizvodnju u vidu materijala, energije i ostalih proizvodnih inputa te također je potrebna kontinuirana isplata plaća zaposlenicima te isplata ostalih obveza koje su propisane zakonom. Tu se radi o tekućim novčanim izdacima potrebnim za osiguranje budućih novčanih primitaka to jest kako su ti izdaci potrebni kako bi se čitav projekt mogao neometano odvijati i kako bi se svi poslovni procesi na vrijeme napravili. Kada se dobije razlika između novčanih primitaka i novčanih izdataka koji nastaju tijekom efektuiranja ta razlika naziva se tekućim čistim novčanim tokom od poslovnog projekta. Naravno to vrijedi u slučaju da su novčani primici veći od novčanih izdataka, jer u suprotnom ne postoji čisti novčani tok i poslovni projekt poduzeća je neefikasan i neisplativ.

2.4. Postupak budžetiranja kapitala

Postupak budžetiranja kapitala je složeni proces koji zahtijeva provedbu niza koraka kako bi se moglo racionalno i učinkovito uložiti u određenu dugoročnu investiciju. Točnije proces se sastoji od 6 ključnih koraka koji se trebaju pravilno odraditi a to su:

- Pronalaženje investicijskih oportuniteta
- Prikupljanje podataka
- Određivanje novčanih tokova
- Određivanje budžeta kapitala
- Vrednovanje podataka i donošenje odluke
- Analiza izvođenja i prilagođavanje

Što se tiče prvog koraka odnosno pronalaženja investicijskih oportuniteta to je vjerojatno i najvažniji korak u procesu budžetiranja kapitala. Orsag, Dedi (2011.) navode kako je sposobnost stvaranja i razvoja ideja o novim poslovnim pothvatima jedan od presudnih čimbenika u usmjeravanju poduzeća i njegove buduće profitabilnosti. Poduzeće koje ne posvećuje pažnju pronalaženju investicijskih oportuniteta izlaže se riziku da zaostane u razvoju i da ih konkurencija nadmaši. Kako bi se znalo u što uložiti kada se već svede izbor

na nekoliko oportuniteta vrlo je važno prikupiti sve moguće podatke o budućoj investiciji. Prikupljanje podataka i njihova statistička obrada svakako su važan korak kako bi mogli vrednovati pojedine investicije i kako bi mogli donijeti ispravnu odluku u što uložiti. Iz tog razloga vrlo je važno sistematično i organizirano prikupljanje te obrađivanje podataka. Jedan dio podataka prikuplja se kontinuirano odvijanjem poslovnima u nekom poduzeću. Tu se prvenstveno misli na poslove računovodstva i statistike i u tom segmentu je esencijalno njihovo razumijevanje. Drugi dio informacija je vezan za inženjerske podatke poput pregleda tržišnih kretanja i ostalih financijskih informacija.

Nakon što se prikupe sve informacije koje su vezane za buduću investiciju, potrebno je definirati novčane tokove predloženih investicijskih oportuniteta i njihove distribucijske vrijednosti. Na temelju svih informacija koje poduzeće prikupi treba se definirati veličina investicijskih troškova i očekivanih čistih novčanih tokova. Prema Orsagu i Dedi (2011.) kada se sve to definira tada cijeli investicijski projekt postaje konkretan i tada se mogu donositi investicijske odluke. Na temelju analitičke podloge koja se prezentira u projektima, potrebno je predvidjeti i investicijska ulaganja. Prognozirana visina investicijskih ulaganja sučeljava se sa dugoročnim raspoloživim novčanim sredstvima koji su namijenjeni za investicije. Raspoloživ novac za investicije i uvjeti njegova pribavljanja određuju visinu budžeta kapitala koje poduzeće može osigurati za investicije.

Kada se utvrde novčani tokovi i budžet koji su potrebni za ulaganje u pojedinu investiciju, te u skladu sa prikupljenim ostalim informacijama, treba se vrednovati svaka potencijalna investicija i treba se donijeti pravična odluka u što uložiti. Odluka treba biti objektivna i ne smije biti pristrana ni na koji način. Investicijski oportuniteti se ocjenjuju po metodama financijskog odlučivanja. Primjenom te metode donosi se ocjena svakog financijskog oportuniteta i procjenjuje se koja će investicija biti najisplativija te se u konačnici odlučuje za nju. Nakon što se donese odluka poduzeće započinje sa implantacijom odnosno sa samim investiranjem u projekt za koji su se odlučili. Naravno kako se čitav proces odvija vrlo je važno pratiti u kojem smjeru se on kreće, jer bez obzira na sve informacije koje je poduzeće prikupilo i na metode koje su se koristile kod ocjenjivanja projekta, uvijek se može dogoditi neočekivana situacija te sami projekt može krenuti u krivom smjeru. Kako bi se to izbjeglo vrlo je važno praćenje i analiziranje čitavog procesa, te eventualno korigiranje pojedinih stavki kako bi se izbjegao negativan rezultat.

Dugoročne investicijske odluke u pravilu su vezane za značajnije kapitalne izdatke. Prema Orsag i Dedi (2011.) njima se utemeljuju budući poslovni uspjesi poduzeća i isto tako i sama buduća vrijednost poduzeća, a u konačnici i sam profit. Budžetiranje kapitala je iz svega navedenog vrlo važan proces koji se treba odraditi precizno i točno kako bi se izdaci koji se investiraju vratili u većoj mjeri nego što su se uložili, jer u suprotnom dolazi do smanjenja vrijednosti poduzeća, a može se dovesti u pitanje i njena likvidnost. Kada se sagleda široka slika cijelog procesa budžetiranja kapitala, sve njegove odlike i što sve može donijeti poduzeću, može se reći kako je to jedan od ključnih čimbenika u današnjem poslovanju koji može donijeti značajnu konkurentsku prednost nad ostalim takmacima na tržištu.

2.5. Pravila budžetiranja kapitala

Pravila budžetiranja kapitala se sastoje od određenih kriterija pomoću kojih se donosi odluka o prihvaćanju ili odbacivanju investicijskih projekata. Ti kriteriji proizlaze iz nekoliko određenih metoda financijskog odlučivanja. Metode koje poduzeće koriste kao pomagalo koje im pomaže kod odlučivanja su: metoda razdoblja povrata, diskontirano razdoblje povrata, čista sadašnja vrijednost, interna stopa profitabilnosti, indeks profitabilnosti, kriterij anuiteta i još neki drugi investicijski kriteriji.

Razdoblje povrata je najjednostavniji od gore navedenih metoda koji se koristi kao kriterij kod odlučivanja o financijskom odlučivanju. U principu radi se o vremenskom periodu u kojem će se investicija vratiti. Izračunava se koliko će godina, mjeseci i dana proći od dana ulaganja do povrata istog. U razdoblju u kojem čisti novčani tokovi od poslovanja projekta dosegnu visinu uloženi investicijskih troškova ostvaruje se i razdoblje povrata projekta.

Drugi od pravila budžetiranja kapitala jest diskontirano razdoblje povrata. Njegov kriterij jest varijanta metode razdoblja povrata u kojoj se nastoji ukloniti nedostatak ne uzimanja u obzir vremenske vrijednosti novca. Temeljna karakteristika prema Orsagu i Dedi (2011.) jest korištenje vremenske vrijednosti novca. Polazeći od novčanih tokova diskontiranih uz trošak kapitala poduzeća izračuna vrijeme kada će se vratiti svi investicijski troškovi skupa sa pokrićem troškova kapitala poduzeća tijekom vremena vraćanja. Također, diskontirano razdoblje povrata favorizira i stavlja primarni fokus na one projekte koji će brže vratiti uloženo zajedno s pokrićem kapitala.

Treće pravilo je čista sadašnja vrijednost. Ona je temeljni kriterij financijskog odlučivanja. Metoda čiste sadašnje vrijednosti smatra se ključnom kod odlučivanja i izbora u koji projekt

poduzeće želi investirati. Ona praktički daje konačnu ocjenu efikasnosti i profitabilnosti nekog projekta. Kako i sama riječ kaže, čista sadašnja vrijednost je razlika između novčanih primitaka i novčanih izdataka nekog projekta. Vrlo važno je dobro predvidjeti sve novčane izdatke odnosno troškove kako bi se moglo racionalnije odlučiti u što investirati. Temeljna karakteristika čiste sadašnje vrijednosti jest korištenje troška kapitala poduzeća radi izračunavanja sadašnje vrijednosti budućih novčanih tokova projekta.

Kao drugi temeljni korak nakon metode čiste sadašnje vrijednosti, koji se koristi kod odlučivanja investiranja u neki projekt, koristi se metoda interne stope profitabilnosti. To je diskontna stopa koja svodi čiste novčane tokove projekta u cijelom vijeku efektuiranja na vrijednost njegovih investicijski troškova. Tu se prvenstveno radi o stopi profitabilnosti ulaganja u projekt koji uzima u obzir vremensku vrijednost novca i novčanih tokova u cijelom procesu efektuiranja.

Kao dodatni kriterij za poboljšanje investicijskog odlučivanja koristi se indeks profitabilnosti. Ovdje se radi o poboljšanju investicijskog odlučivanja. Prema Orsagu i Dedi (2011.) indeks profitabilnosti uzima u obzir vremensku vrijednost novca kroz trošak kapitala i vrednuje novčane tokove projekata u cijelome trajanju efektuiranja. U odnosu na čistu sadašnju vrijednost, odluka kod indeksa profitabilnosti temelji se na odnosu između diskontiranih čistih novčanih tokova u cjelokupnom vijeku efektuiranja projekta.

Još jedno od pravila kod budžetiranja kapitala i kod odlučivanja u koji poslovni projekt investirati jest kriterij anuiteta. Ono je pomoćno sredstvo za poboljšanje investicijske odluke. Kriterij anuiteta se izvodi iz čiste sadašnje vrijednosti. Bitna razlika na ostale kriterije i pravila jest ta da kriterij anuiteta koristi i žrtve projekta, ne sagledava u njihovoj ukupnoj vrijednosti već u prosječnim godišnjim iznosima. Upravo iz toga je taj kriterij i dobio naziv od godišnjih iznosa odnosno anuiteta.

3. Metoda nultog budžetiranja

Danas je poslovni svijet toliko razvijen da je ulazak na neka tržišta pravi izazov za poduzeća. Pogotovo se to odnosi na poduzeća koja su nova i koja nude neke svoje proizvode i usluge koje se već nalaze na tržištu. Takva velika konkurencija i vanjski uvjeti na tržištu doveli su do toga da poduzeća trebaju razmišljati „izvan okvira“ kako bi pronašli novi način na koji da posluju uspješno i da se probiju na tržištu. Kako bi se zaštitili na tržištu svako poduzeće treba dobro upravljati svojim troškovima. Ne smiju si dozvoliti da troškovi počnu rasti i da im u pitanje dođe vlastita likvidnost. Dobro upravljanje troškovima zapravo znači dobro i racionalno rasporediti resurse putem procesa planiranja. Buntak, Droždek, Kezele (2013.) navode kako sama svrha planiranja ta da se dođe do željenog cilja, a da se pri tome naleti na što manje zapreka.

Kako bi ostvarili svoju viziju, misiju i ciljeve, poduzeće može provesti razne vrste planova. Planiranje je proces koji započinje s postavljanjem vizije poduzeća, ono što bi oni htjeli biti jednog dana i čemu teže. Zatim se postavljaju ciljevi koji se trebaju ostvariti u određenom razdoblju. Nakon toga sagledavaju se strategije i odlučuje se za onu strategiju koja ima najviše šansi za uspjeh. Zatim se kreće u efikasno i učinkovito implementiranje i provođenje odabrane strategije i na kraju se prati i kontrolira čitav proces te se rade neke korekcije ako su potrebne. Svakako jedan od najvažnijih dijelova čitavog procesa planiranja jest određivanje budžeta. Moglo bi se reći da je budžet zapravo preslika strategije poduzeća u brojčanom smislu. Jedan od načina definiranja proračuna jest i metoda nultog budžetiranja. To je proces koji je nastao u sedamdesetim godinama prošlog stoljeća u vrijeme ekonomske krize kada je bio potreban novi pristup u ekonomiji. Pošto se radi o vrlo složenom procesu on je nakon toga malo pao u zaborav, ali sa razvojem tehnologije danas se taj proces vraća i sve ga više poduzeća koristi kod određivanja budžeta.

3.1. Povijest metode nultog budžetiranja

Kada se Jimmy Carter izabrao za predsjednika Sjedinjenih Američkih država 1977. godine, dobar dio stanovništva, pogotovo onaj dio koji se bavio poduzetništvom, očekivao je da će ima se sada otvoriti nove mogućnosti i da će poslovanje i gospodarstvo krenuti na bolje. Pyhrr (1977.) u svome radu navodi kako je Amerika zapala u velike gospodarske probleme i situacija se svakim danom pogoršavala. Nezaposlenost je konstantno rasla, trgovinski deficit bivao je sve veći, a cijene su divljale. Jimmy Carter je vodio vrlo aktivnu predsjedničku

kampanju u kojoj je najavljavao da će izvući američko gospodarstvo i obećavao je da će gospodarstvo opet postati među najboljima u svijetu. Kada je bio izabran tada je došlo vrijeme da se obećanju počnu ispunjavati. Jedan od ključnih poteza u njegovom mandatu je bio što je angažirao savjetnika Petera Phyrri koji je zapravo i začetnik ideje nultog budžetiranja.

Peter Phyrri je bio menadžer u to vrijeme u Texas Instrument Corporation koji se odazvao pozivu predsjednika Cartera te mu predstavio svoj plan odnosno ideju nultog budžetiranja. Nakon uspješne implementacije, sve više saveznih država je prepoznalo važnost planiranja od čiste nule pa su tako sve više počeo primjenjivati taj proces. Nakon saveznih država tim putem krenule su i privatne kompanije u Americi te su došle do spoznaje da na taj način mogu uštedjeti značajna novčana sredstva. Međutim, postojao je jedan problem koji se uvijek javljao kod procesa u to vrijeme. Naime, nulto budžetiranje je vrlo složen proces koji se treba detaljno isplanirati i pažljivo provesti, te pošto u to vrijeme tehnologija nije bila na razini poput ove danas, to je bio i vrlo dugotrajan proces. Iz tog razloga mnogo je menadžera i državnih službenika i dužnosnika tada na visokim pozicijama odlučilo prekinuti s cijelim procesom onog trenutka kada je on počeo donositi prve rezultate. Neke kompanije su nastavile i dalje planirati od nule, ali zbog složenosti čitavog procesa i manjka tehnologije većina ih je prekinula s time te je nakon toga metoda nultog budžetiranja pala u zaborav.

3.2. Proces planiranja nultog budžetiranja

To je metoda u kojoj se kod svakog novog ciklusa budžetiranja analiziraju i definiraju troškovi i s tako definiranim novim podacima se kreće u postupak budžetiranja. Buntak, Droždek, Kezele (2013.) navode da se u planiranje uključuju svi menadžeri svakog sektora unutar poduzeća i stvaraju budžet od nule, kao da prošle godine nije bilo. Planiraju se sve aktivnosti pojedinog sektora poduzeća i definiraju se svi budući troškovi kako bi se što preciznije odredilo koliko će novčanih sredstva biti potrebno za ostvarenje svakog operativnog cilja.

Nulto budžetiranje je proces koji se sastoji od četiri koraka:

- Utvrđivanje budžetskih jedinica na temelju kojih će se donijeti odluka
- Oblikovanje „paketa odluka“
- Vrednovanje i rangiranje svih paketa odluka prema načelu cost - benefit analize
- Priprema operativnog budžeta sukladno rangu paketa odluka

Prvi korak u procesu je da menadžeri podijele organizaciju na nekoliko važnih dijelova koji su važni za poslovanje. Svaka organizacija je drugačija i razlikuje se u nekim segmentima od drugih, pa tako menadžeri trebaju sami utvrditi koje su aktivnosti najvažnije za uspješno poslovanje. Te aktivnosti se zatim dijele na budžetske jedinice za donošenje odluka. Kada se budžetske jedinice podijele tada se one mogu početi zasebno promatrati i analizirati. Svaka od jedinica imala je određene aktivnosti koje se trebaju odraditi u budućnosti, a s obzirom da se raspoloživo ograničenim budžetom, svaku aktivnost treba detaljno analizirati kako bi se utvrdilo da li je ona neophodna i hoće li polučiti dobre rezultate u budućnosti. Kada se budžetske jedinice utvrde i kada se sagledaju aktivnosti svake jedinice tada menadžer treba predstaviti svakoj jedinici termin „paket odluka“, ujedno i drugi korak cijelog procesa.

Kod predstavljanja „Paketa odluka“ vrlo je važna čista, jasna i kvalitetna komunikacija vrhovnog menadžmenta sa svim ostalim dijelovima i jedinicama organizacije. Ibrahim (2019.) u svome radu govori kako je ključna stvar u tom dijelu je davanje dobrih smjernica kako bi svaka jedinica mogla napraviti planove za buduće aktivnosti koji će se kasnije rangirati po efikasnosti i važnosti. Može se reći zapravo da je paket odluka temelj cijelog koncepta planiranja od čiste nule. Stvar se bazira na tome da budžetske jedinice se praktički „natječu“ sa ostalim jedinicama oko ograničenih sredstva kako bi mogle provesti sve svoje aktivnosti i planove koje su zacrtali. Tada jedinice trebaju vrhovnom menadžmentu predstaviti svaki svoj plan ili aktivnost te će se on rangirati zajedno sa svim ostalima koje pojedine jedinice žele postići. Rangiranje se provodi po važnosti same aktivnosti, primjerice, da li je ta aktivnost neophodna za buduću likvidnost organizacije ili se rangira prema tome koliko će pojedina aktivnost polučiti budućih uspjeha te donijeti zaradu organizaciji. Svrha paketa odluka je ta da daje sve informacije o aktivnostima koje se žele provesti, zatim o ciljevima, cost benefit analizu, radnu snagu mjere učinkovitosti i alternativne aktivnosti koje mogu zamijeniti prvobitne ako dođe do problema. Nakon što se sve aktivnosti procijene i rangiraju tada se raspoređuju sredstva za svaku od jedinica i aktivnosti. Tako da proces rangiranja daje odgovor na pitanje koliko bi novca, na kojim mjestima trebalo biti utrošeno.

Kako bi menadžment bio u mogućnosti odgovoriti na pitanje u što uložiti treba napraviti rang listu aktivnosti prema načelu opadajuće koristi za poduzeće. Ibrahim (2019.) navodi kako se nakon rangiranja utvrđuje buduća korist pri svakoj razini izdataka. Isto tako ako se neki paket odluka ne odobri za neku aktivnost koja je ispod određene razine troškova, ona se treba pomno analizirati kako bi se uvidjelo zašto za tu aktivnost nisu odobrena novčana sredstva. Svaki paket odluka predstavlja različit program i različite aktivnosti koje se trebaju provesti.

Shodno tome svaki program treba detaljno objasniti plan provedbe i imati sve ključne informacije koje su vezane za tu aktivnost. Pošto se ovaj proces provodi u pravilu, kada dođe do vrlo limitiranih novčanih sredstava, svaka aktivnost predstavlja određeni trošak, veći ili manji, ali je bitno koliko će ta aktivnost biti uspješna i koliko će se tih novčanih sredstva vratiti u poduzeće. Svrha rangiranja određenih stavki prema troškovima je ta da se dobije uvid u to gdje se oni mogu rezati. Primjerice, aktualan primjer u svijetu kojim hara zarazan novi virus COVID-19, doveo je do toga da mnoge vlade diljem svijeta trebaju poduzimati razne mjere kako bi sačuvale vlastita gospodarstva. Kako bi gospodarstvo opstalo one trebaju uložiti značajna novčana sredstva kako bi se sačuvala radna mjesta i kako bi poduzeća mogla preživjeti u ovom periodu dok im je zabranjeno poslovati, ili dok su im prihodi značajno pali iz razloga zatvorenih granica i ostalih mjera protekcije koje su poduzete kako bi se virus nastojao obuzdati. Kako bi vlade pronašle taj novac koji će investirati u gospodarstvo, morati će se zadužiti kod nekih banaka, dio će im dati i Europska unija, ali će također trebati raditi i razne rezove u državnom i javnom sektoru, pa tako bi bilo dobro za sigurnost cjelokupnog gospodarstva da rangiraju sve buduće projekte i aktivnosti da mogu dobiti sliku gdje se određeni rezovi mogu napraviti kako bi ta sredstva mogli alocirati u gospodarstvo. No o tome nešto kasnije u radu.

Nakon što se provedu detaljna rangiranja i nakon što se procjeni svaka buduća aktivnosti te se ocjeni koliki će biti njezini troškovi tada dolazimo do zadnjeg koraka u procesu kako u svome radu navode Schick i Harty (1982.) Radi se o pripremi operativnog budžeta poduzeća. Svaka buduća aktivnost za koju je menadžment procijenio da je potrebna i da će budućnosti isplatiti svoje ulaganje te donijeti poduzeću profit zahtijeva određenu investiciju. Na temelju tih aktivnosti, počevši od nule planira se budući budžet. Kod ovog zadnjeg koraka značajna je stvar ta da se on ne radi na način primjerice kako to inače biva u javnom sektoru da se za određenu aktivnost odobri 1.000.000 novčanih jedinica, pa nakon toga shodno prihodima tekuće godine, na početku iduće taj iznos poveća ili smanji za nekoliko posto. U ovom koraku, menadžment daje točno određen i precizan iznos za cijelu aktivnost, dakle umjesto 1.000.000 novčanih jedinica, sektor unutar poduzeća ili javnog sektora, dobiva npr. 985.450 novčanih jedinica koji su precizno izračunati i dovoljni su da pokriju sve troškove za planiranu aktivnost. Na taj način poduzeće ili država ako se radi o javnom sektoru, može uštedjeti mnogo novca i ovih 14.550 novčanih jedinica može uložiti u drugu aktivnost. Na taj način dolazi do ciljane raspodjele i štednje ograničenih resursa kojima poduzeće raspolaže.

Takve metode zaživjele su kako se ranije u radu navodi 70-ih godina prošlog stoljeća u Americi, a nakon toga su pale u zaborav. Razlog tome je taj što se za metodom nultog budžetiranja poseže samo u kriznim situacijama iz razloga što je njegova provedba veoma složena i komplicirana. Pogotovo je to vrijedilo za prošlo stoljeće kada tehnologija nije bila na razini na kojoj je danas. Iz toga razloga o ovoj metodi se ne piše previše, ali da se ona češće upotrebljava možda ne bi dolazilo do kriznih situacija, bilo da su one izazvane zbog bankarskog sektora koji je 2008. godine izdavao kredite doslovno svima i nisu imali nikakvo pokreće za te kredite ili da li je ta krizna situacija izazvana novim virusom na koji svijet nema odgovora, što se događa danas.

3.3. Razlika između tradicionalnog planiranja budžeta i nultog budžetiranja

Mnogo autora raznih znanstvenih radova i članaka bavilo se kroz povijest temama vezanih za budžet i za planiranje budžeta. Tako primjerice, Mintzberg u svome radu „The structures of organizations“ navodi kako se mora do najsitnijih detalja isplanirati cilj organizacije kako bi se mogla donijeti kvalitetna odluka. Neki ostali autori su u to vrijeme isto tako pisali o tome kako razne stvari mogu utjecati na donošenje odluka, ali niti jedan od njih u funkciju planiranja nije uklopio proces budžetiranja. Sve do Lina (1979.) koji u svome radu „Corporate planning and budgeting: An Integrated approach“ u samu funkciju planiranja uključuje i proces stvaranja budžetiranja. Lin (1979.) piše o tome kako tradicionalne metode donošenja i stvaranja budžeta nisu prikladne za poduzeća s obzirom da se ona nalaze na vrlo dinamičnom tržištu i poslovnom okruženju. Lin (1979.) navodi kako je tradicionalni proces planiranja budžeta moguće provesti u jedinicama proizvodnje i prodaje iz razloga jer se taj budžet tamo može lako vezati za volumen ili output varijacije. Međutim, na složenijim razinama gdje se outputi ne mogu lako izmjeriti i na razinama gdje se donose dugoročne strateške odluke prikladnija je metoda nultog budžetiranja. Uz to sam proces nultog budžetiranja može dovesti do puno veće efikasnosti i može se uštedjeti puno više novčanih sredstva. Efikasnost se stvara na način da proces detaljno razrađuje svaki budući plan i analizira ga te ulaže točno onoliko novčanih sredstva koliko je potrebno za provedbu svih aktivnosti vezane za budući plan.

Tradicionalni inkrementalni budžet		Nulto budžetiranje	
1.	Promjena visine budžeta temeljena na rastu profita	1.	Sagledavanje ukupnih troškova čitavog plana i ulaganje točno onoliko sredstava koliko je potrebo
2.	Opravdanost ulaganja temelji se samo na profitu	2.	Cijeli plan ili projekt se analizira i kreće se od nule te se preispituje osnova za financiranje i opravdanost ulaganja se temelji na rangiranju paketa odluka.
3.	Planovi se ne rangiraju i ne analiziraju nego se sredstva ulažu sukladno rastu prihoda i profita.	3.	Svaki plan se razrađuje i rangira i na temelju toga se ulažu sredstva, menadžer svake razine koji želi novčana sredstva za neki svoj budući poslovni pothvat treba dobro predstaviti svoj plan ili projekt,
4.	Svi planovi se provode bez obzira na njihovu efikasnost jedino ako ne postoji jasan znak da nema sredstva u proračunu za čitav plan.	4.	Svaki plan koji se pokrenuo i koji je dobio sredstva se nadzire i prati kako bi u slučaju problema došlo do preraspodjele sredstva u neki drugi plan koji je efikasniji.

Tablica 3.3. Usporedba planiranja i stvaranja tradicionalnog inkrementalnog budžeta i nultog budžetiranja, Wetherbe J. C. Montanari J. R. Zero based budgeting in the planning process, 1981. p.2

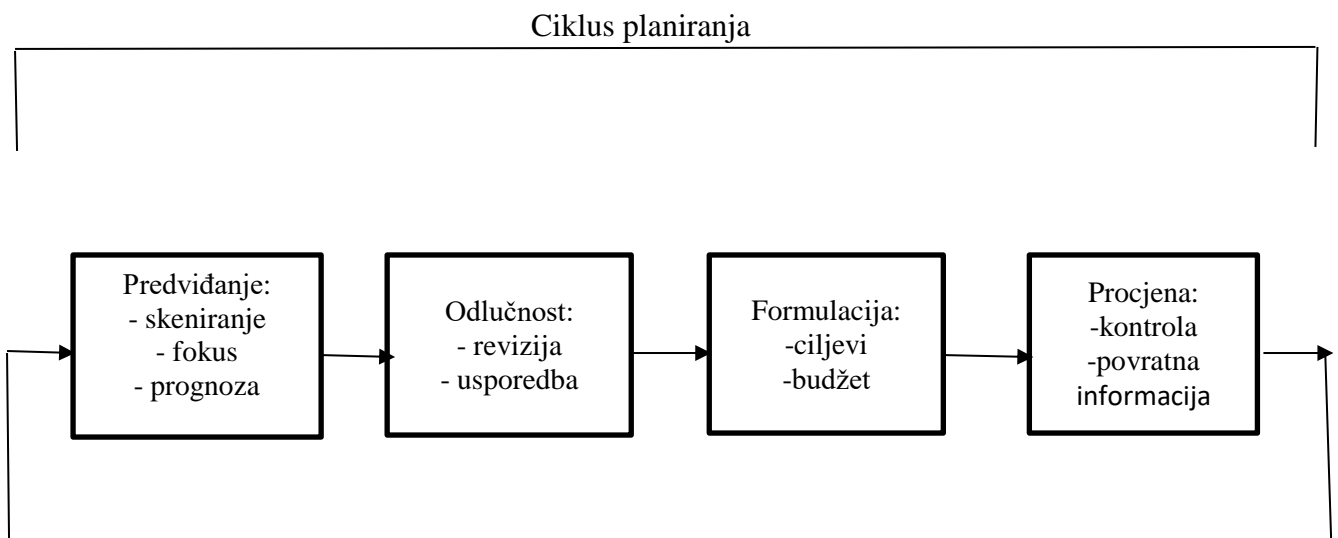
U tablici 3.3. navedene su osnovne i najvažnije razlike između tradicionalnog načina budžetiranja i metode nultog budžetiranja. Kao što se iz priloženog vidi nulto budžetiranje je puno složeniji proces koji postavlja pitanja vezano za svaki plan koji se želi provesti i svaki taj plan treba biti opravdan te se od njega očekuje ne samo da vrati novčana sredstva nego da poduzeću donese zaradu. U dinamičkom poslovnom okruženju i na tržištu na kojem danas postoji veliki broj konkurenata vrlo je važno kada i u što uložiti ograničena novčana sredstva poduzeća. Nulto budžetiranje daje priliku poduzeću da vrlo precizno podjeli novčana sredstva i uloži u one aktivnosti koje će napraviti razliku na tržištu, a ne u ustaljene aktivnosti koje poduzeće provodi iz godine u godinu.

3.4. Konceptualni okvir

Bez obzira na razinu menadžmenta unutar poduzeća, bilo da se radi o top menadžmentu, srednjem menadžmentu ili operativnom menadžmentu, svaki od njih radi određene planove i aktivnosti kojima se žele postići neki ciljevi u budućnosti. Wetherbe i Montanari (1981.) u svome radu navode kako je planiranje prva funkcija menadžmenta od koje sve dalje kreće. Pažljivo i detaljno planiranje temelj je za organizaciju poslova, implementaciju plana i daljnju kontrolu. Svaki plan se sastoji od 4 osnovne planske aktivnosti:

- Predviđanje
- Odlučnost
- Formulacija
- Procjena

Prvi korak, predviđanje, odnosi se na skeniranje i prognoziranje aktivnosti kako bi se dobile sve informacije vezane za tu aktivnost te koliko će ona zahtijevati novčanih sredstva i kako će se ona u budućnosti odvijati. Drugi korak planiranja vezan je za određivanje mogućnosti postojeće jedinice ili aktivnosti koju želimo provesti. U trećem koraku se skupljaju sve informacije i analize iz prvih dva koraka te se postavljaju realni ciljevi u skladu s onim što aktivnost može postići i određuje se budžet koji se daje poslovnoj jedinici kako bi provela tu aktivnost. Na kraju četvrti korak je usmjeren na praćenje procedura vezanih za aktivnosti i daje se konačna procjena za čitav plan.



Slika 3.4.. Proces planiranja, Wetherbe J. C. Montanari J. R. Zero based budgeting in the planning process, 1981. p.3

Slika 3.4. prikazuje proces planiranja na kojem se kako su glavne sastavnice planiranja povezane. Wetherbe i Montanari (1981.) u svome radu naglašavaju važnost prvog koraku u cijelom procesu planiranja koji uključuje 3 zadatka, a to su: skeniranje, fokus i prognozu. Skeniranjem se želi dobiti slika o trenutnim projektima, aktivnostima ili operacijama neke poslovne jedinice i/ili onih koje će se odvijati u budućnosti. Kada se želi napraviti tradicionalni inkrementalni budžet tada se prethodni troškovi, koji su povezani s tim aktivnostima, pohranjuju u baze podataka na temelju kojih će se planirati budući proračun. On će se povećati ili smanjiti ovisno o profitu iz ranije godine. S druge strane proces nultog budžetiranja bi također koristio te baze podataka ali samo za opis početnih proračunskih područja da se dobije šira slika o tome koliko bi koja aktivnost zahtijevala ulaganja. Ništa se u tom trenu još ne ulaže nego se za početak samo želi dobiti slika veličine i širene projekta odnosno troškova projekta. Nakon što se završilo skeniranje i prikupile su se bitne informacije o projektima tada se menadžer treba odlučiti o svom primarnom fokusu neke poslovne jedinice. Kada se koristi tradicionalno budžetiranje tada se taj fokus upućuje na one aktivnosti koje su i ranijih godina zauzimale najveći dio proračuna. Metoda nultog budžetiranja prisiljava menadžera da rangira projekte po složenosti i efikasnosti za pojedine poslovne jedinice. Primjerice, poduzeće je dosada, temeljno na rezultatima iz prošlosti svoj fokus usmjeravalo na proizvodnju jedne vrste proizvoda, ali kada se stavi sve na rang listu, koju zahtijeva proces nultog budžetiranja, uviđa se činjenica da alokacija resursa za proizvodnju ostalih proizvoda može biti efikasnija od konstantnog investiranja u dosada primarni proizvod. Zadnji korak u ovom prvom djelu je prognoza odvijanja poslovnog procesa i očekivane promjene u radu. To bi uključivalo povećanje ili smanjenje vrijednosti potraživanja za proizvodima ili uslugama koje nudi poduzeće. Isto tako uzima se u obzir i efikasnost samog poduzeća i njihovih zaposlenika. Ako menadžer očekuje primjerice 12 posto povećanja troškova u proizvodnji onda se to treba predvidjeti i uračunati u planiranje budžeta bilo da se radi o tradicionalnom budžetiranju ili o nultom budžetiranju.

Drugi korak u procesu planiranja ima dvije aktivnosti koje se trebaju odraditi. Prva od tih aktivnosti jest revizija. Ona se vrši unutar svake poslovne jedinice i njen cilj je da se dobije slika o stvarnoj sposobnosti poslovne jedinice koja želi provesti određeni plan ili projekt. Revizija mora biti provedena na način da prikazuje trenutne sposobnosti poslovne jedinice za obavljanje raznih aktivnosti i operacija koje se trebaju poduzeti kako bi se došlo do cilja. Kada se gleda s aspekta tradicionalnog budžetiranja tada bi fokus revizije bio na onim poslovnim jedinicama na koje se ulagalo najviše u prošlosti, a sa procesom nultog budžetiranja

taj fokus se raspodjeljuje drukčije iz razloga što su poslovni planovi poslovnih jedinica već rangirani prema drugim standardima. Nakon što se dobiju rezultati revizije tada menadžer ima širu sliku što zapravo ta poslovna jedinica može napraviti, a što se od nje očekuje. Tu nastupa drugi korak, a to je usporedba. Radi se usporedba stvarnih mogućnosti i onih aktivnosti koji će se trebati odraditi kako bi se postigao cilj. Na tom koraku dobiva se slika o tome da i će neka poslovna jedinica zahtijevati još resursa tijekom same operacije te kolika je potencijalna mogućnost da dođe do odstupanja od očekivanih rezultata. Vrlo je važno pridržavati se temeljitog i sustavnog pristupa operativnom planiranju prije stvaranja budžeta odnosno odobravanja određenih novčanih sredstva poslovnoj jedinici. U tome dijelu dolazi do izražaja model nultog budžetiranja koji vrlo detaljno sagledava sve troškove i praktički u jednu lipu/cent odobrava novčana sredstva poslovnim jedinicama za njihove aktivnosti. Ako se dogode propusti kod ovog koraka to može u budućnosti dovesti do poteškoća u poslovanju iz razloga što se mogu dogoditi ne željena odstupanja te će ta poslovna jedinica zahtijevati još novčanih sredstva koja poduzeće nije predvidjelo, pa će se morati raditi rebalans čitavog proračuna.

Nakon revizije i usporedbe stvarnih mogućnosti sa očekivanim dolazi se do trećeg koraka u planiranju, a to je formulacija. Lin (1979.) u svome radu navodi da se prije stvaranja budžeta trebaju odrediti jasni i realni ciljevi poduzeća, organizacije ili poslovne jedinice. Morasky (1977.) definira ciljeve kao manifeste izjave koje opisuju specifično stanje koje sustav primanja treba dostići u određenom vremenskom razdoblju. Ciljevi trebali bi biti razumni, mjerljivi i trebali bi imati dovoljan vremenski period da se ostvare. Oni trebaju biti usmjereni prema operativnim područjima opisanima u prethodnim koracima i aktivnostima planiranja. Tu je zadatak menadžmenta da dobro pretoči ciljeve cijelog poduzeća i uskladi ga sa operativnim ciljevima i aktivnostima svih poslovnih jedinica. Tu se kod stvaranja proračuna javlja temeljna razlika između tradicionalnog budžetiranja i nultog budžetiranja. Model nultog budžetiranja je već proveo rangiranje planova, projekta i aktivnosti te je odredio pomoću te metode na kojoj poslovnoj jedinici će biti primaran fokus. Nakon što se ciljevi utvrde i nakon što se sve to uskladi sa operativnim ciljevima tada metoda nultog budžetiranja počinje stvarati proračun i ona poslovna jedinica koja ima najveći prostor za uspjeh i od čije aktivnosti se očekuje da bude najefikasnija, ta poslovna jedinica prva dobiva onoliko novčanih sredstva koliko joj je potrebno. Nakon toga druga i tako dalje. Cijeli koncept zamišljen je tako da se pametno ulaže i da se konstanto prati poslovna aktivnost i na taj način da se pokuša stvarati što veća konkurentska prednost u vrlo dinamičnom poslovnom okruženju. Poslovno okruženje

je vrlo promjenjivo i svakim danom se mijenja te tako uvijek treba tražiti nove načine poslovanja i ulagati u aktivnosti koje po svim procjenama i usporedbena će biti efikasne, a ne konstanto ulagati u jedne te iste aktivnosti i nadati se najboljem.

Wetherbe i Montanari (1981.) navode kako je završni korak u procesu planiranja procjena. To je korak se sastoji od dvije vrlo važne aktivnosti, a to su kontrola i povratna informacija. Kako bi se kontrola mogla kvalitetno odraditi trebaju se razviti detaljni postupci kontrole za procjenu adekvatnosti planiranja ukupne poslovne jedinice. Postupci kontrole trebali bi biti osmišljeni na način da nadgledaju razine proračuna i nadgledaju poslovne jedinice te daju informacije o tijeku poslovanja, da li je došlo do odstupanja, da li su se troškovi povećali, da li poslovna jedinica efikasno odrađuje sve aktivnosti i ostale vezane operacije koje su potrebne za postizanje ciljeva. Ako se u funkciji planiranja ne osmisli niz postupaka koji se odnosi na kontrolu, čitav projekt se može ugroziti i propasti vrlo brzo. Kao što se već navodi ranije u radu poslovno okruženje je vrlo promjenjivo i dinamično i kontrola je jednako važna funkcija kao i ostalih četiri funkcija menadžmenta. Bez prave kontrole poduzeća ne mogu kontrolirati tijek poslovanja. Što se tiče budžeta, tradicionalan način stvaranja proračuna može se lako provesti u poslovnim jedinicama koje se bave prodajom, proizvodnjom gdje su podaci potrebni za stvaranje budžeta mjerljivi. Međutim, za poslovne jedinice kojima nedostaje opće prihvatljiva mjerna jedinica za mjerenje efikasnosti ili poslovanja prikladnija je metoda nultog budžetiranja. Nakon što se uspostavila kontrola i nakon što se definiralo kako će se nadzirati svaki poslovni proces u koji će se uložiti vrlo je bitna pravovremenost i točnost povratnih informacija. U poslovnom svijetu već je ustaljena fraza „vrijeme je novac“, međutim ona je vrlo točna. Uzmimo za primjer online trgovine. One su sve popularnije diljem i sve više ljudi kupuje online. Zbog toga velike kompanije poput Amazona su danas među najvećima na svijetu. U skladu s time recimo da se dogodi pad računalnog sustava u Amazonu. Njima je svaka sekunda bitna ako se to desi i nije isto da li će odgovorna osoba za to područje shvatiti što se događa i riješiti taj problem za 10 sekundi, 20 sekundi ili 30 sekundi. Svakom sekundom oni gube novac odnosno nisu mogli primiti narudžbu u vrijeme dok je sustav bio srušen. Povratna informacija, bilo da je ona pozitivna ili negativna služi kao orijentir za budućnosti. Prema njima se može ravnati i mogu se usmjeriti poslovne aktivnosti u smjeru kojem se želi i koji će biti efikasan. Naravno u cijelom ciklusu kolanja povratnih informacija vrlo je važna kvalitetna komunikacija na svim razinama menadžmenta kako bi se moglo pravodobno i kvalitetno reagirati.

4. Metodološki pristup budžetiranja nulte razine

Budžetiranje nulte razine je složen proces kojeg menadžeri trebaju odraditi kvalitetno inače neće imati smisla odnosno potrošiti će se mnogo vremena uzalud. Poanta je ta da se budžet ne donosi na temelju prošlogodišnjih rezultata nego se kreće od nule. Dakle, menadžeri trebaju napraviti plan procesa budžetiranja nulte razine koji se sastoji od 8 koraka.

4.1. Prvi korak: Faza planiranja

Prvi korak teorije nultog budžetiranja jest faza planiranja. U njoj dužnosnici u određenim državnim organizacijama moraju provesti temeljitu analizu sadašnjeg stanja i okoline. Shelby (2013.) navodi da ta faza u pravilu uključuje predviđanje ekonomske okoline u narednih godinu dana na koliko se donosi proračun zajedno sa predviđanjem prihoda i troškova koji će proizaći iz određenih projekata koji se žele ostvariti. Uz to se također utvrđuju strateški planovi organizacije i parametri procesa. Cilj ove faze jest i pružiti potrebne smjernice nižoj razini menadžmenta kako bi oni imali parametre unutar kojih mogu poslovati. Ako se jasno ne definiraju parametri ili se to ne prenese na nižu menadžmentsku razinu može doći do prevelikih troškova ili izdavanja te će u nekom trenutku određena jedinca unutar organizacije ostati bez novčanih sredstva prije kraja godine. Faza planiranja na razini državne uprave ili javnih organizacija također može uključivati reorganizaciju poslovanja. Primjerice država Georgia je prilikom prvog implementiranja nultog budžetiranja došla do zaključka kako ima sedam različitih agencija za obrazovanje gluhe djece. S obzirom na to da ih je previše došlo je do reorganizacije koja je bila potrebna kako bi se proračun mogao napraviti i kako bi samo poslovanje agencije bilo efikasnije.

4.2. Drugi korak: Agencije/Sektor podijeljeni na jedinice odlučivanja

Kako faza planiranja prolazi odjeli se dijele na jedinice odlučivanja za donošenje odluka. U većim državnim organizacijama ili samoj državi kao takvoj ovaj zadatak odradio bi šef određenog odjela koji bi se temeljio na detaljnim saznanjima o pojedincima to jest o svakoj jedinici. Ova faza se često radi paralelno sa fazom planiranja osim u slučajevima kada se radi reorganizacija samog poslovanja. U mnogo slučajeva događa se da mora proteći određeni period prije sljedećeg koraka iz razloga što neke jedinice zahtijevaju vrijeme za prilagodbu. Jedinice odlučivanja su zapravo zasebne skupine aktivnosti koje mogu biti raščlanjene

troškovima, projektima, uslužnim djelatnostima, političkom podjelom i na razne ostale logičke načine. Misija i vizija određene jedinice ili sektora može pomoći u raščlanjivanju pojedine jedinice zato što nije dobro imati preveliku jedinicu jer je nezgodna za detaljnu analizu i ne mogu se detaljno definirati troškovi, potencijalni prihodi i parametri u kojima se može poslovati na nižoj razini menadžmenta. Tako primjerice u Americi na nižoj razini postoji Odjel za parkove, rekreaciju i usluge za starije osobe koji se može podijeliti u šest manjih skupina: Usluge za starije osobe, Usluge za veteranske osobe, Usluge proširenja parkova, parkovi, plaže i potpore. Svaka od tih jedinica sadrži niz raznolikih aktivnosti koji se moraju odraditi a koji nisu nužno povezani pa ako ih se raščlani mogu napraviti detaljni planovi za sljedeću godinu. Jedinca odlučivanja poput parkova može u svom obujmu odlučivanja sadržavati aktivnosti poput očuvanja i održavanja parkova unutar određene države u Americi, a ta aktivnosti nije usko povezana sa uslugama za starije osobe. Upravo zato se rade jedinice odlučivanja kako bi se na kraju dobila jasna slika svih aktivnosti i planova i kako bi se moglo odlučiti u koje aktivnosti investirati, a u koje ne.

4.3. Treći korak: Definiranje paketa odluka.

Jedinica odlučivanja započinje proces identifikacijom svih aktivnosti te jedinice, troškova i potreba novčanih sredstva. Prema Shelbyu (2013.) aktivnosti koje imaju jasan trošak koji je prihvatljiv u odnosu na pružanje određene usluge prihvatljiv je za nulto budžetiranje i on se kasnije rangira na ljestvici prioriteta. Glavni cilj je maksimizirati kvalitetu i pružanje određene usluge uz što manji trošak koji se mora definirati. Također konstanto se vrše usporedbe i kontrole kako bi se ako bude potrebno, mogli uključiti u taj proces i neki alternativni načini koji bi ušli u okvir zadanog budžeta. Sve aktivnosti kojima se mogu predvidjeti troškovi unaprijed, a vezani su za državnu upravu i za državne organizacije, najčešće su vezane za pružanje raznih usluga od strane države prema potrošaču. Međutim, državne organizacije mogu obavljati određene aktivnosti kojima je teško predvidjeti trošak, pa se iz tog razloga taj dio koji je vrlo kompleksan ostavlja po strani i kasnije se određuje dio proračuna koji će pokriti taj dio usluga. Primjerice u Hrvatskoj, a i u ostalim državama, u nekim državnim organizacijama teško je predvidjeti točno koliki će biti iznos plaće pojedinca. Taj iznos se uvijek vrti oko neke određene visine, ali varira iz mjeseca u mjesec s obzirom na obujam radnih dana u tom mjesecu i na broj odrađenih prekovremenih sati.

Nakon što je svaka jedinica predvidjela koje aktivnosti bi trebala odraditi i koliko će joj za to biti potrebno novca, formira se paket odluka. Paket odluka razdvaja se na temelju

karakteristika funkcionalne, operativne ili programske razine. Paketi odluka mogu biti trenutne aktivnosti koje se sada obavljaju ili zahtjevi za novim aktivnostima u budućnosti. Ranije u radu se spominje u Americi Odjel za parkove, rekreaciju i usluge za starije osobe, pa tako neki od paketa odluka odnosno aktivnosti tog držanog tijela mogu biti: izgradnja novog staračkog doma ili kupovina nove opreme za staračke domove. Isto tako jednostavnije aktivnosti tog odjela kojima se mogu predvidjeti troškovi su primjerice obroci za korisnike doma, program vježbanja, povremeni izleti i slično. Ovisno o kolikom budžetu se raspolože za sljedeću godinu potrebno je po važnosti rangirati pakete odluka odnosno aktivnosti koje su prioritetnije od ostalih.

4.4. Četvrti korak: Kreiranje alternativnih metoda

Kada se jednom postave i odrede paketi odluka od rukovoditelja pojedinih jedinica traži se odgovor na pitanje da li se može trenutno obavljanje posla ili pružanje usluge odraditi na neki drugi način. Želi se naći način odrađivanja istog posla samo na neki drugi način, ali da i dalje bude u skladu sa strateškim ciljem organizacije. Želi se pronaći metoda koja je još efikasnija i efektivnija kako bi organizacije bolje poslovala. Naravno u nekim državnim organizacijama, a i nekim privatnim ne moguće je napraviti alternativnu metodu ako ona predstavlja određeni politički ili neki drugi pravni problem. Cilj je postići maksimalnu efikasnost po najnižim mogućim troškovima.

Kod teorije nultog budžetiranja važno odrediti tako zvanu „razinu napora“ (eng. effort level). Razina napora zapravo se odnosi na dio veličine proračuna od prošle godine koji će biti odobren za određeni paket ove godine kako to navodi Shelby (2013.) Postoje tri razine koje se definiraju: minimalna razina financiranja (80% ranijeg financiranja), potpuno financiranja (100 %) i prošireno financiranje (105%). Menadžeri svih jedinica kako se navodi moraju naći alternativne metode odrađivanja istih usluga ili posla po najnižoj stopi troška. Dakle moraju se stvoriti tri scenarija na koji organizacija može odrađivati istu razinu posla, čak i efikasnije nego do sada i za svaku od ove razine izračunati koliki obujam posla oni mogu odraditi na minimalnoj razini od 80%, a razini od 100% i na razini od 105%. Cilj je pronaći točku u kojoj je poslovanje najefikasnije i po njemu napraviti točan proračun kojim će se financirati ta aktivnost. Ta točka ne mora biti isključivo na razini od 80%, 100% ili 105% već može primjerice biti i u 90% ranijeg financiranja.

4.5. Peti korak: Stvaranje i korištenje obrasca za paket odluka

Nakon što su se sve aktivnosti definirale i nakon što su menadžeri svakih jedinica definirali sve troškove i sve scenarije kako bi što efikasnije odradili posao tada se stvara obrazac koji se šalje top menadžmentu koji kasnije rangira sve aktivnosti cjelokupne organizacije i odobrava proračun svakoj jedinici.

Obrazac se sastoji od stavki koje su neophodne menadžeru kako bi mogle rangirati svaki paket odluka i na temelju tih informacija donijeti odluku u što uložiti sljedeće godine. Prema Shelbyu (2013.) forma obrasca trebala bi dati jasnu sliku top menadžmentu o programu, o svim aktivnostima koje se obavljaju, o obujmu troškova, o potencijalnim prihodima, o prijašnjim formama i metodama rada i ostalim ključnim informacijama. Sam obrazac se sastoji od 15 stavki. Stavke od 1 do 5 odnose se na osnovne informacije o paketu odluka odnosno o aktivnosti, naziv, odjel i slično. Stavka 6 je izjava o svrsi odnosno misiji tog odjela. Stavka 7 i 8 oslikavaju čime se točno odjel bavi i zašto je njegovo poslovanje važno, te također predočuje točno što odrađuje taj odjel ili koju uslugu pruža. Deveta stavka obrasca predočuje posljedice koje bi mogle nastati u slučaju da se ta aktivnost ne financira. Stavke 10 i 11 odnose se na prijašnja financiranja paketa odluka, odnosno na zadnje tri godine. Stavka 12 nudi dvije alternative poslovanja s obzirom na to koliko će joj se novaca iz proračuna dodijeliti. Taj dio veza je uz prethodno spominjanu „razinu napora“ koja nudi razne modele odrađivanja posla s obzirom na to koliko se ulaže u tu aktivnost. Stavka 13 obrasca nudi način na koji se može poslovati na tri različite razine financiranja. I na kraju stavke 14 i 15 odnose se informacije o financiranju o prošlosti ali i u budućnosti.

1) Naziv paketa: Laboratorij za provjeru kvalitete zraka	2) Odjel: Zdravstvo	3) Aktivnost: Kontrola kvalitete zraka	4) Organizacija: Ambient air	5) Prioritet: 3
6) Izjava o svrsi: Laboratorijska analiza ambijentalnog zraka mora se provesti za utvrđivanje i ocjenjivanje onečišćenih tvari koje se mogu nalaziti u zraku. Uzorak analize omogućuje znanstvenicima i inženjerima da odrede i kontroliraju čistoću zraka te ako je potrebno poduzmu određene mjere ukoliko je zrak onečišćen.				
7) Opis aktivnosti: Vođenje središnjeg laboratorija za provođenje svih ispitivanja i analiza uzoraka. Tim zahtjeva minimalno: 1 kemičar I (FTBE), 1 kemičar II (FTBE), 2 tehničara (FTBE). Ovaj tim bi mogao analizirati maksimalno 37.300 uzoraka godišnje. 37.300 uzoraka godišnje je minimalna brojka koja se treba ispitivati i analizirati kako bi se kontroliralo da li je zrak čist u 5 glavnih velikih urbanih središta. Radi se o 70% populacije savezne države i to predstavlja smanjenje uzorka testiranja za 27.700 uzoraka i predstavlja minimum koji se treba testirati.				

8) Efikasnost								
Analiza laboratorija ambijentalnog zraka daje vrijedne informacije menadžerima i inženjerima koje služe kao procjena kvalitete zraka. Uz to identificira potencijalno nove zagađivače zraka i kontrolira kvalitetu postojećeg.								
9) Posljedice nefinanciranja								
Ukoliko se ova aktivnost ne bi financirala ili ne bi u dovoljnoj mjeri financirala, terenski inženjeri bi se morali osloniti na svoju prijenosnu opremu kojom se može testirati kvaliteta zraka, ali ne daje potpune informacije i zrak se ne može kontrolirati na primjeren način.								
10) Kvantitativna mjera paketa	FY 20XX-2	FY 20XX-1	FY 20XX	11) Sredstva koja su potrebna	FY 20XX-2	FY 20XX-1	FY 20XX	% promjena
Uzorci zraka analizirani i prijavljeni	38.000	55.000	37.300	Operativna	160	224	140	63%
Cijena po uzorku	4.21 \$	4.07 \$	3.75 \$	Zajmovi				
				Trošak kapitala				
Uzorci po satu	3.8	3.9	3.7	Zakup najma				
				Ukupno	160	224	140	63%
				Osoblja	5	7	5	71%
12) Alternative (različita "razina napora") i trošak								
Laboratorij kvalitete zraka (razina napora 2 od 3): 61.000\$ - trenutna razina rada, analizira se 55.000 uzoraka i na taj način se utvrđuje kvaliteta zraka za dodatnih pet problematičnih urbanih područja. Pokrivenost: 80% stanovništva.								
Laboratorij kvalitete zraka (razina napora 3 od 3): 45.000\$ - povećanje uzoraka sa sadašnjih 55.000 na 75.000 što je povećanje 20.000 uzoraka, ali umjesto trenutnih 7 zaposlenika bilo bi 5 zaposlenih. Pokrivenost 90% stanovništva.								
13) Alternativa (različiti načini izvođenja istih radova, funkcija i aktivnosti)								
Alternativa 1 – Ugovaranje analize uzoraka sa Georgia Tech po cijene od 6\$ po uzorku što predstavlja ukupne troškove od 223.800\$ za 37.300 uzoraka (smanjenje za 27.700 uzoraka). Zbog smanjenja uzoraka sustav za upozorenje onečišćenja zraka u tom slučaju ne bi bio toliko efikasan ali bi bio funkcionalan i dalje.								
Alternativa 2 – Provođenje analize uzoraka u cijelosti na regionalnim područjima uz ukupni trošak od 506.000\$ za prvu godinu te 385.000\$ u sljedećim godinama. Ova alternativa odnosi se praktički na gašenje laboratorija odnosno na njegov minimalni rad, pa se iz tog razloga, ako se odabere ova alternativa moraju u prvoj godini kupiti strojevi koji analiziraju zrak i moraju se rasporediti na više lokacija diljem savezne države.								
Alternativa 3 – Provođenje analiza zagađenosti zraka samo u posebnim situacijama (teža zagađenja), a za regularna testiranja postaviti i opremiti laboratorije po regijama odnosno diljem savezna države, što bi reduciralo velike troškove pošiljke. Ukupni troškovi bili bi 305.000\$ za 37.300 uzoraka (troškovi vezani za laboratorij). Pretjerani troškovi bi se u ovom slučaju nastavili zbog potreba laboratorija diljem savezne države.								
14) Izvori financiranja				FY 20XX-2	FY 20XX-1	FY 20XX		
Operativni troškovi	Federalni							
	Ostalo							
	Država							

Odobrenja (stipendije)	Federalni				
	Država				
Kapital i zajmovi	Federalni				
	Država				
15) Projekcije sredstava za ovaj paket	FY 20XX + 1	FY 20XX + 2	FY 20XX + 3	FY 20XX + 4	FY 20XX + 5
Država					
Ukupno					
Obrazloženje:					

Tablica 4.5. Obrazac paketa odluka, Shelby R. "Zero - base budgeting for 21st Century Public Administrator" 2013. p. 11-12

4.6. Šesti korak: Jedinica odlučivanja – rangiranje po prioritetu paketa odluka i po razini napora

Shelby (2013.) u svome radu govori kako je završni zadatak jedinice unutar organizacije rangiranje svojih paketa odluka, odnosno rangiranje aktivnosti po važnosti za samu jedinicu, a samim time i za čitavu organizaciju. Sa svim prikupljenim informacijama kojima raspolaže svaki paket se mora dobro analizirati i odgovoriti na dva ključna pitanja:

1. Koje su aktivnosti najvažnije kako bi se postigli ciljevi organizacije?
2. Koliko treba izdvojiti novčanih sredstva, odnosno koliko treba investirati u svaku aktivnost?

Analizirajući sve informacije kojima raspolaže jedinica, pregledom i pravdanjem svih troškova i ulaganja dobiva se odgovor na prvo i drugo pitanje. Vrlo je važno da su ciljevi organizacije i određene jedinice unutar te iste organizacije ujednačeni te da menadžeri nižih razina i viših razina budu usuglašeni te da komunikacija bude dobra. Pošto nulto

budžetiranje zahtijeva opravdanje svakog troška i pošto se raspoloživo ograničenim budžetom, jedinica mora rangirati svoje aktivnosti koje želi odraditi po važnosti. Dakle, one neophodne aktivnosti bez kojih ne može opstati i koje se moraju odraditi kako bi se postigli ciljevi će zasigurno biti na vrhu rang liste. Također, kako je ranije navedeno za svaku tu aktivnost je važno napraviti alternativni plan, te tražiti različite načine izvedbe pojedinih aktivnosti kako bi se trošak minimizirao, a efikasnost ostala ista ili se povećala. Potonjim se dobiva odgovor na drugo pitanje i tu zapravo leži bit nultog budžetiranja, a to je da se uvijek traži bolji i efikasniji način poslovanja, a za istu ili veću poslovnu efikasnost. Ako svaka jedinica u organizaciji krene u pregled svojih troškova uočiti će da dobar dio troškova nije opravdan te se oni mogu prerezati, a posljedica na izvedbu poslovanja neće biti, a novac koji će se uštedjeti može se uložiti u drugu aktivnost. Na taj način raste efikasnost poslovanja cijele organizacije.

Kod nultog budžetiranja postoji određena varijabla koja određuje do kojeg stupanj će se određena jedinica financirati, a ona se naziva "linija presjeka" (eng. cutoff line). Ona određuje postotak financiranja pojedine jedinice unutar organizacije, obično manji od 100%. Liniju presjeka određuje vrhovni menadžment u suradnji sa glavnim menadžerima pojedinog odjela prilikom stvaranja proračuna. Razlika linije presjeka i razine napora je u tome što se linija presjeka određuje za čitavu jedinicu umjesto za svaki paket odluka.

Naziv paketa	FY 20XX-1			FY 20XX			Kumulativna razina		
	Ukupno	Država	Pozicija	Ukupno	Država	Pozicija	Ukupno	Država	%
1. Dokumentacija i dozvole	129.000 \$	129.000 \$	14	116.000 \$	116.000 \$	13	116.000 \$	116.000 \$	16%
2. Registracija	113.000 \$	113.000 \$	12	103.000 \$	103.000 \$	10	219.000 \$	219.000 \$	29%
3. Laboratorij za ispitivanje kvalitete zraka	224.000 \$	200.000 \$	7	140.000 \$	100.000 \$	9	359.000 \$	319.000 \$	43%
4. Stroj za ispitivanje uzorka (1 od 2)	326.000 \$	204.000 \$	11	273.000 \$	253.000 \$	5	632.000 \$	572.000 \$	77%
5. Stroj za kontrolu ambijentalnog zraka	53.000 \$	43.000 \$	6	53.000 \$	43.000 \$	6	685.000 \$	615.000 \$	83%
6. Laboratoriji za ispitivanje kvalitete zraka				61.000 \$	24.000 \$	2	746.000 \$	639.000 \$	86%
7. Istraživanje (1 od 2)	117.000 \$	56.000 \$	5	85.000 \$	56.000 \$	3	831.000 \$	695.000 \$	93%
8. Stroj za ispitivanje uzorka (2 od 2)				57.000 \$	38.000 \$	3	888.000 \$	733.000 \$	98%
9. Laboratorij za ispitivanje kvalitete zraka (3 od 3)				45.000 \$	25.000 \$	2	933.000 \$	758.000 \$	102%
10. Istraživanje (2 od 2)				24.000 \$	24.000 \$	1	957.000 \$	782.000 \$	105%
Ukupno:	962.000 \$	745.000 \$	55	957.000 \$	782.000 \$	54			

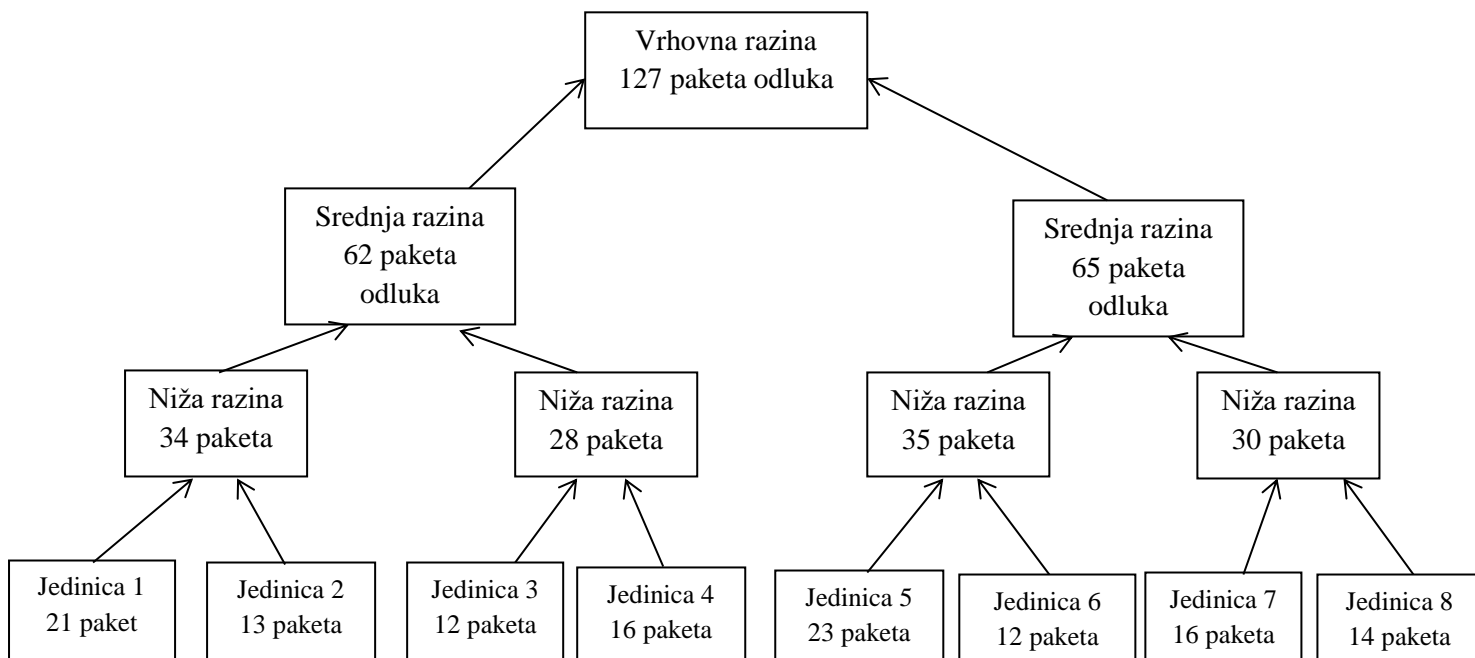
Tablica 4.6. Rangiranje paketa odluka, Shelby R. "Zero - base budgeting for 21st Century Public Administrator" 2013. p. 14

Tablica 4.6. prikazuje rangiranje paketa odluka jedne od zdravstvenih jedinica savezne države Georgie. Mogu se vidjeti određene aktivnosti odnosno paketi odluka koje jedinica smatra važnima za poslovanje. Linija presjeka je postavljena na 85% što će u konačnom rangiranju paketa odluka značiti da su paketi odluka od 1 do 5 imati prednost drugim riječima njih se smatra vrlo važnima kako bi poslovanje bilo efikasno. Paketi odluka koji su ispod na rang listi to jest koji su iznad linije presjeka koja je 85%, njih se neće smatrati toliko važnim i u završnom rangiranju kod stvaranja i odobravanja proračuna vjerojatno neće biti financirani.

4.7. Sedmi korak: Gornja razina – rangiranje i odlučivanje o paketima odluka

Pretposljednji korak je rangiranje paketa odluka pojedinih jedinica na različitim razinama menadžmenta. Velike organizacije imaju tri razine menadžmenta: vrhovna ili top razina, srednja razina, i niža ili operativna razina menadžmenta.

Tako unutar organizacije jedna niža razina menadžmenta može biti odgovorna za dvije ili tri jedinice od kojih je svaka jedinica napravila paket odluka i aktivnosti koje smatra važnima te su im potrebna sredstva iz proračuna. Prema Shelbyu (2013.) kada niža razina prikupi sve pakete odluka od primjerice dvije jedinice onda ona slaže rang listu paketa odluka po važnosti te prosljeđuje to srednjoj razini menadžmenta. Isto tako srednja razina menadžmenta može biti nadležna za primjerice dvije niže razine menadžmenta te oni prikupljaju rang liste nižih razine i slažu svoju rang listu po važnosti svih aktivnosti. I tako to sve putuje do vrhovne razine menadžmenta koji objedinjuje i procjenjuje sve pakete odluka te radi konačnu rang listu na temelju koje donosi odluku od aktivnostima koje će se financirati i u kojoj mjeri.



Slika 4.7. Postupak konsolidacije, Shelby R. „Zero - base budgeting for 21st Century Public Administrator“ 2013. p. 16

Slika 4.7. prikazuje postupak konsolidacije sa osam jedinica odluka, 127 paketa odluka i tri razine menadžmenta. Ovakav proces je dosita složen i kompliciran i prvi puta kada se uvodilo nulto budžetiranje, 70-ih godina prošlog stoljeća u Americi, zahtijevalo je veliki trud i mnogo vremena, međutim organizacije danas, sa naprednom tehnologijom i računalima mogu puno lakše odraditi taj posao.

Svi ovi koraci su povezani jedni s drugima i trebali bi biti pravilno odrađeni. Tako u fazi planiranja treba pravilno odrediti broj razina na kojima će se provoditi rangiranje, kako se ne bi koja razina preskočila, te također se pravilno trebaju odvojiti jedinice unutar organizacije koje stvaraju pakete odluka. Mnoga privatna poduzeća i manja poduzeća su usko usredotočena na ono što prodaju ili na usluge koje pružaju, dok s druge strane velika poduzeća i državne organizacije su mnogo složenije pa čitav proces nultog budžetiranja treba biti pravilno odrađen. Ako se preskaču koraci ili ako jedan dio nije pravilno napravljen može se dogoditi situacija koja se dogodila saveznoj državi Georgiji tijekom prvog uvođenja nulte stope budžetiranja. Naime, tadašnji guverner Carter je odjednom u svoj kabinet primio gotovo 10.000 paketa odluka koje je sve trebalo proučiti, rangirati i na kraju odobriti. Naravno to je preveliki broj kako bi se donosila odluka te morali ponovno raditi i konsolidirati neke pakete i jedinice unutar državne organizacije na što su izgubili dosta vremena.

4.8. Osmi korak: Razmatranje i rangiranje paketa odluka na vrhovnoj razini menadžmenta.

Na kraju procesa nultog budžetiranja dolazi do konsolidacije i reprioritizacije na vrhovnoj razini menadžmenta. Shelby (2013) govori kako bi sve aktivnosti odnosno paketi odluka bili u skladu sa strateškim ciljevima organizacije, vrhovni menadžment radi ponovno rangiranje nakon što je proučio svaki paket odluka.

Pri rangiranju paketa odluka na vrhovnoj razini može se koristiti ABC analiza koju je predložio Paul Stonich. On smatra kako vrhovni menadžment mora napraviti analizu i odvojiti pakete odluka na tri dijela, skupinu A, skupinu B i skupinu C. Skupina su sve one aktivnosti koje su važne za organizaciju i njezino postizanje ciljeva te se njih mora financirati. Ukoliko dođe do nefinanciranja tih aktivnosti to može biti štetno za organizaciju. Skupina B predstavlja sve one aktivnosti koje se mogu, ali i ne trebaju financirati. To su aktivnosti od malog značaja za organizaciju i niti previše donose štete organizaciji. Skupina C su one aktivnosti odnosno to su oni paketi koje odmah treba odbiti iz razloga što nisu usklađeni sa

strateškim ciljevima organizacije te bi u konačnici samo predstavljale trošak. Kada se odradila ABC analiza uzima se u obzir koliki je proračun za sljedeću godinu organizacije te se odobravaju paketi odluka skupine i neki paketi odluka skupine B koje je moguće financirati s obzirom na njihovu efikasnost i na veličinu proračuna.

5. Primjeri nultog budžetiranja u svijetu

U svijetu postoji više primjera država i organizacija koje su implementirale metodu nultog budžetiranja u poslovanje. Najbolji primjeri dolaze iz Amerike odnosno iz saveznih država New Hampshire i Idaho.

5.1. Primjeri u New Hampsihreu

Guverner John Lynch bio je guverner američke savezne države New Hampsihe od 06. siječnja 2005. do 03. siječnja 2013. godine. U svome mandatu susreo se sa globalnom krizom koja je počela u Americi 2008. godine kada je prvo Amerika, a nakon toga i svijet potonuo u recesiju. Razlog toj recesiji bilo je odobravanje kredita i hipotekarnih kredita gotovo svim osobama bez pokrića. Agencije koje su bile zadužene za procjenu boniteta nisu dobro radile svoj posao ili ga uopće nisu radile te je došlo do toga da ljudi jednostavno nisu mogli vraćati te su banke ostale bez likvidnosti i počela je kriza u financijskom sektoru koja se proširila na čitav svijet.

Prema Snellu (2012.) Jonh Lynch je suočen sa tom situacijom i spoznajom da će trebati napraviti rebalans proračuna i da će morati napraviti neke rezove unutar proračuna započinje sa primjenom modela nultog budžetiranja. Taj model stvaranja budžeta ne stvara razlike u zakonodavnom smislu kao tradicionalno stvaranje budžeta kojima se dosada služilo, ali će zahtijevati od cijele savezne države, njezinih okruga i financijskih agencija koje se financiraju iz državnog proračuna da donesu detaljne planove za što im sve treba proračun i na što ga misle utrošiti. U svome radu Snell (2012.) navodi da je guverner Lynch naredio svim državnim agencijama da naprave zahtjeve za proračun za FY 2008. i FY 2009. pritom koristeći nultu razinu pristupa proračunu. Dakle, naredio im je da naprave detaljne planove za sve svoje aktivnosti koje misle poduzeti i za svaku od tih aktivnosti da izračunaju troškove i potencijalna odstupanja i sve ostale financijske aspekte prije nego se donese odluka o financiranju. John Beardmore koji je u vrijeme mandata guvernera Lyncha bio direktor zadužen za budžet savezne države New Hampshire rekao je da se takvim modelom dolazi do veće transparentnosti u poslovanju države jer se od svih državnih agencija i ostalih tijela koje financira država traži da u svoj plan uključe potpuni pregled misija i aktivnosti koje žele uraditi, zakonske zahtjeve, organizacijsku shemu i na kraju razmatranje alternativa. Državne agencije morale su odgovoriti na pitanja poput:

- Što agencija želi učiniti?
- Zašto to radi?

- Koji sve zakonski okviri se trebaju ispuniti?
- Koliko radne snage ima i mogu li oni to postići na vrijeme?

Takav način rada i takav model financiranja u mnogome je pojednostavio samo poslovanje državnih agencija. Nedugo nakon implementacije modela nultog budžetiranja savezna država New Hampshire objavila je da je došlo do smanjenja proračuna odnosno troškova za 5 posto. Dakle, u vrlo kratkom roku New Hampshire je uspio uštedjeti do 5 posto na način da nije isplaćivao novac državnim agencijama za bilo kakve aktivnosti i aktivnosti koje nisu potrebne kako bi se isplaćivalo inače tradicionalnom metodom koja ne vrši selekciju i ne rangira buduće planove. Nakon još dvije godine provođenja modela nultog budžetiranja direktor budžeta John Beardmore objavio je da je u tom kratkom periodu savezna država New Hampshire uspjela smanjiti troškove za 10%.

5.2. Primjer u Idahou

Primjer u Idahou sličan je onom iz New Hampshirea. Guverner C.L. Buthe Otter koji je izabran za tu funkciju 02. siječnja 2007. godine također se već u počecima svog mandata susreo s globalnom krizom koja je proizašla iz financijskog sektora te je odlučio napraviti zaokret u trošenju državnih sredstava te napraviti uštedu kroz model nultog budžetiranja. Čak štoviše stavljen je i veći naglasak na rasvjetljavanju prioriteta i strateških planova državnih agencija. Guverner je predstavio svim državnim agencijama šestogodišnji plan po kojemu će se oni morati ravnati i po kojem će raditi zahtjeve za proračun u kojima će detaljno predložiti svoje buduće planove i aktivnosti te sve troškove vezane uz te planove. Najveći izazov koji je u vrijeme bio u Idahou bilo je smanjiti gomilanje prekomjerne papirologije i prenaplašavanje važnosti planova i paketa odluka raznih državnih agencija koje su htjele svom silom ostvariti svoje planove. Neke državne agencije u početku nisu htjele uskladiti svoje planove sa strateškim planovima savezne države te je dolazilo do problema. Osim što je im je naređeno da bi trebali detaljno predstaviti planove također trebaju se i prilagoditi vremenu u kojem su se nalazili, a to je recesija. Prema Snellu (2012.) glavni plan savezne države bio je taj da uštedi što više te da reže nepotrebne troškove. Strateški planovi agencije direktno su uključeni u određivanje prioriteta svake agencije i nakon određenog vremena sve su se agencije počele ravnati prema strateškim planovima savezne države. Agencije su počele donositi detaljne planove koji su se rangirali prema važnosti i planove koji su odgovarali na temeljna pitanja modela nultog budžetiranja. Osim štednje cilj je bio da se svaka agencija usredotoči na

striktno onaj dio posla koji treba raditi i da se njezin rad pojednostavi koliko god je to moguće. S obzirom na to da su se nalazili u globalnoj recesiji i da je bilo potrebno ograničiti troškove što je više moguće kako bi se ta sredstva mogla na državnoj razini preusmjeriti u privatni sektor, država Idaho je u periodu od 6 godina kako je plan i bio zacrtan uspjela srezati nepotrebne troškove i uštedjeti državna sredstva.

6. Nulto budžetiranje na primjeru

Nulto budžetiranje je metoda koja se koristi praktički samo kada nastupi određena kriza u svijetu. Kada države ili poduzeća nemaju dovoljno resursa za financiranje svih aktivnosti koje su se dosada odrađivale. U situaciji gdje su financijska sredstva limitirana traži se opravdanje svakog troška i svake investicije. Pošto je nulto budžetiranje vrlo složena metoda za izradu proračuna većina država i organizacija ju ne provodi. Na kraju ovog rada pokušati će se utvrditi da li je nulto budžetiranje doista toliko efikasno koliko se navodi u svim literaturama na primjeru državne organizacije koje će se zbog zaštite podataka u ovome radu nazvati "Organizacija XY"

6.1. Faza planiranja

Kao i kod svakog stvaranja proračuna za predstojeću godinu prvo je važno dobro napraviti plan što sve treba financirati. Plan se radi na razdoblje od godine dana, a kada se radi o organizacijama poput organizacije XY, ono u pravilu uključuje izračun proračuna temeljen samo na troškovima radnog mjesta, troškovima plaće i financijskim troškovima. Dakle u većini slučajeva nema ulaganja u neke veće projekte kao kod privatnih organizacija ili nekih određenih državnih.

U takve troškove ubrajaju se troškovi plaća, energije, najam zgrade, komunalni troškovi, troškovi nabave radnog materijala, telekomunikacijski troškovi i slično. U nekim situacijama se ulaže u investiranje određenih dijelova poslovanja poput unaprjeđenje računalnog sustava, nabava novog službenog auta i slične aktivnosti, no međutim one se provode na razini svih organizacija koje se bave istom vrstom posla te spadaju pod određeno ministarstvo, a ne pojedinačno.

U ovome primjeru napraviti će se prijedlog proračuna za 2021. za materijalne rashode pomoću metode nultog budžetiranja da se pokuša prikazati da je ta metoda puno učinkovitija od tradicionalnog načina stvaranja proračuna.

6.2. Ustrojstvo i veličina organizacije XY

Organizacija XY nije velika organizacija. Ona broji 30 zaposlenika. Organizacija XY se dijeli na dva odjela: kazneni odjel i građansko upravni odjel. 2 korak u kreiranju nultog budžeta jest

podjela čitave organizacije na manje jedinice. Cilj podjela na te jedinice jest da svaka jedinica napravi popis aktivnosti koje bi morala odraditi kako bi se na kraju moglo odlučivati u koju od tih aktivnosti uložiti. S obzirom na aspekt posla, kazneni odjel i građansko upravni odjel bave se različitim pravnim pitanjima i vode različite procese. Međutim, troškovi koji nastaju poslovanjem ova dva odjela su identični. To su administrativni troškovi i razni troškovi nabave uredskog materijala, troškovi energije, komunalni troškovi i slično. Iz tog razloga se organizacija XY u ovoj fazi neće dijeliti na jedinice odlučivanja.

S druge strane treba sagledati i opseg posla organizacije XY. Ranije u radu se spominje mogućnost reorganizacije određenog poslovanja ukoliko se ispostavi da je organizacija neefikasna. Organizacija XY djeluje na području gotovo čitave županije. Dakle, ono je nadležno za područje Koprivnice i šire okolice, Đurđevca i šire okolice pa sve do Križevaca, taj dio spada pod nadležnost Bjelovara. Pošto na tome području živi nešto više od 81 000 ljudi, postoji opravdanost poslovanja organizacija XY.

6.3. Sadašnji proračun i analiza materijalnih rashoda

U sljedećoj fazi treba se sagledati trenutno stanje u kojem se organizacija XY nalazi. To podrazumijeva sagledavanje visine trenutnih troškova. Pred kraj svake godine organizacija XY šalje ministarstvu prijedlog proračuna koji će biti potreban kako bi se financirali svi troškovi. Prijedlog proračuna radi se na temelju prošlogodišnjeg, eventualno uz neko malo povećanje ili smanjenje s obzirom na poslovanje čitave države.

U ovom radu će se sagledavati troškovi radnog mjesta. Dakle, fokus je na materijalnim rashodima, odnosno svim rashodima koji su potrebni kako bi svaki zaposlenik mogao obavljati svoje zadatke tokom radnog vremena. S obzirom na to da su rashodi za zaposlene u kojima se uključuju plaće za rad i plaće za prekovremeni rad, te ostali doprinosi vrlo kompleksni za predvidjeti, njih se neće uključiti u stvaranje proračuna temeljenog na nultom budžetiranju.

Materijalni rashodi su zapravo svi oni koji rashodi koji su utrošeni na razne materijale, energiju, uredski materijal, sitni inventar i slično. Sve to je potrebno svakom zaposleniku kako bi mogao ispuniti svoje poslovne obveze.

		Prijedlog proračuna za 2019.	Prijedlog proračuna za 2020.	Postotak
32	Materijalni rashodi	728.700,00	736.500,00	1,06
3211	Službena putovanja	18.500,00	19.000,00	2,56
3212	Naknada za prijevoz, za rad na terenu i odvojeni život	112.000,00	112.500,00	0,43
3213	Stručno usavršavanje zaposlenika	4.000,00	4.000,00	0,00
3214	Ostale naknade troškova zaposlenima	0,00	0,00	0,00
3221	Uredski materijal i ostali materijalni rashodi	71.000,00	72.000,00	1,37
3222	Materijal i sirovine	0,00	0,00	0,00
3223	Energija	63.000,00	64.000,00	1,54
3224	Materijal i dijelovi za tekuće i investicijsko održavanje	0,00	0,00	0,00
3225	Sitni inventar i auto gume	3.000,00	3.000,00	0,00
3227	Službena , radna i zaštitna odjeća i obuća	500,00	500,00	0,00
3231	Usluge telefona, pošte i prijevoza	88.000,00	89.000,00	1,07
3232	Usluge tekućeg i investicijskog održavanja	11.500,00	12.000,00	3,98
3233	Usluge promidžbe i informiranja	8.000,00	8.000,00	0,00
3234	Komunalne usluge	16.000,00	16.000,00	0,00
3235	Zakupnine i najamnine	11.000,00	11.300,00	2,65
3236	Zdravstvene i veterinarske usluge	1.500,00	1.500,00	0,00
3237	Intelektualne i osobne usluge	262.000,00	264.000,00	0,69
3238	Računalne usluge	0,00	0,00	0,00
3239	Ostale usluge	12.000,00	12.500,00	3,73
3241	Naknade troškova osobama izvan radnog odnosa	7.000,00	7.000,00	0,00
3291	Naknade za rad predstavničkih i izvršnih tijela, povjerenstva i sl.	0,00	0,00	0,00
3292	Premije osiguranja	3.000,00	3.000,00	0,00
3293	Reprezentacija	1.200,00	1.200,00	0,00
3294	Članarine i norme	0,00	0,00	0,00
3295	Pristojbe i naknade	12.500,00	12.500,00	0,00
3296	Troškovi sudskih postupaka	15.000,00	15.000,00	0,00
3299	Ostali nespomenuti rashodi poslovanja	8.000,00	8.500,00	5,15

Tablica 6.3. Prijedlozi proračuna organizacije XY za 2019. i 2020. godinu, Izvor: vlastiti rad autora

Tablica 6.3. prikazuje proračun organizacije XY za 2019. godinu i prijedlog proračuna za 2020. godinu koji se odnosi na materijalne rashode. Troškovi su raspodijeljeni prema stavkama u kontnom planu. Tako se vidi da ukupna sredstva koja su odobrena za materijalne troškove u 2019. godine iznose 728.700,00 kuna. Taj proračun temeljio se na proračunu za 2018. godinu i on predstavlja ukupno povećanje materijalnih rashoda u visini od 5%. Naime,

2018. ukupni iznos koji se odobrio od strane ministarstva za materijalne rashode iznosio je 692.300,00 kuna.

Kada se gleda proračun koji se izradio za 2020. godinu vide se određena povećanja u nekim rashodima koje su bila zahtijevana i koja su odobrena. Ukupno to iznosi povećanje od 1,06% u odnosu na godinu ranije. Ovo je tipičan primjer tradicionalnog budžetiranja kakav se radi i u gotovo svim državnim, ali i privatnim organizacijama u Hrvatskoj. Za svaki od ovih rashoda se gleda koliko se trošilo prošle godine pa se na temelju toga radi prijedlog proračuna za iduću godinu. Shodno gospodarskoj situaciji u državi određeni rashodi se povećavaju pa se u toj situaciji dobije više novčanih sredstva.

Važno je napomenuti u ovome djelu kako veći proračun svake godine za organizaciju XY i za sve slične javne organizacije, gradove, općine, županije, ne znači dobro poslovanje istih. Ako organizacija XY svake godine treba više novca za materijalne rashode i financijske rashode to samo znači da su joj troškovi porasli i da se ne pridaje velika pozornost kod stvaranja proračuna i ne preispituje se veličina tih troškova. Isto vrijedi i za sve ostale javne organizacije, gradove, općine, županije. Javne organizacije su u pravilu neprofitne to jest njihov posao neće povratiti novac u državni proračun poput onih privatnih organizacija. Iz tog razloga je nulto budžetiranje dobra strategija kod stvaranja proračuna javnih organizacija jer preispituje svaki trošak.

Kada se pogleda tablica 6.3. vidi se da organizacija XY najviše troši na Intelektualne i osobne usluge, na naknadu za prijevoz, za rad na terenu i odvojeni život, na usluge telefona, pošte i prijevoza, na uredski materijal i na energiju. Samo tih pet stavki kontnog plana zauzima 81% čitavog proračuna namijenjenog materijalnim rashodima. Isto tako i neki od ostalih dijelova proračuna zahtijevaju previše novčanih sredstva, a ne čine se opravdanima. Stoga će se sada svaki materijalni trošak analizirati i dati će se ocjena je li on opravdan i da li je visina novčanih sredstva adekvatna.

Prva u kontnom planu jest stavka pod brojem 3211 Službena putovanja. Državna organizacija XY zahtijeva 18.500,00 kuna za 2019. godinu i 19.000,00 kuna za 2020. godinu kako bi mogli pokriti troškove službenih putovanja. Službena putovanja se odnose prije svega na isplatu dnevnica za putovanja u Varaždin gdje zaposlenici prisustvuju ročištima gdje zastupaju žrtve u kaznenim postupcima. U prosjeku takvih putovanja ima jednom tjedno, dakle 4 puta mjesečno. U ljetnim mjesecima čak i manje iz razloga što je mnogo ljudi na godišnjem odmoru. Što se tog dijela tiče troška je opravdan, ali on zauzima manje od 60%

iznosa koji je odobren za tu stavku. S druge strane dobar dio tog dijela proračuna otpada na razne sastanke koji se održavaju u različitim gradovima i na razne seminare na koje se šalju zaposlenici kako bi se usavršili. U ovom dijelu troška nije opravdan. Svi sastanci i svi seminari mogu se odvijati na daljinu odnosno preko računala. Na taj način ne stvara se nikakav trošak, a efikasnost ostaje ista. Smatra se ne potrebnim svaki mjesec stvarati troškove na putovanja, ako se ti troškovi mogu izbjeći. Tako je jedna od alternativa za iduću godinu da se svi sastanci i svi seminari odvijaju preko Google meeta ili Zooma kako bi se izbjegli nepotrebni troškovi.

Sljedeći rashod koji se javlja jest Naknada za prijevoz, za rad na terenu i odvojeni život. On na godišnjoj bazi, za 2020. iznosi 112.500,00 kuna. U organizaciji XY 11 zaposlenika od 30 putuje na posao iz raznih krajeva županije. Kada se zbroji sav putni trošak koji nastaje dolazi se otprilike do brojke od 112.500,00 kuna. Sama organizacija XY pošto je državna ne može samostalno uređivati naknade za putne troškove već su oni uređeni kolektivnim ugovorom kao i u ostalim državnim organizacijama. Kolektivnim ugovorom uređeno jest da svaki zaposlenik ima koji je više od 2 kilometra udaljenosti cestovnim putem od radnog mjesta ima pravo na putni trošak u visini od 2 kune po kilometru. Može se eventualno predložiti alternativa da se isplaćuje putni trošak za karte za željeznički ili autobusni prijevoz, ali nastaje problem u tome iz razloga što svi zaposlenici ne žive blizu autobusnog ili željezničkog kolodvora i ne mogu stići na vrijeme. Također, željezničke i autobusne linije nisu usklađene te se ne bi moglo na vrijeme doći na posao, stoga ta alternativa otpada. Trošak putnog prijevoza jest opravdan.

Pod brojem 3213 u kontnom planu nalazi se stavka Stručno usavršavanje zaposlenika. Ulaganje u zaposlenik jest vrlo važno i jedan je od ključnih faktora uspjeha bilo koje organizacije. Međutim, kako se navodi ranije u radu, stručno usavršavanje zaposlenika, u organizaciji XY odvija se preko raznih seminara koji se održavaju u drugim gradovima. Godišnje na to ne otpada previše novca, 4.000,00 kuna, no međutim kako se navodi ranije ti seminari se mogu održavati na daljinu odnosno preko računala. Na taj način izbjegava se još jedan ne potreban trošak i taj dio će biti uklonjen iz prijedloga za proračuna za 2021. godinu. Trošak neopravdan.

Prema proračunu za 2020. godinu za uredski materijal i za ostale materijalne rashode osigurano jest 72.000 kuna. To se prije svega odnosi na nabavu materijala za rad poput papira, penkala, olovka te također u to se ubraja nabava raznih sredstva za čišćenje. Nabava radnog

materijala, dakle papira, penkala olovki i svega ostalo košta u prosjeku oko 2.500,00 kuna po nabavi. Kada se napravi uvid u račune prijašnjih godina dođe se do tog iznosa te se također može vidjeti kako se na godišnjoj razini 10 puta naručuje ta vrsta radnog materijala. Kada se to zbroji na godišnjoj razini dolazi se do cijene od 25.000,00 kuna. Međutim, takav materijal se naručuje od dobavljača iz Varaždina kojemu treba nekoliko dana da zaprimi narudžbu i koji u svoju cijenu zaračunava i troškove prijevoza. Stoga se predlaže da se taj materijal nabavlja od dobavljača iz Koprivnice s kojim se može sklopiti bolja ponuda. Predlaže se da dobavljač materijala bude poduzeće Pink Panter iz Koprivnice koji može ponuditi bolju ponudu. Pošto su oni iz istog grada ponuda može biti za 100,00 kuna manja nego od dobavljača iz Varaždina. Tada se dolazi do iznosa od 24.000,00 kuna, a i sama dostava je puno brža i ne treba se čekati po nekoliko dana da stigne materijal. Osim uredskog materijala organizacija XY nabavlja i razne materijale i sredstva za čišćenje kako bi higijena organizacije bila na razini. Uvidom u račune prijašnjih godina uočava se da jedna pošiljka takvog materijala košta oko 880,00 kuna. Materijal takve vrste nabavlja se 7 puta godišnje što je i više nego dovoljno kako bi se ispunili svi higijenski zahtjevi.

Stavka energija pod brojem 3223 sastoji se od troškova električne energije, plina i goriva za auto. Pošto zgrada organizacije XY nema dovod plina taj dio otpada samo na troškove električne energije i goriva. Za 2020. godinu odobreno je 64.000,00 kuna za taj trošak. Iako je taj trošak opravdan iz razloga što se bez električne energije ne može raditi, postoji mogućnost određenog korigiranja. Kada se pogledaju računi organizacije XY za prva tri mjeseca 2020. godine uočava se da je cijena električne energije bila sljedeća: za siječanj: 5.714,25 kuna, za veljaču: 5.114,63 kune i za ožujak: 4.945,87 kuna. Uočava se trend padanja kako se bliže ljetni mjeseci, a u ljetnim mjesecima cijene računa električne energije su u prosjeku 4.500,00 kuna. Iako je ovakve troškove vrlo nezahvalno predviđati iz razloga što je vrlo teško izračunati visinu troška, uzimajući u obzir ranije ovogodišnje cijene i cijene prijašnjih godina postoji određeni prostor za korigiranje visine odobrenih novčanih sredstva. Kada se sve zbroji i oduzme i kada se sagledaju ranije godine visina troška na električne energije, na godišnjoj razini, iznosi oko 58.574,79 kuna. Što se tiče goriva za auto na mjesečnoj razini cijena goriva iznosi oko 500,00 kuna za službena vozila. Na godišnjoj razini to je iznos od 6.000,00. Kada se zbroje zajedno troškovi goriva i troškovi električne energije, na godišnjoj razini taj trošak iznosi 65.774,79 kuna. Stoga se predlaže da se u stvaranju proračuna za 2021. godinu zatraži malo više sredstava nego ranije.

Sljedeća po redu stavaka jest sitni inventar i auto gume pod brojem 3225. Pošto organizacija XY ima dva službena automobila koje koristi u poslovne svrhe potrebno je da ima rezervne auto gume. Kada se zbroje svi troškovi koji nastaju tijekom godine, a koji su vezani u sitni inventar dobiva se približno iznos od 3.000,00 kuna koliko je i odobreno iz proračuna. Sukladno tome ovaj trošak se smatra opravdanim i nema potrebe korigirati visinu istog.

Nadalje, stavka službena, radna i zaštitna odjeća i obuća jest nešto što se gotovo i ne koristi u organizaciji XY, Međutim, za nju je na godišnjoj razini osigurano 500,00 kuna. Danas u doba globalne pandemije COVID-19 taj iznos je zapravo dobio na težini i značenju iz razloga što organizacija mora osigurati zaštitne maske za lice svojim zaposlenicima prilikom rada sa strankama. Nabavna cijena zaštitnih maski za lice može se pronaći po cijeni od 100 kuna. U tome paketu jest 50 maski za lice. S obzirom na nepredvidljivu situaciju oko pandemije, ovaj dio troška mora se uračunati za sljedeću godinu i izračunava se da će 5 paketa jednokratnih maski za lice biti sasvim dovoljno za čitavu godinu pa se troška od 500,00 kuna na godišnjoj razini smatra opravdanim.

Sljedeći trošak koji se analizira nalazi se pod stavkom usluge telefona, pošte i prijevoza. Na godišnjoj razini za 2020. godinu organizaciji XY odobreno je 89.000,00 kuna iz državnog proračuna kako bi podmirila sve te troškove. Kada se sagledavaju poštanski računi prva tri mjeseca 2019. godine uočavaju se sljedeće brojke: za siječanj je račun iznosio 5.093,07 kuna, za veljaču 4.240,03 kune, a za ožujak 4.740,66 kuna. Kada se gledaju ranije godine iznosi poštanskih računa varirali su više manje u istom razmaku. Analizom ovih podataka može se konstatirati da se previše sredstva troši na poštanske račune iz razloga što se gotovo sva pošta bilo da je ona upućena prema strankama ili prema javnim ustanovama ili drugim poduzećima šalje u fizičkom obliku. Iz tog razloga su cijene poštanskih računa toliko velike. Predlaže se da se sva pošta koja ide prema drugim poduzećima ili prema drugim javnim ustanovama šalje e-mailom te se na taj način smanjuju troškovi. U današnje vrijeme digitalizacije ne postoji potreba da si ustanove šalju poštom međusobno razne dopise ili ostala pismena. Isto tako i sa strankama treba dogovoriti prilikom ispitivanja ili ostalih radnji da im se većina pošte dostavlja e-mailom, ukoliko se koriste e-mailom, a za pretpostaviti je da se većina ljudi danas koristi time. Na taj način došlo bi do smanjenja poštanskih računa u visini od 20%. Prosječno se na godišnjoj razini na poštanske račune troši oko 59.000 kuna, a na ovaj način bi se taj iznos smanjio na 47.200 kuna. Pod tu stavku spadaju i telekomunikacijske usluge. Organizacija XY mjesečno na telekomunikacijske usluge troši 1.040,00 kuna. Kada se to pomnoži za 12 mjeseci u godini dobije se iznos od 12.480,00 kuna. To su troškovi telefona i

službenih mobitela koji su potrebni radnicima kako bi neometano obavljali svoj posao. Taj trošak se smatra opravdanim. Kada se zbroje te dvije stvari koje čine rashod stavke pod brojem 3231 u kontnome planu dobiva se iznos od 59.680,00 kuna što je značajno manji iznos od prvotno odobrenog te se predlaže za 2021. godinu da se taj iznos korigira.

Sljedeći rashod po kontnom planu jest usluge tekućeg i investicijskog održavanja, a ono se odnosi na održavanje zgrade i lifta u kojoj organizacija XY radi. Jedna od stavaka koja se plaća jest javno vatrogasna pristojba u iznosu od 81,25 kuna mjesečno. Godišnje gledano to iznosi 875 kuna. Sljedeći trošak koji nastaje jest mjesečno plaćanje održavanja lifta unutar zgrade. Na mjesečnoj bazi on iznosi 183,00 kune, što godišnje predstavlja iznos od 2.196,00 kuna. Isto tako pod tom stavkom mogu se naći i neki izvanredni troškovi poput raznih kvarova koji mogu nastati tokom godine. Ovaj trošak smatra se opravdanim, ali s obzirom na sve troškove i na neke potencijalne troškove koji mogu nastati pod tom stavkom, iznos od 12.000,00 kuna koji je odobren podložan je korigiranju kod stvaranja prijedloga proračuna za 2021. godinu.

Za usluge promidžbe i informiranja organizaciji XY odobreno je od strane države za 2020. godinu 8.000,00 kuna. Taj dio sredstava se u pravilu plaća ako dođe do novog natječaja u organizaciji pa se mora platiti naknada objave natječaja u Narodnim novinama. S obzirom da objava jednog natječaja košta 3.800,00 kuna ovaj iznos jest možda i adekvatan na godišnjoj razini ako se uzme u obzir da bi tijekom godine mogla biti raspisana dva natječaja za neko radno mjesto unutar organizacije. Međutim kada se uzme u obzir činjenica da Narodne novine ne čita gotovo nitko i da su njihovi računi preveliki, predlaže se da se ovaj dio poslovanja reorganizira i da se takve stavke izbace iz procesa zapošljavanja jer predstavljaju ne potreban trošak. Za natječaj je važno da je objavljen na stranicama organizacije i na stranicama Hrvatskog zavoda za zapošljavanje, a ne novina koje nitko ne čita. Dakle, konstatira se da je trošak ne opravdan i da se ta sredstva isključe iz prijedloga za proračun za 2021. godinu.

Za komunalne usluge u 2020. godini osigurano jest iz državnog proračuna 16.000,00 kuna. Pod komunalne usluge spadaju troškovi poput odvoza smeća i trošak vode. Kada se pogledaju računi za prva tri mjeseca u 2020. godini uočava se da su računi za opskrbu vode bili sljedeći: za siječanj: 278,43 kune, za veljaču 329,15 kuna i za ožujak 367,19 kuna. Tijekom godine taj iznos se kreće u tom rasponu cijena i izračunavanjem prosjeka može se zaključiti da na godišnjoj razini troška opskrbe vodom organizaciju XY košta oko 3.900,00 kuna. Što se pak tiče odvoza smeća on na mjesečnoj razini košta u prosjeku 388,00 kuna. Taj iznos se dobije

kada se uspoređuju komunalni troškovi ranijih godina. Na godišnjoj razini odvoz smeća iznosi 4.656,00 kuna. Također pod tom stavkom se još računa i komunalna naknada koja na godišnjoj razini iznosi oko 3.500,00 kuna. Kada se sve to zbroji dobije se iznos od 12.056,00 kuna te se zaključuje da se odobreni iznos može korigirati prilikom stvaranja novog proračuna.

Stavka Zakupnine i najamnine odnosi se na razne aparate ili strojeve koje organizacija ne posjeduje već ih ima iznajmljene. Konkretno organizacija XY u najmu ima dvije kopirke koje na mjesečnoj bazi koštaju 925,00 kuna te aparat za pitku vodu čiji najam košta 45,00 kuna mjesečno. Kada se to zbroji na godišnjoj razini najam za kopirke iznosi 11.100,00 kuna, a najam aparata za vodu iznosi 540,00 kuna, što sve zajedno daje iznos od 11.640,00 kuna. Pošto je odobren iznos za tu stavku u 2020. godini 11.300,00 kuna ovdje se čak mora povećati iznos iz razloga što on nije dovoljan, a trošak je opravdan.

Sljedeći materijalni rashodi koji se spominju u proračunu su zdravstvene i veterinarske usluge. Za 2020. godinu osigurano jest 1.500,00 kuna za tu stavku. U to spadaju razni liječnički pregledi koje prolaze radnici kako bi se utvrdilo da su zdravstveno sposobni za rad. Pošto liječnički pregled se ne mora odrađivati svake godine predlaže se da se ta stavka uključuje u proračun onda kada se zna da će radnici organizacije trebati obaviti liječnički pregled.

Sljedeća stavka u proračunu je intelektualne i osobne usluge. Za organizaciju XY se to odnosi u gotovo svim slučajevima na vještačenja u raznim predmetima. Za 2020. godinu osigurano je 264.000,00 kuna za vještačenja. Samo ta stavka čini 35% proračuna. Međutim organizacija XY ne zna koliko će joj sredstava biti potrebno u tekućoj ili idućoj godini za taj dio posla pa je stoga vrlo teško predviđati koliko će novaca biti potrebno. Nekada je potrebno više pa se traže od ministarstva dodatna sredstva, a nekada je i previše pa se ta sredstva vraćaju u proračun. S obzirom da isti problem imaju sve organizacije koje se bave istim ili sličnim poslom poput organizacije XY predlaže se novi način financiranja takvih usluga. Predlaže se da se unutar ministarstva formira poseban manji tim ljudi koji će se baviti zahtjevima za vještačenja odnosno koji će na razini cijele države odobravati točno onoliko sredstva koliko će organizacijama biti potrebno u određenom trenutku. Konkretno, kada je u nekom predmetu potrebno vještačenje organizacija jest dužna saznati koliko će to koštati te nakon toga šalje mail formiranom timu unutar ministarstva koji odobrava točno onoliko sredstva koliko je potrebno. Na taj način se može spriječiti preveliko rasipanje sredstva na vještačenja i slične

usluge, a s druge strane isto tako se može spriječiti gomilanje novca na računu organizacije koje se neće potrošiti te će predstavljati mrtvi kapital. Trošak za taj dio je opravdan, ali zbog alternativnog pristupa koji se navodi on se neće naći u prijedlogu proračuna za 2021. godinu.

Ostale usluge odnose se na stavke vezane za razne usluge uvezivanja poslovnih knjiga i slične stvari. Iako postoji donekle opravdanost ovog troška smatra se da je odobreni iznos prevelik, a i veliku većinu poslovnih dokumenta organizacija sama može uvezivati. Stoga se predlaže da se taj iznos korigira i da se prepolovi za sljedeću godinu iz razloga što za taj troška na godišnjoj razini nije potrebno 12.500,00 kuna.

Pod brojem 3241 nalazi se stavka naknade troškova osobama izvan radnog odnosa. U proračunu za 2020. godinu osigurano je 7.000,00 kuna za tu stavku. Organizaciji XY taj trošak odnosi se na isplatu sredstava određenim strankama koje vezano za postupak moraju dolaziti u organizaciju. Naime, zakonom je predviđeno da im se moraju isplatiti putni troškovi u visini najjeftinijeg javnog prijevoza od njihova mjesta stanovanja do mjesta u kojoj se nalazi organizacija. Pošto je tako propisano zakonom ovaj iznos se smatra opravdanim, ali postoji mjesta za korigiranje visine iznosa jer se uvidom u troškove takve vrste ranijih godina dolazi do saznanja da na godišnjoj razini taj iznos ne prelazi 5.000,00 kuna.

Pod brojem 3292 nalazi se stavka premije osiguranja. Ova stavka odnosi se na policu osiguranja koja se plaća osiguravajućem društvu za kasko osiguranje oba službena vozila. Ovaj trošak se smatra opravdanim i iznos adekvatnim.

Sljedeća stavka u proračun jest reprezentacija pod brojem 3293. Reprezentacija je zapravo trošak ugošćivanja poslovnih partnera (hrana, piće, troškovi odmora i slično) i troškovi darova. U proračunu za 2020. godinu je predviđeno 1.200,00 kuna za troškove reprezentacije. Smatra se da se taj iznos može korigirati s obzirom da organizacija XY ima određene sastanke svojim partnerima, ali na godišnjoj razini smatra se da taj trošak ne prelazi navedeni iznos.

Za stavku pristojbe i naknade pod brojem 3295 godišnje je odobreno 12.500,00 kuna, a taj iznos odnosi se na jednu stavku, a to je plaćanje naknade u iznosu od 1.000,00 kuna mjesečno iz razloga što organizacija nema zaposlenu osobu sa invaliditetom. Zakonom je uređeno da svaka državna organizacija na 20 zaposlenika mora imati zaposlenu jednu osobu sa invaliditetom ili u suprotnom mora platiti naknadu. Ovaj trošak se smatra apsolutno nepotrebnim i predlaže se ne samo da se izbací iz prijedloga za proračun već i da se zakon uredi kako bi se i ostalim organizacijama smanjila ta vrsta materijalnog rashoda.

Pod brojem 3296 nalazi se stavka troškovi sudskih postupaka za koju je u 2020. godini osigurano 15.000,00 kuna iz državnog proračuna. Troškovi sudskih postupaka također se odnose na vještačenja koja su vezana za postupke koji su već pred sudom. Pošto se i taj dio kao i ostala vještačenja ne mogu predvidjeti predlaže se da se i taj dio prepusti timu koji bi se formirao unutar ministarstva kako bi se u određenom trenutku moglo odobravati određene iznose kada to bude potrebno.

Ostali nespomenuti rashodi poslovanja u to spada nabava pitke vode od poduzeća WDF Ludbreg. Organizacija XY mora nabavljati pitku vodu koja se doprema u galonima od 18,9 litara od dobavljača iz Ludbrega. Razlog tome jest što voda kojom se opskrbljuje zgrada organizacije XY nije namijenjena konzumiranju. Stoga se naručuje voda od dobavljača, a jedan galon vode košta 55,00 kuna. U pošiljci se u pravilu naručuje 10 galona vode što košta 550,00 kuna. Jedna pošiljka traje otprilike jedan mjesec pa se na godišnjoj razini troškovi pitke vode koštaju 6.600,00 kuna dok je za samu stavku odobreno 8.500,00 kuna pa postoji prostora za korigiranje odobrenog iznosa.

6.4. Alternativni pristupi

Nulto budžetiranje jest metoda koja uvijek traži analizu svih troškova i na temelju te analize dobivaju se podaci koji pomažu menadžeru da napravi budžet za iduće razdoblje. Nekada menadžeri trebaju posegnuti za alternativnim načinima rada kako bi uštedjeli novčana sredstva, a kako bi posao bio odrađen ili kako bi se taj posao obavljao efikasnije.

6.4.1. Alternativni pristup rješavanju rashoda vezanih za intelektualne i osobne usluge

Kako se neki dijelovi rashoda ne mogu zanemariti predlaže se par alternativnih pristupa kojima bi se efikasnije riješili ti problemi. Kako se već navodi najveći dio proračuna namijenjen materijalnim rashodima otpada na intelektualne i osobne usluge. Pod tom stavkom najviše se troši na troškove vještačenja koji su potrebni kako bi se neki predmeti riješili.

Same troškove vještačenja vrlo je teško predvidjeti. Organizacija XY ne zna unaprijed koliko će predmeta imati u kojima će biti potrebna vještačenja. Isto tako i cijene samih vještačenja variraju zbog različiti stvari. Primjerice, svaki vještak ima svoju tarifu, a ta tarifa se razlikuje u tome da li se radi o financijskom vještačenju, tehničko prometnom vještačenju,

psihijatrijskom vještačenju i slično. Isto tako cijena varira o tome koliko je određeni predmet zahtjevan i složen. Iz svih tih navedenih razloga vrlo je teško predvidjeti unaprijed, pa čak i otprilike koliko će sredstva biti potrebno kako bi se ti troškovi pokrili.

Shodno tome predlaže se da se iz proračuna za 2021. eliminira iznos za intelektualne i osobne usluge već da Ministarstvo uprave i pravosuđa u suradnji s Ministarstvom financija kreira poseban manji tim koji će u suradnji sa ostalim organizacijama koje se bave istim poslom poput organizacije XY odobravati novčana sredstva onda kada će im biti potrebna da pokriju troškove vještačenja. Zamisao je takva da organizacije kada vide da će biti potrebno provesti vještačenje u određenom predmetu sazna koliko će to koštati te se nakon toga obrati formiranom timu koji će odobriti točno onoliko sredstva koliko treba da se pokrije nastali trošak. Na taj način će se izbjegavati gomilanje novaca na računu državnim organizacijama koje će možda biti potrebne, a s druge strane možda će odobreni iznos biti premali, pa će se naknadno morati ponovno tražiti dodatna sredstva od ministarstva. Ovako se postiže veća efikasnost i izbjegava se stvaranje "mrtvog" kapitala. Umjesto da novčani iznos stoji na računu organizacija diljem države, ukoliko on nije potreban, a u dosta slučajeva nije, ta sredstva se mogu investirati u neke druge aktivnosti.

6.4.2. Smanjenje troškova službenih putovanja i stručnog usavršavanja zaposlenika

Sljedeća stavka za koju se predlaže alternativni pristup jest provođenje stručnog usavršavanja djelatnika preko računala te isto tako održavanje svih sastanaka dužnosnika istih organizacija također preko računala. Usavršavanje djelatnika organizacije XY, a i svih ostalih istih ili sličnih organizacija, odvija se preko raznih seminara ili radionica koje se odvijaju samo u većim gradovima diljem Republike Hrvatske. Na taj način gomilaju se troškovi goriva, a u nekim slučajevima i troškovi smještaja zaposlenika. Pošto trenutno vlada pandemija COVID-19 diljem svijeta sve te radionice se održavaju preko računala i preko interneta. Na taj način se mogu smanjiti ne potrebni troškovi koji nastaju zbog tih radionica, a sama efikasnost procesa ostaje ista. Djelatnici se mogu usavršiti jednakom efikasnošću i preko interneta odnosno računala i da uživo sudjeluju u radionicama. Isto tako shodno tom predlaže se da se svi godišnji i polugodišnji sastanci koji se odvijaju na razni svih organizacija koje se bave istim poslom kao i organizacija XY također odvijaju preko računala. Naime, otprilike dva

puta godišnje dužnosnici organizacija imaju okupljanje na raznim lokacijama diljem Hrvatske gdje raspravljaju o sadašnjem stanju i budućnosti. Na taj način se ponovno gomilaju troškovi prijevoza i troškovi smještaja dužnosnika koji se mogu izbjeći. Smatra se da se kvalitetan sastanak može odraditi preko računala i na taj način se isto tako smanjuju nepotrebni troškovi.

6.4.3. Smanjenje troškova pošte

Organizacija XY, a vjerojatno i sve ostale organizacije istog tipa diljem Hrvatske imaju visoke poštanske troškove. Razlog je slanje mnogo dopisa, poziva, pismena i sličnih stvari putem Hrvatske pošte. Kako bi se ti troškovi smanjili predlaže se za početak da se sva pismena koja idu javnim ili privatnim organizacijama šalju isključivo e-mailom. Na taj način se smanjuje količina pošte koja ide redovnim putem i samim time se smanjuju troškovi. Smatra se ne potrebnim slanje pismena poštom između organizacija kako javnih tako i privatnih iz razloga što sve to traje duže, a i stvara troškove. U današnje vrijeme svaka organizacija se koristi računalima i ima vlastiti e-mail koji se koristi te nema opravdanih razloga da se pismena šalju fizički redovnim putem. Isto tako predlaže se da se sa strankama onima sa kojima se može, koje sudjeluju u postupcima koje obavlja organizacija XY nastoji dogovoriti slanje raznog pismena elektroničkim putem. Na taj način bi se dodatno još rasteretio proračun i uspjeli bi se reducirati ne potrebni troškovi.

6.5. Kreiranje prijedloga proračuna za 2021. godinu

Nakon što su se analizirali svi materijalni rashodi tekuće godine i prijašnjih godina vrijeme je da se napravi proračun za 2021. godinu. Proračun se neće temeljiti na prijašnjim proračunima nego se nakon temeljite analize i alternativnih prijedloga poboljšanja efikasnosti i uštede radi novi proračun metodom nultog budžetiranja.

		Proračun za 2020.	Prijedlog proračuna za 2021.	Postotak
32	Materijalni rashodi	736.500,00	344.580,00	-53,21%
3211	Službena putovanja	19.000,00	6.000,00	-68,42%
3212	Naknada za prijevoz, za rad na terenu i odvojeni život	112.500,00	112.500,00	0,00%
3213	Stručno usavršavanje zaposlenika	4.000,00	0,00	-100,00%
3214	Ostale naknade troškova zaposlenima	0,00	0,00	0,00%
3221	Uredski materijal i ostali materijalni rashodi	72.000,00	30.500,00	-57,64%
3222	Materijal i sirovine	0,00	0,00	0,00%
3223	Energija	64.000,00	66.000,00	3,13%
3224	Materijal i dijelovi za tekuće i investicijsko održavanje	0,00	0,00	0,00%
3225	Sitni inventar i auto gume	3.000,00	3.000,00	0,00%
3227	Službena , radna i zaštitna odjeća i obuća	500,00	500,00	0,00%
3231	Usluge telefona, pošte i prijevoza	89.000,00	59.680,00	-32,94%
3232	Usluge tekućeg i investicijskog održavanja	12.000,00	6.000,00	-50,00%
3233	Usluge promidžbe i informiranja	8.000,00	0,00	-100,00%
3234	Komunalne usluge	16.000,00	12.100,00	-24,38%
3235	Zakupnine i najamnine	11.300,00	11.700,00	3,54%
3236	Zdravstvene i veterinarske usluge	1.500,00	0,00	-100,00%
3237	Intelektualne i osobne usluge	264.000,00	0,00	-100,00%
3238	Računalne usluge	0,00	0,00	0,00%
3239	Ostale usluge	12.500,00	6.000,00	-52,00%
3241	Naknade troškova osobama izvan radnog odnosa	7.000,00	5.000,00	-28,57%
3291	Naknade za rad predstavničkih i izvršnih tijela, povjerenstva i sl.	0,00	0,00	0,00%
3292	Premije osiguranja	3.000,00	3.000,00	0,00%
3293	Reprezentacija	1.200,00	1.000,00	-16,67%
3294	Članarine i norme	0,00	0,00	0,00%
3295	Pristojbe i naknade	12.500,00	0,00	-100,00%
3296	Troškovi sudskih postupaka	15.000,00	15.000,00	0,00%
3299	Ostali nespomenuti rashodi poslovanja	8.500,00	6.600,00	-22,35%

Tablica 6.5. Prijedlog proračuna organizacije XY za 2021. godinu, Izvor: vlastiti rad autora

Na ukupnom prijedlogu proračuna za 2021. može se vidjeti smanjenje materijalnih rashoda za 53,21%. Taj postotak čini se dosta velikim no on je takav iz razloga što su se iz proračuna eliminirali rashodi vezani za intelektualne i osobne usluge. To je veliki iznos kojim neće više raspolagati organizacija XY, ali će se svejedno stvarati taj trošak koji će biti na raspolaganju novo formiranom timu unutar ministarstva koji će njime raspolagati. Drugim riječima taj dio se neće uštedjeti na razini čitave države jer se takvi troškovi ne mogu isključiti iz poslovanja.

Što se tiče ostalih materijalnih rashoda, pomoću nultog budžetiranja i pomoću analize svakog troška došlo je do smanjenja proračuna i do uštede državnog novca. Kroz primjenu

alternativnih načina odrađivanja određenog dijela poslovanja, primjerice korištenje računala za sastanke i za usavršavanje zaposlenika, došlo je do uštede od 68,42% za stavku službena putovanja i uštedu od 100% za stavku stručno usavršavanje zaposlenika. Konkretno dolazi do smanjenja rashoda od 17.000,00 kuna. Iznos od 6.000,00 kuna koji je predviđen za službena putovanja u 2021. godini sasvim je dovoljan kako bi pokrio sve dnevnice i sva neophodna službena putovanja.

Isto tako detaljnijom analizom došlo se do izračuna da za stavku uredski materijali i ostali materijalni rashodi nije potrebno 72.000,00 kuna na godišnjoj razini već se ugovaranjem novog dobavljača i racionalnim trošenjem materijala ti troškovi mogu prepoloviti, odnosno dovoljno je 30.500,00 kuna za nabavu svog potrebnog materijala. To predstavlja smanjenje te stavke za 57,64 posto.

Kada se analiziraju svi rashodi pojedinačno, uvidom u račune prijašnjih godina može se vidjeti da postoji mjesta za smanjenje proračuna. Jedna od takvih stavki jest komunalne usluge. Analizirajući račune postoji prostor za smanjenje sa 16.000,00 kuna na 12.100,00 kuna. Isto tako stavka ostale usluge se može smanjiti sa 12.500,00 kuna na 6.000,00 kuna, te stavka naknade troškova osobama izvan radnog odnosa se može korigirati sa 7.000,00 kuna na 5.000,00 kuna. Zapravo kada se pogleda stvarna potrošnja organizacije XY, te uzimajući u obzir činjenicu da bi se ubuduće raznim materijalima i ostalim stvarima raspolagalo racionalnije uočava se da ima prostora za smanjenje određenih stavki unutar materijalnih rashoda.

Međutim, neke stavke zahtijevaju i povećanje proračuna. Jedna od takvih stavki jest energija na koju za koju je dosada bilo odobreno 64.000,00. Pod stavku energija spadaju troškovi električne energije i goriva za auto te kada se odradi uvid u račune i kada se zbroji taj trošak na godišnjoj razini vidi se potreba blagog povećanja novčanih sredstava. Isto tako za stavku zakupnine i najamnine potrebno je blago povećanje za sljedeću godinu. Pod tom stavkom spada najam određenih strojeva koje organizacija XY koristi u svakodnevnom poslovanju te se izračunom svih troškova na godišnjoj razini dolazi do cijene od 11.640,00 kuna, a ranije je bilo odobreno 11.300,00 kuna.

Kreiranje proračuna organizacije XY pomoću metode nultog budžetiranja dolazi do određenog, pa čak i značajnog smanjenja državnih sredstava. Nekada ta sredstva samo stoje ne iskorištena na računu, a nekada sama država oduzme sredstva sa računa organizacije te ih prebacuje nekim drugim državnim organizacijama. Na ovaj način organizacija XY, a i sve

ostale držane organizacije koje su korisnici državnog proračuna, mogu značajno smanjiti materijalne rashode i na taj način povećati likvidnost samoj državi te se ta ušteđena sredstava mogu investirati u neke druge investicije ili se može primjerice još dodatno rasteretiti gospodarstvo raznim poreznim rasterećenjima.

6.6. Kontrola potrošnje odobrenih sredstava

Kontrola je vrlo važna u bilo kojem obliku poslovanja. Kao takva postoji kao zasebna funkcija u menadžmentu te nam daje pravovremene podatke o tome treba li što u kojem trenutku korigirati unutar poslovnog procesa. Bez prave kontrole poslovni procesi ne bi bili učinkoviti te bi organizacije imale poslovne gubitke.

Što se tiče kontrole za proračun organizacije XY predlaže se sljedeće. Prvo bi svi zaposlenici morali racionalno trošiti sve materijale koje bi im se osiguralo, a koje su neophodni za rad. Na svakom zaposleniku je odgovornost da shvati kako su sva sredstva i materijali koji mu organizacija osigura vrijedni i da se sa time mora postupati racionalno. Sljedeći još važniji korak jest praćenje potrošnje i brzinu na koji se sredstava troše. Prema svim detaljnim izračunima 344.580,00 kuna trebalo bi biti dovoljno da pokrije sve materijalne rashode. Ali naravno uvijek se može dogoditi nešto ne predviđeno, neki ne predviđeni trošak koji je rijedak, ali se ipak može dogoditi. Stoga se predlaže ministarstvu da za takve situacije ima određena novčana sredstava kako bi se pokrili takvi izvanredni troškovi. Visina takvih troškova nije velika, ali svejedno takvi troškovi mogu nastati iz različitih razloga.

Bezobzira na takve troškove koji se mogu dogoditi, najvažnije je ipak kako sami zaposlenici organizacije racionalno raspoložu materijalima kako kasnije tijekom godine ne bi moralo doći do značajnijeg rebalansa proračuna.

7. Zaključak

Postupak stvaranja proračuna za predstojeće razdoblje jest vrlo složen zadatak. Većinom glavni direktori ili menadžeri koji se bave stvaranjem proračuna ne pridaju tome dovoljno pozornosti. Najjednostavnija varijanta je da svake godine slijede primjer prošlogodišnjeg proračuna te na temelju prošlogodišnjeg proračuna naprave novi. Rijetko koji menadžer se upušta u detaljno analiziranje svakog troška ili investicije.

Sve započinje prvom funkcijom menadžmenta, planiranjem. Stvaranje proračuna jest stavka koja se veže za funkciju planiranja. Bez detaljnog planiranja neće biti niti dobrih rezultata za organizaciju. Konkurencija na tržištu je toliko velika i uvjeti su toliko promjenjivi da organizacije trebaju vrlo pažljivo rasporediti svoja ograničena sredstva kako bi imali što bolje rezultate i kako bi stvorili konkurentsku prednost. Novac je jedan od ograničenih resursa kojima organizacija raspolaže. Svaka organizacija bilo privatna ili državna treba pravilno alocirati novac inače će poslovati s gubitkom. U pravilu, većina menadžera koja kreira proračun radi tradicionalni način stvaranja proračuna kako se već navodi ranije. To se pogotovo očituje u državnim i javnim organizacijama gdje menadžeri očekuju da će država svejedno financirati njihove aktivnosti bez ikakvih zapreka. U većini slučajeva su u pravu. Iz toga razloga Peter Phyrre je 1969. godine osmislio strategiju stvaranja proračuna temeljenog na detaljnoj analizi troškova, danas poznatog kao nulto budžetiranje.

Nulto budžetiranje detaljno analizira sve troškove te se iz dobivenih informacija kreće u postupak kreiranja proračuna. Za svaku predstojeću godinu, prilikom stvaranja proračuna, preispituju se svi troškovi i sve investicije. Kod troškova se analizira da li su opravdani. Da li su neophodni kako bi se postigao cilj koji organizacija želi postići, a kod investicija se gleda da li su dugoročno isplative i da li ima smisla uložiti u određene poslove. Organizacija dijeli svoje dijelove na jedinice odlučivanja, koji kasnije imaju zadatak napraviti listu paketa odluka. Paket odluka jest detaljan popis aktivnosti koji svaka jedinica želi odraditi jer smatra da će na taj način ostvariti zadane ciljeve. U tome paketu odluka organizacija analizira sve aktivnosti i predočuje svaki trošak koji će se javiti tijekom rada. Nakon što je jedinica unutar organizacije napravila paket odluka u kojemu je rangirala sve aktivnosti po važnosti to dalje ide na više razine unutar organizacije, sve do vrhovnog menadžmenta koji na kraju rangira sve pakete odluka svih jedinica te odobrava novčana sredstva za određene pakete koje smatra da će biti efikasni.

Koliko je metoda nultog budžetiranja efikasna i koliko može uštedjeti novca bilo državi ili nekoj privatnoj organizaciji može se vidjeti u primjeru na organizaciji XY. Primjenom metode nultog budžetiranja, prilikom stvaranja proračuna za materijale rashode za 2021. godinu došlo je do smanjenja materijalnih rashoda za 53,21%. Analizirajući materijalne rashode došlo se do zaključka kako organizaciji XY nije potrebno toliko novca za određene stavke, a za neke stavke se predložio alternativni način rada odnosno financiranja kako bi čitav posao bio efikasniji, a i država ne bi imala tokom godine problema poput rebalansa određenog dijela proračuna za neke državne organizacije. Primjenom metode nultog budžetiranja država može uštedjeti dosta novca pogotovo na materijalnim rashodima, a i na ostalim stavkama te ta novčana sredstava mogu iskoristiti u svrhu nekih daljnjih investicija ili ih mogu iskoristiti za dodatno porezno rasterećenje gospodarstva.

Nulto budžetiranje pokazalo se vrlo učinkovitim u prošlosti i u Americi, Kini i u ostalim velikim državama i organizacijama koje su ga primijenile. U prošlosti je problem nastao u tome što je to vrlo zahtjevna metoda za odraditi, pa većina država i organizacija ju je primjenjivala samo za vrijeme krize kada su se morali rezati troškovi. No, s obzirom da je današnja tehnologija napredovala, kreiranje proračuna pomoću metode nultog budžetiranja više ne predstavlja toliko kompleksan posao. Ovaj rad pokazao je koliko se primjenom metode nultog budžetiranja može uštedjeti novčanih sredstava i koliko je ta metoda učinkovitija od tradicionalnog načina budžetiranja, tako da bi svaka organizacija trebala početi primjenjivati ovaj način od kojeg bi svakako bila uspješnija u svome radu.



IZJAVA O AUTORSTVU
I
SUGLASNOST ZA JAVNU OBJAVU

Završni/diplomski rad isključivo je autorsko djelo studenta koji je isti izradio te student odgovara za istinitost, izvornost i ispravnost teksta rada. U radu se ne smiju koristiti dijelovi tuđih radova (knjiga, članaka, doktorskih disertacija, magistarskih radova, izvora s interneta i drugih izvora) bez navođenja izvora i autora navedenih radova. Svi dijelovi tuđih radova moraju biti pravilno navedeni i citirani. Dijelovi tuđih radova koji nisu pravilno citirani, smatraju se plagijatom, odnosno nezakonitim prisvajanjem tuđeg znanstvenog ili stručnoga rada. Sukladno navedenom studenti su dužni potpisati izjavu o autorstvu rada.

Ja, Igor Pehac (ime i prezime) pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključivi autor/ica završnog/diplomskog (obrisati nepotrebno) rada pod naslovom Uloga kulturne baštine na izvornoj pakadeci (upisati naslov) te da u navedenom radu nisu na nedozvoljeni način (bez pravilnog citiranja) korišteni dijelovi tuđih radova.

Student/ica:
(upisati ime i prezime)

Igor Pehac (Igor Pehac)
(vlastoručni potpis)

Sukladno Zakonu o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju završne/diplomske radove sveučilišta su dužna trajno objaviti na javnoj internetskoj bazi sveučilišne knjižnice u sastavu sveučilišta te kopirati u javnu internetsku bazu završnih/diplomskih radova Nacionalne i sveučilišne knjižnice. Završni radovi istovrsnih umjetničkih studija koji se realiziraju kroz umjetnička ostvarenja objavljuju se na odgovarajući način.

Ja, Igor Pehac (ime i prezime) neopozivo izjavljujem da sam suglasan/na s javnom objavom završnog/diplomskog (obrisati nepotrebno) rada pod naslovom Uloga kulturne baštine na izvornoj pakadeci (upisati naslov) čiji sam autor/ica.

Student/ica:
(upisati ime i prezime)

Igor Pehac (Igor Pehac)
(vlastoručni potpis)

Literatura

- [1] Orsag S., Dedi L. *"Budžetiranje kapitala: procjena investicijskih projekata"* Zagreb, Masmedia 2011.
- [2] Belak V. *"Menadžment u teoriji i praksi"* Zagreb, Belak excellens, 2014.
- [3] Cingula M., Hunjak T. Ređep M. *„Poslovno planiranje s primjerima za investitore“* M.A.K: Golden d.o.o. Zagreb, 2004.
- [4] Daft R.L. *"New era of management 9th edition, International edition"*, Boston, Cengage Learning, 2010.
- [5] Buntak K., Droždek I, Kezele V. *"Utjecaj cost cuttinga i budžetiranja nulte razine na upravljanje organizacijom u kriznim situacijama"* Velika Gorica, Zbornik radova – VI međunarodna konferencija – Dani kriznog upravljanja, 2013.
- [6] Pyhrr P. A. *"The zero base budgeting approach to government budgeting"* Alpha Wire Corporation, 1977 <https://www.cia.gov/library/readingroom/docs/CIA-RDP80M00165A002700090106-0.pdf>
- [7] Ibrahim M. *„Designing zero-based budgeting for public organizations“* Problems and perspectives in management p. 323-333, 2019.
- [8] Lin T. W. *"Corporate planning and budgeting: An integrated approach"* University of Southern California, 1979.
- [9] Wetherbe J. C., Montanari J. R. *"Zero based budgeting in the planning process"*, Strategic Management Journal Vol. 2, p. 1-14, 1981.
- [10] Morasky R. L. *„Defining goals – a systems view“* Long Range Planning p. 85-89 1977.
- [11] Shelby R. *"Zero - base budgeting for 21st Century Public Administrator"* Georgia State University, 2013. <https://cslf.gsu.edu/files/2014/06/zero-base-budgeting-for-the-21st-century-public-administrator.pdf>
- [12] Schick A., Harty H. *„Zero base budgeting: The manager's budget“* Public budgeting and finance, 1982.

[13] Snell R. „*NCLS fiscal brief: Zero – base budgeting in the states*“ National Conference of state legislatures, 2012. <https://www.ncsl.org/documents/fiscal/ZBB2012.pdf>

Popis slika:

Slika 2.1. Pet glavnih funkcija menadžmenta	str. 3
Slika 2.2. Vrste planova prema hijerarhiji	str. 4
Slika 3.4.. Proces planiranja	str. 18
Slika 4.7. Postupak konsolidacije	str. 30

Popis tablica:

Tablica 3.3. Usporedba planiranja i stvaranja tradicionalnog inkrementalnog budžeta i nultog budžetiranja	str. 17
Tablica 4.5. Obrazac paketa odluka	str. 27
Tablica 4.6. Rangiranje paketa odluka	str. 29
Tablica 6.3. Prijedlozi proračuna organizacije XY za 2019. i 2020. godinu	str. 37
Tablica 6.5. Prijedlog proračuna organizacije XY za 2021. godinu	str. 48