

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

**OBLIKOVANJE STRATEŠKEGA RAČUNOVODSTVA ZA
PRODAJNE IN NABAVNE ODLOČITVE V PODJETJU AVTERA**

LJUBLJANA, NOVEMBER 2007

TJAŠA FERJANČIČ

IZJAVA

Študentka Tjaša Ferjančič izjavljam, da sem avtorica tega magistrskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom prof. dr. Marka Hočevarja in skladno s 1. odstavkom 21. člena Zakona o avtorskih in sorodnih pravicah dovolim objavo magistrskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne _____

Podpis: _____

KAZALO

1 UVOD.....	1
1.1 Opredelitev področja in opis problema	1
1.2 Namen, cilji in osnovne trditve	2
1.3 Predvidene predpostavke in omejitve.....	3
1.4 Predvidene metode raziskovanja	3
2 STRATEŠKO (POSLOVODNO) RAČUNOVODSTVO	4
2.1 Pojem in vsebinske posebnosti strateškega računovodstva.....	4
2.2 Organiziranost strateškega računovodstva	5
2.3 Uporabnost ter koristnost strateškega računovodstva	9
2.4 Pristopi delovanja strateškega računovodstva na področju prodaje	10
2.4.1 <i>Simmondsova zamisel strateškega računovodenja</i>	12
2.4.2 <i>Strateško računovodenje življenjskega cikla proizvoda</i>	13
2.4.3 <i>Raziskava PIMS (profit impact of market strategy) v strateškem računovodenju</i>	14
2.4.4 <i>Strateško računovodenje kupcev</i>	15
2.4.5 <i>Strateško računovodenje vrednostne verige</i>	15
2.4.6 <i>Uravnoveženo strateško računovodenje strategij</i>	17
2.5 Vpliv računovodskih informacij na strateške odločitve	18
2.5.1 <i>Proces odločanja</i>	18
2.5.2 <i>Vrste in pomen strateških odločitev</i>	19
2.6 Sklepne ugotovitve	20
3 RAČUNOVODSKE INFORMACIJE ZA STRATEŠKE PRODAJNE ODLOČITVE ..	21
3.1 Opredelitev, popolnost in vrednost računovodskih informacij	21
3.2 Računovodske informacije za odločanje, njihova razkritja in uporabniki	23
3.3 Računovodske informacije za odločanje o prodaji.....	24
3.3.1 <i>Vrste prodajnih odločitev</i>	24
3.3.2 <i>Računovodske informacije za strateške prodajne odločitve</i>	25
3.3.3 <i>Računovodske informacije o uspešnosti prodajne dejavnosti</i>	32
3.4 Sklepne ugotovitve	33
4 RAČUNOVODSKE INFORMACIJE ZA STRATEŠKE NABAVNE ODLOČITVE ...	34
4.1 Pojem in organiziranje nabave	34
4.2 Organizacija nabave	37
4.3 Sodelovanje nabave z ostalimi funkcijami v podjetju	42
4.4 Pomembnost nabavnega osebja	45
4.5 Informacije za izbiro in ocenjevanje dobaviteljev.....	46
4.5.1 <i>Postopki za izbiro dobavitelja</i>	46
4.5.2 <i>Poslovni odnosi z dobavitelji</i>	47
4.5.3 <i>Ocenjevanje dobaviteljev</i>	48
5 OBLIKOVANJE RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ ZA STRATEŠKE PRODAJNE ODLOČITVE V PODJETJU AVTERA D.O.O.	49
5.1 Predstavitev podjetja	49
5.2 Organiziranost podjetja Avtera d.o.o. in priprava računovodskih informacij	49
5.3 Pomembnejši računovodski kazalniki podjetja	52
5.4 Organiziranost prodajne službe	57
5.4.1 <i>Naloge in cilji prodajne službe</i>	58
5.4.2 <i>Odločanje o oblikovanju prodajnih cen</i>	60
5.5 Računovodske informacije za odločanje o prodaji v podjetju.....	60
5.5.1 <i>Računovodske informacije o življenjskem ciklu proizvoda v podjetju Avtera d.o.o.</i>	61

5.5.2. Računovodske informacije o prodajnih stroških	62
5.5.3 Računovodske informacije kupcev.....	62
5.5.4 Računovodske informacije procesov v prodaji.....	65
5.5.5 Računovodske informacije za nadziranje uspešnosti prodaje.....	67
5.6 Sklepne ugotovitve o praktičnem primeru.....	68
6 OBLIKOVANJE RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ ZA STRATEŠKE NABAVNE ODLOČITVE V PODJETJU AVTERA D.O.O.....	70
6.1. Računovodske informacije za odločitve o dobaviteljih.....	70
6.2. Organiziranost nabavne službe	71
6.3. Odnosi z dobavitelji in njihovo ocenjevanje	73
6.4 Sklepne ugotovitve o praktičnem primeru.....	77
7 SKLEP	78
8 LITERATURA IN VIRI.....	79

1 UVOD

1.1 Opredelitev področja in opis problema

V vse bolj nemirnem poslovnem okolju in konkurenčnih razmerah se morajo podjetja, da lahko obstanejo in preživijo, odzivati hitro in pravilno. Za hitre in pravilne reakcije so potrebne odločitve, ki pa so tem boljše, kolikor kvalitetnejše so informacije, na katerih temeljijo poslovne odločitve. Podjetje večino informacij lahko pridobi v računovodski službi, ki mora nenehno iskati in zagotavljati ažurne in pravilne informacije. Zato so danes, pravilne in kakovostne informacije bistvene za doseganje uspešnosti poslovanja, ki jih mora poslovodstvo vsakega podjetja uspešno in učinkovito organizirati. Brez kakovostnih računovodskih in neračunovodskih informacij niso možne ustrezne strateške (dolgoročne) odločitve, ki so ključnega pomena za uresničevanje poslovnih ciljev ter za prihodnje poslovanje podjetja. Ker je računovodstvo osrednja informacijska dejavnost vsakega podjetja, je njegova pglavitna naloga, da spremlja in proučuje tiste poslovne dogodke in stanja v podjetju ter v njegovem poslovnem okolju, ki podpirajo predvsem dolgoročni obstoj in razvoj podjetja in ne samo kratkoročne uspešnosti podjetja. To pa ni mogoče brez načrtovanja njegovega poslovanja, le-to pa ni mogoče brez ustreznih podatkov in informacij o delovanju podjetja, tako v preteklem kot v prihodnjem obdobju.

Računovodje so bili vedno sposobni prilagoditi svoje sposobnosti in vloge spremembam v okolju in novim priložnostim (Hoque, 2001, uvod). Da bodo zmogli tudi ta izziv in postali bolj vpleteni v proces strateškega managementa, morajo poslovodni računovodje stalno povečevati svoje znanje o aktivnostih podjetja. Nekateri avtorji celo menijo, da se naloga "strateških" poslovodnih računovodij ne ustavi zgolj pri posredovanju relevantnih informacij, ampak naj bi aktivno sodelovali v celotnem procesu odločanja. Njihova naravna vloga naj bi bila povezovanje (koordinacija) posameznih funkcij in ravni managementa v podjetju (Čadež, 2005, str. 1).

Računovodske informacije so spoznavna podlaga za odločanje, ki jih sprejemajo poslovodje podjetij. Za doseganje strateških ciljev mora management stalno sprejemati ustrezne strateške odločitve, navadno v razmerah velike negotovosti (Čadež, 2005, str. 2). Pri sprejemanju odločitev imajo managerji vedno na voljo več možnosti, končna odločitev pa temelji na analizi relevantnih informacij in osebni presoji managerja (Butler et al, 1991; Donnely et al, 1998). Informacije so torej ključne za uspeh, in če organizacija ne premore ustreznih zmogljivosti za zadovoljitev informacijskih potreb, bodo sprejete odločitve napačne ali prepozne, posledica pa zmanjšana uspešnost (Čadež, 2005, str. 2). Informacije za poslovodje in za strateško odločanje so predvsem informacije o ciljnih podjetja, dejavnikih, od katerih je odvisno njihovo uresničevanje, ter ukrepih, s katerimi vplivamo na dejavnike in s tem zagotavljamo uresničenje ciljev. Zaradi vse bolj tveganega in

negotovega poslovnega okolja, je strateško odločanje zelo pridobilo na svojem pomenu. Za uspešno strateško odločanje je potrebno dobro organizirano poslovodno računovodstvo in s tem pripravljenost podjetja na nevarnosti in priložnosti iz okolja ter izkoristiti prednosti in odpraviti slabosti znotraj podjetja.

Namen magistrskega dela je prikazati vlogo in pomen računovodskih informacij, kot podlago za strateške odločitve na področju prodajne in nabavne funkcije, katere delovanje je tesno povezano z delovanjem ostalih temeljnih poslovnih funkcijah v podjetju Avtera d.o.o in prikazati organiziranost njihovega strateškega računovodstva.

1.2 Namen, cilji in osnovne trditve

Namen

Namen magistrske naloge je prikazati vlogo in pomen računovodskih informacij, kot podlago za strateške odločitve na področju prodajne in nabavne funkcije, katere delovanje je tesno povezano z delovanjem ostalih temeljnih poslovnih funkcijah v podjetju Avtera d.o.o. in prikazati organiziranost njihovega strateškega računovodstva.

Cilji

Predstavila sem vlogo strateškega računovodstva pri poslovodenju in vsebino posameznih pristopov delovanja strateškega računovodstva na prodajnem in nabavnem področju, ki vplivajo na njegovo delovanje. Predvsem sem si prizadevala odgovoriti na naslednja vprašanja:

- Kako je strateško računovodstvo organizirano in katere vrste informacij potrebujejo poslovodje na strateški ravni v zvezi s poslovnimi strategijami.
- Na kakšen način sta prodajna in nabavna funkcija vpeti v sodelovanje z ostalimi funkcijami podjetja

V zadnjem delu sem analizirala vrste računovodskih informacij pri prodajnih in nabavnih strateških odločitvah v proučevanem podjetju, pripravo le teh in njihovo uporabo v procesu strateškega odločanja. Moj cilj je ugotoviti:

- Kakšna je organiziranost strateškega računovodstva v računovodski službi in njegova povezanost z ostalimi službami v podjetju Avtera d.o.o.;
- Katere računovodske informacije uporablja pri strateških prodajnih odločitvah, kako so te pripravljene in ugotoviti, če jih je potrebno prilagajati.
- Prikazati koncept nabavne funkcije v sodobnem podjetju, ki teži k zadovoljevanju potreb vse bolj zahtevnih kupcev in hkrati k doseganju ugodne konkurenčne pozicije in dobrega poslovnega rezultata.
- Kolikšen pomen ima izbira ustreznega dobavitelja.

Trditve

Menim, da podjetje ne more sprejemati odločujočih strateških odločitev, ki so dolgoročnega pomena, brez uporabe računovodskih informacij, saj so te odločilna oziroma nujno potrebna podlaga za njihovo sprejemanje.

Za uspešno delovanje nabavne in prodajne funkcije in možnost izoblikovanja tako nabavne kot prodajne politike in strategij morajo biti jasno opredeljeni cilji, politika in strategija podjetja.

1.3 Predvidene predpostavke in omejitve

O uporabi računovodskih informacij za različne namene tudi za različne poslovne odločitve so pisali avtorji v različnih gradivih, nekoliko manj pa je zapisanega o informacijah za strateške odločitve, ki so ključnega pomena za vsako podjetje. Predpostavljam, da v podjetju obstaja potreba po računovodskih informacijah za strateške odločitve. V tem magistrskem delu se omejujem na povzemanje bistvenih značilnosti strateško- poslovnega odločanja, računovodskih informacij in uporabo le teh za prodajne in nabavne poslovne odločitve po strokovni literaturi navedeni pod literaturo.

V poglavju, ki se nanaša na praktični del magistrske naloge sem predstavila in se pri tem omejila na računovodske informacije za strateške prodajne in nabavne odločitve v podjetju Avtera d.o.o. in prikazala uporabo računovodskih informacij pri njihovem sprejemanju. Za to področje sem se odločila, ker je ključnega pomena za to podjetje. Če bi hotela predstaviti vse vrste strateških odločitev kot so kadrovske, proizvodne, nakupne itd., bi bila raziskava preobsežna. V primeru, da strateške odločitve niso bile podprte z ustreznimi računovodskimi informacijami, poskušam ugotoviti, katere računovodske informacije bi bile boljša podpora pri sprejemanju teh odločitev.

1.4 Predvidene metode raziskovanja

V magistrski nalogi sem uporabila naslednje metode raziskovanja:

a) metode zbiranja podatkov:

- metoda zbiranja podatkov iz različnih virov: poiskala sem podatke domače in tuje strokovne literature
- metoda internega raziskovanja: uporabila sem podatke, pridobljene s pomočjo zbiranja in obdelave interne dokumentacije v podjetju Avtera d.o.o..
- metoda povpraševanja: uporabila sem podatke iz pogovorov s strokovnjaki na posameznih strokovnih področjih v proučevani organizaciji.

Da sem lahko začela pisati magistrsko delo, sem s prvo metodo zbrala tako domačo kot tujo literaturo, ki sem jo uporabila v teoretičnem in praktičnem delu. Zadnji dve metodi pa sem uporabila v peti in šesti točki kazala, kjer sem v podjetju Avtera d.o.o. sodelovala s

strokovnjaki in direktorjem proučevanega podjetja in pridobljene podatke iz pogovorov in dokumentacije predstavila v navedeni točki.

b) metode obdelovanja podatkov:

- metoda dedukcije: razčlenila sem pojave na posamezne elemente
- metoda kompilacije: povzela sem opazovanja, stališča, sklepe in rezultate drugih avtorjev
- metoda komparacije: primerjala sem rezultate pridobljene s teoretičnega vidika na primeru proučevane organizacije.

Metodo dedukcije oz. metodo razčlenjevanja sem uporabila v obeh delih, prav tako metodo komparacije, saj sem rezultate pridobljene s teoretičnega vidika primerjala na praktičnem primeru. Metodo kompilacije, kjer sem povzela stališča in ugotovitve drugih avtorjev, se nanaša na teoretični del.

c) metoda poročanja podatkov:

- opisna metoda: nekatere ugotovitve so predstavljene pisno
- tabelarna metoda: nekatere ugotovitve so predstavljene s pomočjo tabel
- slikovna metoda: nekatere ugotovitve so predstavljene s pomočjo slik.

Vse tri metode poročanja podatkov sem uporabljala skozi celotno magistrsko delo.

2 STRATEŠKO (POSLOVODNO) RAČUNOVODSTVO

2.1 Pojem in vsebinske posebnosti strateškega računovodstva

Angleški izrazi računovodstvo za strateško poslovanje (*accounting for strategic management*), strateško stroškovno računovodstvo (*strategic cost management*), strateško računovodstvo za poslovanje (*strategic accounting for management*) in strateška stroškovna analiza (*strategic cost analysis*) so zajeti s širšim sinonimom strateško računovodstvo (*strategic management accounting – SMA*). Pri nas se zavzemamo za uporabo izraza to je strateško računovodstvo. V tuji literaturi je še največkrat citirana definicija računovodstva, kot jo je opredelila Ameriška zveza računovodij (AAA – American Accounting Association). Le-ta opredeljuje računovodstvo kot aktivnost identificiranja, zbiranje, opisovanje, shranjevanja, obdelovanja in posredovanja informacij o poslovnih dogodkih zainteresiranim uporabnikom z namenom zagotovitve ustrezne podpore pri poslovnem odločanju (Bebbington, Gray, Langlin 2001, str. 8 in Drury 1992, str. 3).

Kolar (2003, str. 49) povzema, da novejši pisci opredeljujejo strateško računovodstvo podobno (denimo Ward 1992, str. 1; Ryan 1995, str. 16; Smith 1997, str. 67; Dixon 1998, str. 272); vsi priznavajo njegovo usmerjenost iz podjetja. Že prvi resnejši članek pri nas na to temo (Kolar 1998, str. 32-57) vsebuje opredelitev pojma strateškega računovodstva: »Strateško računovodstvo je priskrba, zbiranje, spremljanje, preučevanje in sporočanje

podatkov in informacij o preteklem in prihodnjem poslovanju podjetja, konkurence ter o družbi v preteklosti in prihodnosti za koristno uporabo načrtovanja, razvijanja, spremljanja in nadziranja in usmerjanja strategij. « Njegova značilnost je, da je usmerjeno v zunanje okolje, osredotočeno na dolgoročnost in za odločanje pripravlja računovodske in neračunovodske informacije (Brouthers in Roozen 1999, str. 311).

Za lažje razumevanje strateškega računovodstva ga je smiselno primerjati s tradicionalnim računovodstvom. Bistvene razlike med tradicionalnim, stroškovnim in strateškim računovodstvom so naslednje (Kolar 2003, str. 54):

- ◆ strateško računovodenje zahteva veliko ustvarjalnega dela in stikov z zaposlenimi z vseh ravni poslovanja, tradicionalno in stroškovno računovodenje pa precej manj;
- ◆ v primerjavi s tradicionalnim in stroškovnim računovodenjem je v strateškem več kakovostnih in ne vrednostnih informacij;
- ◆ v strateškem računovodstvu se lastnosti informacij in informacijskih zahtev ne prestopajo, v tradicionalnem ostajajo skoraj vedno nespremenjene, v stroškovnem pa prihaja do sprememb le občasno;
- ◆ največje razlike med tradicionalnim, stroškovnim in strateškim računovodstvom so v usmerjenosti spremljanja in preučevanja poslovanja podjetja; strateško računovodstvo je osredotočeno na spremljanje in preučevanje podjetja in okolja, tradicionalno in stroškovno računovodstvo pa spremljata in preučujeta dogajanje v podjetju.

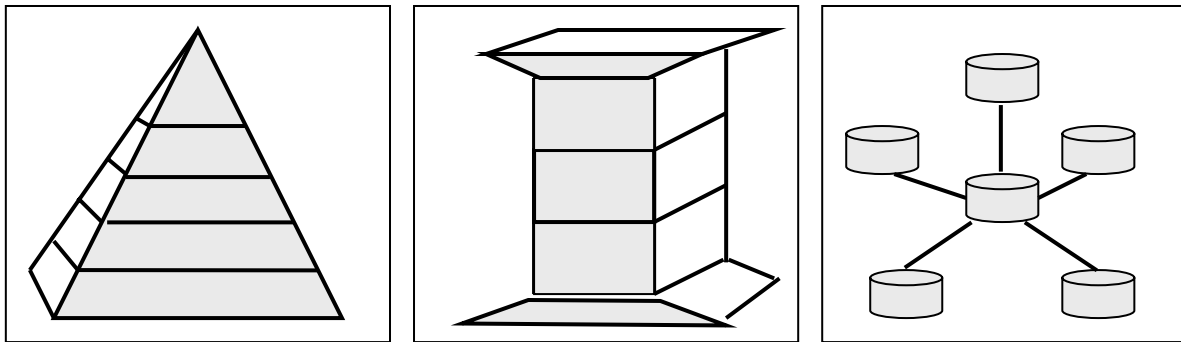
2.2 Organiziranost strateškega računovodstva

S pojmom organiziranja razumemo proces povezovanja in usklajevanja vseh dejavnikov poslovanja podjetja z namenom, da dosežemo postavljene cilje (Uršič 2002, str. 39). Organiziranje je ena izmed funkcij poslovanja. Cilj organiziranja strateškega računovodstva je, da opredelimo organizacijsko sestavo ter način urejanja odnosov med zaposlenimi v računovodstvu in odnosov z ostalimi zaposlenimi v podjetju.

Ivanjko (1999, str. 56), Tavčar (1999, str. 36) in Buble (1997, str. 89) razlikujejo te tipe organizacijskih sestavov delov ali celotnega podjetja: funkcijsko, izdelčno (produktno) oziroma panožno, matrično, procesno, timsko, mrežno, virtualno in druge, kot so projektna, trapezoidna in kombinirane sestave, ki so čedalje pogostejše, zlasti kombinacije med funkcijsko, izdelčno, procesno in timsko.

Na sliki 1 so prikazane glavne spremembe v razvoju organizacijskih sestav skozi čas.

Slika 1: Spreminjanje organizacijskih sestav



Sedemdeseta leta:
prevladujejo funkcijske
organizacijske sestave

Osemdeseta leta:
prevladujejo funkcijske in ma-
trične organizacijske sestave

Devetdeseta leta:
prevladujejo mrežne in ti-
mske organiz. sestave

Vir: Prirejeno po Shieldsu in Youngu (1992, str. 117) povzeto po Kolar (2003, str. 57)

Vse do 70. let 20. stoletja so prevladovale funkcijske organizacijske sestave. Ljudje so bili ključni prenosniki informacij, hierarhija je zagotavljala učinkovite in uspešne komunikacije v podjetju. Pomembne spremembe v organizacijski sestavi podjetij so se začele 80. let. To je bil začetek informacijske dobe; nova tehnologija je dovoljevala vrhu piramide bolj neposredno komuniciranje, zato se je zmanjšala potreba po poslovođjih na srednjih ravneh podjetja. Oblika organizacijskih sestav v 80. letih je bila podobna pešeni uri. Take spremembe so se nadaljevale v 90. letih, danes in v prihodnje pa so (bodo) podjetja organizirana kot ploske mreže; vsi zaposleni in vsi procesi, so tisti, ki ženejo podjetje naprej in komunicirajo neposredno z vrhnjim poslovođstvom (Kolar 2003, str. 57). V prihodnje lahko pričakujemo predvsem razvoj podjetij, ki so organizirana kot ploske mreže, saj nam omogoča hitrejši pretok informacij, kar se odraža na učinkovitejše in uspešnejše delovanje samega strateškega računovodstva kot tudi celotnega podjetja. Na izbiro in uspešno rabo posamezne organizacijske sestave podjetja vpliva vrsta dejavnikov (Ivanjko 1999, str. 50). Na organiziranje strateškega računovodstva vplivajo notranji in zunanji dejavniki (Ivanjko 1999, str. 50; Koletnik 1999, str. 301).

a) Notranji dejavniki so (Ivanjko 1999, str. 53):

- ◆ kakovostna vizija, politika podjetja, strategije podjetja in organizacijska kultura,
- ◆ velikost podjetja, število in vrednost prodajnih programov in njihova razpršenost ter razmeščenost prodajno tržnih enot, poslovnih enot in funkcij podjetja,
- ◆ procesi poslovanja, dela in tehnologije,
- ◆ delitev dela in specializacija,
- ◆ vrednote, načela in organizacijski predpisi podjetja, zlasti glede zahtev po organizacijskem ravnotežju med centralizacijo in decentralizacijo ter trdnostjo in prožnostjo, učinkovitost, smotrnost delovanja s kratkimi potmi komuniciranja in drugi ter kadrovska sestava.

b) Zunanji dejavniki so (Ivanjko 1999, str. 52):

- ◆ sestava prodajnih trgov in glavnih kupcev,
- ◆ stopnja konkurence,
- ◆ sestava nabavnih trgov in glavnih dobaviteljev,
- ◆ razvoj znanosti in tehnike,
- ◆ značilnosti gibanj v dejavnostih podjetja,
- ◆ zakoni, predpisi, standardi in smernice ter
- ◆ dinamika sprememb na lokalni, nacionalni in globalni ravni, trendi in družbene vrednote.

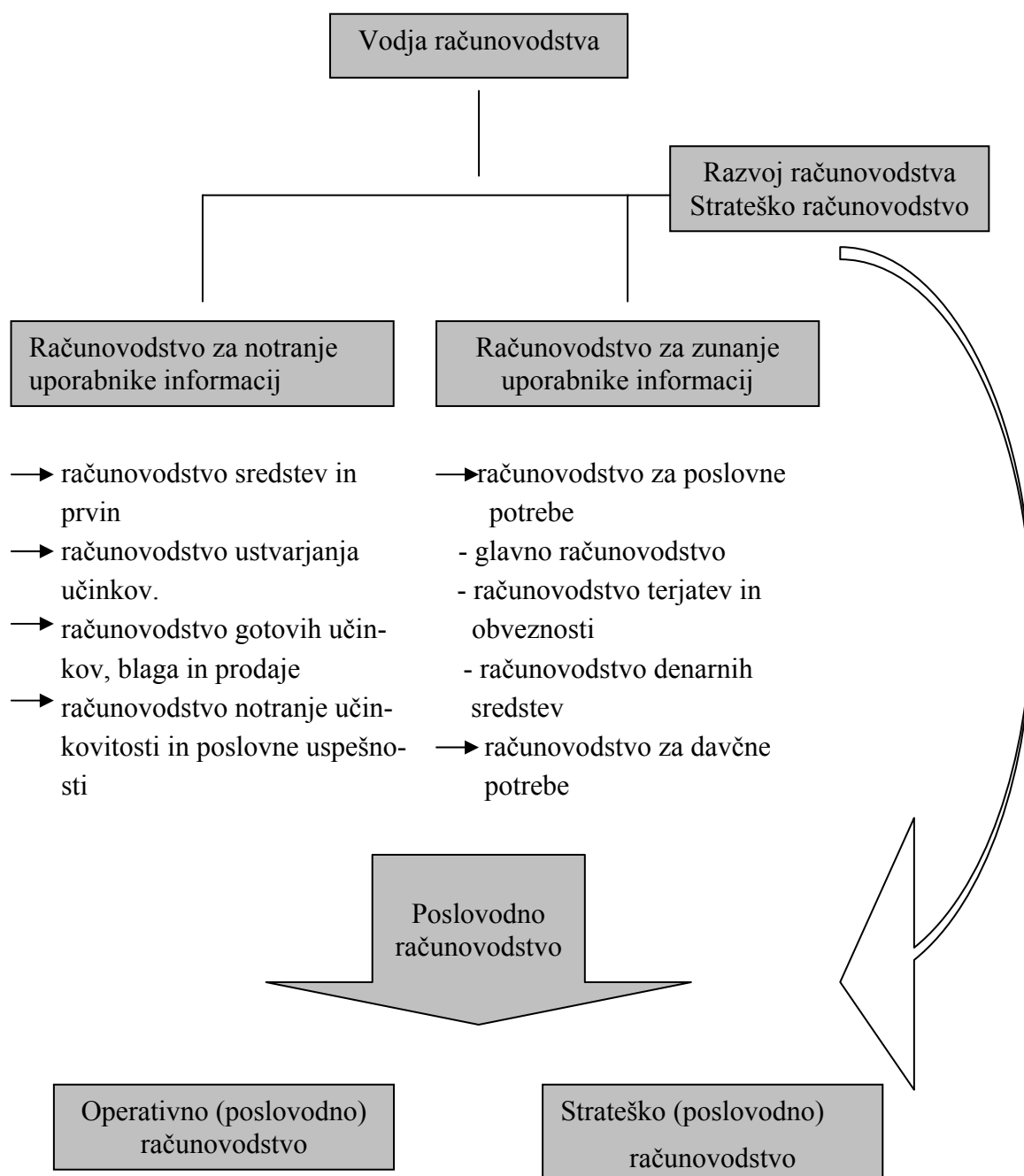
Strateško računovodstvo je organizirano in vključeno v organizacijsko sestavo podjetja enako kot ostali deli podjetja. Lahko je organizirano kot (Kolar 2003, str. 58):

- a) del poslovnega računovodstva v podjetju, ki je vključeno v organizacijsko sestavo podjetja v eni izmed že naštetih organizacijskih sestav (funkcijski, izdelčni, matrični, timski ali drugi) ali
- b) del poslovnega računovodstva v organizacijski sestavi podjetja, ki je organizirano kot ploska mreža.

Položaja in notranje organiziranosti strateškega računovodstva ne moremo obravnavati enako za vsa podjetja (Kisić 1985, str. 8). Računovodstvo je oddelek, ki se v podjetju ukvarja z računovodenjem (Turk 1997, str. 49). V Sloveniji ni enotnega stališča, ali naj bo računovodstvo organizirano v okviru podjetja ali naj se z računovodenjem ukvarja računovodski servis (Bizjak 1998, str. 202). V srednjih in velikih podjetjih je praviloma organizirano kot posebna strokovna služba (Koletnik 1999, str. 30). Kodeks računovodskih načel (Slovenski inštitut za revizijo 1998, str. 35) narekuje: »Vedno, kadar je to objektivno izvedljivo, mora biti računovodska služba organizirana kot enotna služba, ki je sposobna opravljati vsa opravila računovodske funkcije – računovodsko predračunavanje, knjigovodstvo, računovodsko nadziranje in računovodsko analiziranje.« Na tej podlagi je tudi strateško računovodstvo del poslovnega računovodstva in poslovno del računovodstva v podjetju.

Organizacijska sestava računovodstva, organiziranega kot del poslovnega računovodstva, je prikazana na sliki 2. Računovodstvo in s tem tudi strateško računovodstvo predstavljamo v tem primeru kot statični organizacijski del podjetja.

Slika 2: Organizacijska sestava sodobnega računovodstva



Vir: Prirejeno po Koletniku (2001, str. 15)

Če je strateško računovodstvo organizirano v organizacijski sestavi ploske mreže, ima organizacijska sestava obliko projektne skupine. V tako skupino so vključeni najmanj (Kolar 2003, str. 60):

- ◆ vodja računovodstva,
- ◆ poslovodje na srednji ravni poslovođenja,
- ◆ vodja trženja in
- ◆ planer analitik na strateški ravni poslovođenja.

Skupina, ki so ji naložene, pristojnosti in odgovornosti v zvezi z izvajanjem strateškega računovodstva, je strokovno organizacijsko vključena v računovodstvo podjetja, delovno pa v takem primeru strateško računovodstvo nima svojega stalnega položaja v računovodski organizacijski sestavi podjetja, saj se ta spreminja odvisno od informacijskih zahtev poslovdij na strateški ravni podjetja (Kolar 2003, str. 61). Oliverjeva (1999, str. 409) meni, da mora imeti zaposleni strateškega računovodstva tesne vezi z osebjem drugih oddelkov v podjetju, še posebej z zaposlenimi, ki sodelujejo v odločanju na strateški ravni podjetja. Kulesza (1999, str. 17) meni, da bi računovodje morali biti sestavni del poslovodne ekipe – uprave podjetja.

Strateško računovodstvo organiziramo tudi na ravni delovnih mest, nalog in zaposlenih. Ivanjko (1999, str. 49) imenuje to raven organiziranja mikroorganiziranje strateškega računovodstva. Organiziranje na tej ravni je odvisno od tega, ali dejavnost uvajamo na novo ali jo dograjujemo. Če spreminjamo obstoječo organiziranost računovodstva, je postopek organiziranja krajši in preprostejši. Oba primera organiziranja strateškega računovodstva imata tele stopnje (Kolar 2003, str. 61):

1. ocena sedanje organiziranosti računovodstva, raven njegove kakovosti in usklajenosti z organiziranostjo podjetja;
2. opredelitev ciljev organiziranosti strateškega računovodstva in zaposlenih ali njihovih sprememb;
3. opredelitev in razvrščanje skupin nalog in delovnih mest strateškega računovodstva ter pristojnosti in odgovornosti zaposlenih;
4. iskanje in izbira optimalne rešitve za notranjo organiziranost strateškega računovodstva, delitev dela med zaposlenimi ter povezanost z ostalimi področji računovodstva, usklajenost in vključitev v organiziranost podjetja;
5. uvedba nove organiziranosti strateškega računovodstva, izvajanje delovnih nalog ter spremljanje učinkov delovanja strateškega računovodstva.

Pri organiziranju poslovodnega računovodstva je, kot pravi Anthony (1999, str. 915), treba izbrati pravo mero podrobnosti. Preveč podrobno organizirano poslovodno računovodstvo zavira ustvarjalnost zaposlenih, enako velja za organiziranost strateškega računovodstva.

2.3 Uporabnost ter koristnost strateškega računovodstva

Uporabna vrednost so pozitivne posledice (koristi), ki morajo biti večje od negativnih posledic delovanja strateškega računovodstva.

Koristi informacij strateškega računovodstva so (Kolar 2003, str. 62):

- a) za odločanje na strateški ravni poslovođenja
 - ◆ informacije o pričakovani uspešnosti različnih strategij v prihodnosti za izbiro najboljše strategije in
 - ◆ informacije o učinkovitosti in uspešnosti podjetja na strateški ravni poslovođenja;

b) za načrtovanje na strateški ravni poslovanja

- ◆ informacije strateške analize okolja, ki olajšajo oblikovanje različnih poslovnih strategij in izbiro med njimi, in
- ◆ informacije o prednostih, pomanjkljivostih, priložnostih in nevarnostih podjetja in poslovnih področij ter priprava nanje;

c) za spremljanje učinkovitosti in uspešnosti na strateški ravni poslovanja

- ◆ pomoč vodstvu pri izbiri primernih količinskih in kakovostnih meril za merjenje dolgoročne učinkovitosti in uspešnosti poslovanja in za strateško raven poslovanja podjetja in
- ◆ priskrbovanje in razlaganje informacij o stroških, ki so pomembne za poslovanje na strateški ravni (razlikovalni, potopljeni, oportunitetni stroški) ; ter

d) za usmerjanje in nadziranje na strateški ravni poslovanja

- ◆ zbiranje, spremljanje, preučevanje in dajanje informacij o razvoju, rasti in sestavi panoge podjetja, o tržnih deležih in stopnjah življenjskega cikla in prodajnih programov podjetja, vse to z različnih vidikov in za različne ravni poslovanja.

Bromwich in Bhimini (1989, str. 94) zagotavljata, da informacije strateškega računovodstva ostajajo življenjsko potrebne za obvladovanje poslovanja.

2.4 Pristopi delovanja strateškega računovodstva na področju prodaje

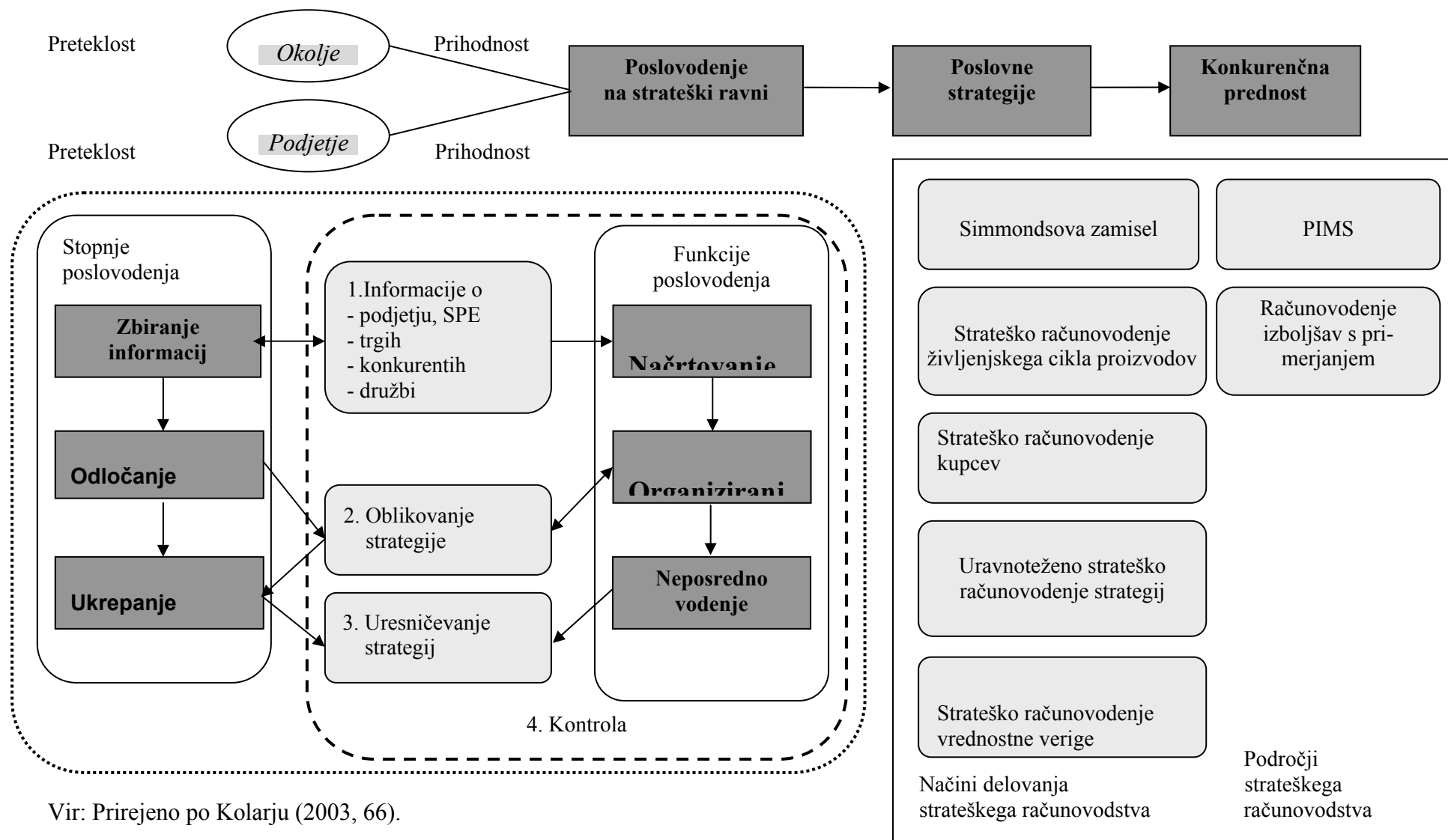
Področja delovanja strateškega računovodstva so področja, na katerih lahko z izbranimi orodji ali postopki izvajamo strateško računovodenje, segajo pa tudi v področja in znanja drugih funkcij v podjetju. Orodji strateškega računovodstva sta tudi spremljanje in preučevanje, ki ju uporablja funkcija trženja proizvodov. Strateško računovodstvo si pri svojem delovanju pomaga še s spoznanji in informacijami iz drugih funkcijskih področij podjetja (Hočevár 2003, str. 15).

Strateško računovodstvo uporablja različna orodja, tehnike ali načine delovanja. V tem poglavju obravnavamo različne pristope, kjer bomo opredelili namen in glavne cilje:

- ◆ Simmondsovo zamisel,
- ◆ življenjski cikel proizvoda,
- ◆ raziskavo PIMS (*profit impact of market strategy - PIMS*),
- ◆ strateško računovodenje kupcev,
- ◆ strateško računovodenje vrednostne verige in
- ◆ uravnoteženo strateško računovodenje strategij (balanced scorecards).

Osrednji cilj, ki določa področja in načine delovanja strateškega računovodstva, je zagotavljati informacije, koristne za oblikovanje strategij, s katerimi bomo dosegali in ohranjali konkurenčne prednosti. Slika 3 ponazarja, kako informacije strateškega računovodstva povezujejo poslovanje (Kolar 2003, str. 65).

Slika 3: Strateško računovodstvo v procesu poslovanja



2.4.1 Simmondsova zamisel strateškega računovodenja

Keneth Simmonds je prvi vpeljal v računovodstvo nov način zagotavljanja informacij za poslovanje na strateški ravni podjetja. S prispevkom leta 1981 je prvi omenil in razložil pojem strateškega računovodstva (*strategic management accounting*). Cilj strateškega poslovanja je doseči branljivo konkurenčno prednost. Nekonkurenčnost v tržnem gospodarstvu je prej ko slej kaznovana z izgubo tržnega deleža, prevzemom ali bankrotom.

Simmondsova zamisel poudarja pomembnost posameznih relativnih stanj in gibanj realnih stroškov, cen, obsega proizvodnje proizvodov (količine proizvodov), tržnega deleža, denarnih tokov in zaznavanja povpraševanja podjetja po virih. Njegova ključna zamisel je spremljanje in preučevanje relativnega položaja podjetja, to je položaja glede na stanje konkurentov (Simmonds 1981, str. 27, povzeto po Kolar 2003, str. 89).

Poslovođe želijo zavarovati strateški položaj podjetja, zato morajo vedeti, kdo, kako močno in zakaj jih bo napadel. Z drugimi besedami, zahtevajo kazalnike strateških lastnosti in sposobnosti podjetja. Klasična merila, kot so dobiček, stroški in druga, ne zadovoljujejo njihovih potreb. Večini avtorjev (na primer Bromwichu 1990, Wardu 1992, Pearsonu 1997) se zdi najpomembnejši kazalnik strateške uspešnosti sestava konkurentovih stroškov. Poznavanje te sestave naj bi izboljšalo predvidevanje konkurentove strategije in olajšalo izbiro lastne. A po Simmondsovi zamisli to ne zadošča za optimalno izbiro strategije. Šele izvedba in izsledki analize stroškov, prihodkov in poslovnega izida vsaj enega konkurenta nam dajo jasnejšo sliko konkurenčnega položaja na trgu. Po analizi stroškov in prodajnih cen se posvetimo prihodkom glede na tržni delež. Z opazovanjem spreminjanja tržnih deležev podjetje vidi, ali tržni položaj oziroma konkurenčno prednost pridobiva ali izgublja. Preučevanje relativnih tržnih deležev in vzrokov za njihov nastanek nam odkrije prednosti in pomanjkljivosti posameznih konkurentov (Kolar 2003, str. 89-90).

Simmondsova zamisel kaže poti iz konkurenčnega položaja, po katerih lahko dosežemo konkurenčno prednost. Simmonds (1986, str. 23) predlaga, naj zberemo podatke o vodilnem konkurentu na trgu, najbližjem konkurentu in najslabšem udeležencu, ne pa o vseh konkurentih. Cilja takega ravnanja sta tako:

- ◆ spremljanje in preučevanje konkurenčnega položaja podjetja na trgu ter
- ◆ podajanje informacij poslovođstvu za zadovoljevanje informacijskih potreb, povezanih s poslovnimi strategijami.

Strateško računovodenje po Simmondsovi zamisli zahteva spremljanje in preučevanje podatkov o konkurenčnem položaju podjetja na trgu, in sicer podatkov o prodaji, tržnih

deležih, relativnih tržnih deležih, dobičku, prodajni ceni proizvoda, povprečnih stroškov proizvoda in donosnosti prodaje (Kolar 2003, str. 90).

2.4.2 Strateško računovodenje življenjskega cikla proizvoda

Proizvod ali storitev mora dolgoročno pokriti celotne stroške, če hoče podjetje doseči donosno poslovanje. Računovodski sistem mora poslovodstvu priskrbeti informacije o stroških razvoja, trženja, razpečave in poprodajnih stroških proizvoda. Tradicionalni računovodski sistem praviloma evidentira in sporoča le proizvodjalne stroške proizvoda. Vsi drugi stroški se sporočajo zbirno in se štejejo kot odhodek obdobja. V podjetjih naredijo premalo, da bi tudi te stroške bolj neposredno povezali s proizvodom. Da bi dosegli takšen cilj, mora analitska služba upoštevati življenjski cikel proizvoda (Hočevar 2003, str. 20).

Življenjski cikel proizvoda lahko razdelimo na štiri obdobja (Ryan 1995, str. 148-152):

1. **obdobje uvajanja proizvoda** je odvisno od novosti v znanosti in tehnologiji; konča se, ko se proizvod na trgu obdrži, ko je končana pilotska proizvodnja in je vse pripravljeno za polno proizvodnjo;
2. **v obdobju tržne rasti** prodaja proizvoda pospešeno raste, kupci spoznavajo proizvod in se odločajo o njegovi nabavi;
3. **v obdobju zrelosti** prodaja proizvoda doseže stalno raven, možni kupci proizvod poznajo in dosežen je velik tržni delež;
4. **obdobje upadanja** se začne, ko kupci spoznajo druge oziroma nove načine zadovoljevanja svojih potreb; nekateri proizvodi tega obdobja nikoli ne dosežejo.

Namen uporabe računovodenja življenjskega cikla je zagotoviti takšne informacije, da bodo poslovodje lahko sprejemali, spremljali in preučevali ustrezne strategije za posamezne stopnje v življenju proizvodov.

Cilji računovodenja življenjskega cikla so (Kolar 2003, str. 70-71):

- ◆ zagotavljanje popolnih informacij o življenjskem ciklu, njegovih stroških in dobičkonosnosti za proizvode podjetja in konkurentov v posameznih življenjskih obdobjih proizvodov,
- ◆ zagotavljanje informacij o medsebojnih vplivih proizvodov na posameznih življenjskih stopnjah v podjetju in na trgu ter
- ◆ zagotavljanje informacij poslovodjem na strateški ravni poslovođenja o priložnostih in nevarnostih v zvezi s posamezno življenjsko stopnjo proizvoda.

2.4.3 Raziskava PIMS (*profit impact of market strategy*) v strateškem računovodenju

Raziskavo vpliva strategij na dobičkonosnost (*profit impact of market strategy - PIMS*) v strateškem računovodenju obravnavamo, da bi spodbudili združevanje panožnih informacij v skupnih raziskavah kot pripravo na strateško razmišljanje ob vstopu v Evropsko unijo. Raziskava PIMS je odlična podatkovna podlaga za odločanje o strategijah. S tem področjem delovanja strateškega računovodstva želimo vzpodbuditi zanimanje slovenskih podjetij za pripravljane in izkoriščanje podobnih raziskav (Kolar 2003, str. 99).

Raziskava PIMS je tržna raziskava, s katero si strateško računovodstvo pomaga pri informacijski podpori poslovanju na strateški ravni podjetja. Raziskava PIMS razlaga vplive učinkov različnih strateških usmeritev na dobiček poslovanja kot mero uspešnosti in s tem daje več možnosti za strateško odločanje (Kolar 2003, str. 99).

V začetku šestdesetih let je potekalo navedeno raziskovanje pri General Electric Company, nekaj let kasneje je bilo preneseno na Harvard Business School, od leta 1975 pa izvaja te raziskave posebej v ta namen vzpostavljeni (samostojni) Inštitut za strateško planiranje (Belak 2002, str. 225).

V raziskave po programu PIMS je bilo že pred petimi leti vključenih več kot 600 podjetij z več kot 2000 strateškimi poslovnimi področji. Podatkovna baza se nenehno dopolnjuje in posodablja, s čimer se izogiba nevarnosti, ki bi jo prinašalo sklepanje na podlagi zastarelih podatkov (Pučko 1999, str. 149).

Namen uporabe informacij, dobljenih z raziskavo PIMS, je dopolnjevanje informacij, ki se pridobivajo s strateškim računovodenjem v prizadevanju za boljšo informacijsko podporo poslovanju na strateški ravni podjetja (Kolar 2003, str. 100).

Cilj raziskave PIMS je odkritje lastnosti in značilnosti poslov, ki vplivajo na poslovanje (denarne tokove in dobičkonosnost) podjetij. Dejavniki, ki imajo trajnostni vpliv, so *konkurenčni položaj* (vključuje tržni delež in relativno kakovost proizvoda), *sestava proizvodnje* (vključuje intenzivnost investiranja in produktivnost delovanja) in *privlačnost obstoječega trga* (prikazano po rastoči stopnji in značilnostih potrošnikov). Ti dejavniki so vzrok za od 65% do 70% nestalnosti dobičkonosnosti med podjetji, ki so bila zajeta v raziskavo PIMS.

2.4.4 Strateško računovodenje kupcev

Vsa priznanja za uspešno poslovanje na strateški ravni in s tem tudi informacijska podpora poslovanju, ki jo daje strateško računovodstvo, so brez kupcev zaman. Kupci so največje premoženje podjetja, čeprav jih dejansko ne izkazuje v svojih izkazih (Turk 1999, str. 413). Razlog je seveda prodaja, saj kupec podjetju prinaša zaslužek kot osnovni vir rasti in razvoja.

Ključni cilj tržno usmerjenega podjetja je želja, da zadovolji kupce bolj kot konkurenčno podjetje. Stranski proizvod dosege tega cilja je tudi dobiček (Kotler 1996, str. 24). Pri postavljanju kupca v središče svojega poslovanja pa v podjetju ne smejo pozabiti, da je njihov cilj predvsem pridobiti in obdržati kupce, ki bodo prinašali dobiček. Zato se morajo izogibati tistih kupcev, ki ga ne prinašajo. Zaradi tega mora vsako podjetje poleg dobičkonosnosti proizvodov poznati tudi dobičkonosnost kupcev. Strateško računovodenje kupcev je spremljanje in preučevanje dobičkonosnosti kupcev in skupin kupcev (Kolar 2003, str. 109).

Namen strateškega računovodenja kupcev je pridobivanje takšnih informacij o kupcih, da bomo vedeli, katerim kupcem ali skupinam kupcev moramo posvečati dolgoročno pozornost. Sodobne metode za merjenje kakovosti poslovanja (tako merilo je tudi evropska nagrada za poslovno odličnost, *European Quality Award – EQA*, ki jo prevzema tudi Slovenija) zelo poudarjajo zadovoljstvo kupcev. A kljub temu je težko najti podjetja, ki imajo popolne informacije o kupcih. To še toliko bolj velja za predračunske in obračunske informacije o stroških, dobičku in uspešnosti poslovanja s posameznimi kupci. Take informacije nam lahko da strateško računovodenje kupcev (Kolar 2003, str. 109).

2.4.5 Strateško računovodenje vrednostne verige

Vse funkcije, ki zagotavljajo vrednost v proizvodu oziroma storitvi, oblikujejo »verigo« medsebojno povezanih aktivnostih, ki ji pravimo veriga vrednosti. Za vsako od teh aktivnosti je treba ugotoviti njihove stroške (Hočevnar 1998, str. 170).

Strateško računovodenje vrednostne verige je spremljanje in preučevanje aktivnosti podjetja, ki omogočajo konkurenčno prednost podjetja in prinašajo uporabno vrednost njegovim kupcem (Kolar 2003, str. 118).

Računovodstvo mora pripraviti informacije, ki bodo omogočale **strateško** odločanje o prodajnih cenah izdelkov oziroma storitev, donosnosti izdelkov in kupcev ter uspešnosti

prodajnega oddelka. Vse funkcije, ki prinašajo vrednost izdelku oziroma storitvi podjetja, oblikujejo verigo medsebojno povezanih aktivnostih, ki ji pravimo veriga vrednosti.

Namen strateškega računovodenja vrednostne verige so informacije o aktivnostih v vrednostni verigi, ki prinašajo podjetju konkurenčno prednost. Te informacije dajejo zadostno znanje o relevantnih stroških za poslovanje na strateški ravni podjetja (Partridge in Perren 1994, str. 22) za odločitve, katere aktivnosti obdržati in razvijati ter katere prenesti na zunanje izvajalce (*outsourcing*). Razlike med tradicionalnimi informacijami o stroških in informacijah o stroških, dobljenih s strateškim računovodenjem vrednostne verige, so raziskovali številni avtorji; povzetek njihovih raziskovanj je v preglednici 1.

Preglednica 1: Razlike med informacijami o stroških v tradicionalnem računovodenju in strateškem računovodenju vrednostne verige

Značilnost	<i>Informacije o stroških v</i>	
	tradicionalnem računovodenju	strateškem računovodenju vrednostne verige
Osredotočenost informacij	◊ proizvodjalne aktivnosti	◊ vrednosti, ki jih zaznavajo kupci
Stroškovni objekti	◊ proizvodi ◊ funkcije	◊ vrednost aktivnosti ◊ lastnosti proizvodov
<i>Osredotočenost računovodstva v organizacijski sestavi podjetja</i>	◊ organizacijski deli podjetja	◊ SPE ◊ aktivnosti, ki dodajo vrednost
<i>Povezave med stroški in aktivnostmi</i>	◊ večinoma so prezrte ◊ uporaba stroškovnih mest in prenosnih cen za izražanje medsebojne odvisnosti	◊ prepoznane so dejanske povezave
Stroškovni povzročitelji	◊ količinski stroškovni povzročitelji ◊ ne podpirajo strateških odločitev	◊ sestavljeni in izvrševalni stroškovni povzročitelji ◊ podpirajo strateške odločitve
Natančnost informacij	◊ velika	◊ majhna

Preglednica 1 temelji na prispevkih Hergerta in Morrisa (1989, str. 176), Shanka in Govindarajana (1993a, str. 35), Wilsona (1991, str. 77), Wilsona in soavtorjev (1998, str. 124) ter Hartgravesa in soavtorjev (2000, str. 170), ki jo je priredil Kolar (2003, str. 118).

Cilj strateškega računovodenja vrednostne verige je spremljanje in preučevanje aktivnosti vrednostne verige. Podjetje lahko v svoji vrednostni verigi poveča vrednost proizvoda za kupce ali zmanjša njegove stroške in tako postane bolj konkurenčno.

2.4.6 Uravnoteženo strateško računovodenje strategij

V tuji strokovni literaturi se v zadnjem času pojavlja tudi t. i. uravnoteženi uspeh (angl. balanced scorecard - BSC¹), ki ga sestavljajo kazalci, združeni glede na štiri vidike, in sicer: kazalci glede na kupce, notranje procese, učenja in rasti ter finančni uspeh. Vsaka skupina kazalcev s svojega zornega kota kaže uspeh podjetja, končni rezultat vseh drugih (nefinančnih kazalcev) se kaže v velikosti finančnih kazalcev (Kavčič 1998, str. 675). Spoznanja so bila prvič objavljena leta 1992 v Harvard Business Review (Kaplan in Norton 1992, str. 72). Nekateri prevajajo BSC z zvezami kot so uravnoteženi kazalniki (Piskar 1999, str. 3) ter ocenitvena kartica podjetja (Knez–Riedl 2000, str. 78).

Po mnenju britanskih in prav tako slovenskih preizkušenih računovodij bo v bližnji prihodnosti na pomenu pridobil uravnoteženi sistem kazalnikov, saj pričakujejo povečano potrebo po tem prijemu za strateško poslovodno računovodenje (Korošec 2003, str. 154).

Namen BSC je odkrivanje, spremljanje in preučevanje dejavnikov za doseganje konkurenčnega položaja podjetja. Z BSC spremljamo in preučujemo dosežke podjetja v primerjavi s strateškimi cilji. BSC povezuje strategije in cilje podjetja z izidi, tako da išče povezave ter jih spremlja in preučuje. Služi nam kot načrt delovanja, ki vključuje vse dejavnike, pomembne za konkurenčni uspeh, ti pa so (Hočevar 2003, str. 23):

- ◆ finančni kazalniki (dobičkonosnost, plačilna sposobnost, prodaja in podobni),
- ◆ kazalniki odnosa do kupcev (zadovoljstvo kupcev, razpečava, trženje in prodaja, nepravočasne dostave, kakovost, produktivnost, prilagodljivost),
- ◆ kazalniki notranjih poslovnih procesov (izboljšanje dejavnosti, čas proizvodnje, čas razpečave in podobni),
- ◆ kazalniki učenja in rasti (produktivnost zaposlenih, veščine zaposlenih, inovativnost in podobni).

¹V nadaljevanju bom uporabljala mednarodno uveljavljeno kratico.

Cilja uporabe BSC v strateškem računovodenju sta (Kolar 2003, str. 131):

- ◆ podjetje ima strategije izražene z merljivimi cilji, ki jih lahko spremlja in preučuje; uresničevanje ciljev načrtuje sistematično in dolgoročno; če spremembe procesov ne vodijo k uresnitvi ciljev strategij, išče poslovodstvo nove ukrepe;
- ◆ poslovodstvo podjetja ima opredeljene merljive cilje strategij ne samo s finančnega vidika, ampak tudi upošteva kupce, procese in inovacije.

Cilj uporabe BSC na omenjenih štirih področjih je tudi spremljati in preučevati dejavnike konkurenčnega uspeha.

2.5 Vpliv računovodskih informacij na strateške odločitve

2.5.1 Proces odločanja

Kateri dejavniki vplivajo na potrebne računovodske informacije oz. kakšne vrste informacij mora zagotavljati računovodstvo za potrebe poslovnega odločanja? To je odvisno predvsem od vrste in značilnosti poslovnih odločitev, ki jih management ali podjetniki sprejemajo v okviru odločitvenega procesa (Korošec 2000, str. 1).

Izhodišče za umno odločanje na kateremkoli področju poslovanja nedvomno predstavljajo razvidno in natančno opredeljeni cilji. Sledi zaznavanje in prepoznavanje oz. opredelitev odločitvenega problema, na kar vplivajo tudi politični in socialni dejavniki iz okolja ter etične in druge osebne lastnosti odločevalcev (Korošec 2000, str. 1).

Sledi osrednja faza odločitvenega, tj. nizanje in vrednotenje odločitvenih alternativ. Ta stopnja vključuje opredelitev kriterija za sprejem odločitve, možnih rešitev in odločitvenega modela. Vanjo je vpeto tudi zbiranje podatkov in oblikovanje informacij za izbrani odločitveni model. In prav to je temeljna naloga računovodstva za potrebe managementa, kadar so potrebne informacije ovrednotene pretežno ali zgolj denarno (Korošec 2000, str. 2).

Vsak proces odločanja mora obsegati

- ◆ pripravljanje odločitve,
- ◆ sprejemanje odločitve,
- ◆ spremljanje uresničevanja odločitve.

Pripravljanje odločitve zajema opredelitev poslovnega problema, opredelitev pričakovanja pri poslovanju in razvijanje različic za reševanje poslovnega problema. Glede na to, koliko pozna tisti, ki odloča, okoliščine in mogoče izide, je treba razlikovati odločitve z gotovostjo, odločitve s tveganjem in odločitve z negotovostjo. Odločitve s tveganjem so

tiste, pri katerih vodi vsak ukrep k natanko vnaprej znanemu procesu ali stanju, pri čemer so znane posledice v zvezi z njim. Odločitve z negotovostjo so pa tiste, pri katerih nastopi kot posledica ukrepa vrsta mogočih procesov ali stanj, pri čemer niso znane verjetnosti za nastop vsakega izmed njih. Odločitve z gotovostjo so manj pogoste kot odločitve s tveganjem ali odločitve z negotovostjo. To pa seveda zahteva uporabo posebnih metod pri njihovem pripravljanju (Turk in drugi 1997, str. 42).

Ko sprejemamo poslovno odločitev, primerjamo med seboj različne možnosti za rešitev poslovnega problema. Ker pa prevladujejo odločitve s tveganjem seveda ni gotovo, da bodo domnevne okoliščine kasneje uresničene. Zato pa je treba vsako odločitev znova pretehtati, brž ko dogodki nakazujejo, da so bila naša predvidevanja napačna. To pomeni, da moramo spremljati uresničevanje odločitve (Turk in drugi 1997, str. 43).

Odločitvam na zadnji stopnji odločanja sledi izvajanje, ki je predmet nadrobnega evidentiranja. Podatki o uresničenem koristijo nato strokovnemu analiziranju, pa tudi strokovnemu nadziranju. Na drugi strani so tako pri strokovnem analiziranju kot pri strokovnem nadziranju potrebni še podatki o načrtovanem. Pri načrtovanju je treba poznati tisto, kar je bilo uresničeno v preteklosti, pri evidentiranju pa tisto, kar je za isto obdobje načrtovano (Turk in drugi 1997, str. 44).

2.5.2 Vrste in pomen strateških odločitev

Poslovne odločitve so plod odločanja o poslovanju. Obstajajo odločitve o delu, o sredstvih, kapitalu in dolgovi ter o poslovnem izidu. Obstajajo odločitve, kakšne naloge je treba opraviti, kje, kdaj, kdo jih mora opraviti in kako. Obstajajo odločitve, kolikšna sredstva je treba uporabiti, kako do njih priti pa tudi katera, kje, kdaj in kako jih je treba uporabiti. Obstajajo odločitve, kolikšen dobiček je treba pridobiti, kje, kdaj in kako pa tudi kako ga je treba razdeliti, da bi s tem kar najbolj zadovoljili potrebe (Turk 1997, str. 306).

Odločitve pri poslovanju ali v zvezi s poslovanjem pa imajo različen pomen, a tudi različne posledice. Zato se poslovodje razlikujejo med seboj po predmetu usklajevanja, glede na velikost podjetja in glede na druge značilnosti. Po izvornosti in izvedbi je mogoče razločevati odločitve po (Kavčič in drugi 2003, str. 68):

- ◆ cilju poslovanja in smernicah poslovne politike,
- ◆ podrobnejši določitvi poslovne politike s kratkoročnimi cilji,
- ◆ podrobnejši določitvi pogojev za uresničenje ciljev in
- ◆ sprotnem izvajanju poslovanja.

Značilno za posamezne vrste odločitev je, da se sprejemajo na različnih ravneh. Na najvišji ravni (*top management*) se sprejemajo strateške odločitve kot so odločitve o prevzemih in združitvah, o tržnem položaju, o novih virih financiranja itd. Strateški poslovodja se ukvarja z določanjem dolgoročnih usmeritev podjetja in z njegovim odnosom do okolja. Poslovodje na tej ravni imajo največjo moč odločanja. Odgovorni so za uspešnost podjetja, zato v okviru pooblastil, ki jim jih dajo lastniki, razpolagajo z vsemi sredstvi podjetja, posledice njihovih odločitev so dolgoročne. Zaupana moč in kompleksnost delov od njih zahtevata posebne sposobnosti. Organizacijo morajo videti kot celoto kompleksnih delov, ki jih znajo smiselno povezovati (Kavčič in drugi 2003, str. 68).

Strateške odločitve so navadno dolgoročne, usmerjene neposredno k izhodiščnim ciljem gospodarske družbe; običajno so okvirne in dopuščajo pri reševanju problemov več različic. Strateške odločitve so povezane z izhodiščnimi načeli delovanja in s tem opredeljujejo celotno politiko gospodarske družbe. To so navadno najbolj pomembne in usodne odločitve (Turk 1997, str. 307).

2.6 Sklepne ugotovitve

V drugem poglavju smo spoznali pojmovno, organizacijsko in uporabno plat strateškega računovodstva. Ugotovili smo, da strateško računovodstvo postaja nujno za prihodnje učinkovito in uspešno poslovanje. Obsega vrednostno in nevrednostno izražene informacije, za katere je značilna dolgoročna usmerjenost v okolje, trg, ob tem pa ostaja del poslovnega računovodstva podjetja. Koristi strateškega računovodstva so izražene ne samo v informacijah novih razsežnosti, ampak tudi v novi sinergiji ter strukturnih, vedenjskih in motivacijskih spremembah v podjetju.

Računovodstvo se ne more izogniti spoznavanju in analiziranju konkurence in okolja. Potrebni so znanje in informacije o merilih kakovosti, učinkovitosti in uspešnosti proizvodov in poslovanja. To zahteva dobro strateško računovodstvo. Vsebina njegovega delovanja je odvisna od strateških informacijskih potreb poslovodij. Naloga računovodstva je namreč tudi pripravljati kakovostne informacije, na podlagi katerih poslovodstvo sprejema odločitve, ki vodijo k doseganju ciljev podjetja.

Spoznali smo, da vsi načini področja delovanja strateškega računovodstva niso enako koristni in jih tudi ne moremo uporabiti v vseh okoliščinah in v vseh podjetjih. Vsako podjetje je svet zase, zato ne moremo predlagati enakih rešitev za vse, razmišljamo pa lahko o smeri. Obravnavani načini so možna podlaga delovanja strateškega računovodstva. Do njih so privedle poslovne okoliščine; če jih ne bomo uporabljali, bomo ostali brez pomembne informacijske podpore poslovanju na strateški ravni.

3 RAČUNOVODSKE INFORMACIJE ZA STRATEŠKE PRODAJNE ODLOČITVE

3.1 Opredelitev, popolnost in vrednost računovodskih informacij

Posamezni avtorji različno opredeljujejo informacije, vendar lahko zasledimo neke skupne značilnosti teh opredelitev. Tako bi lahko rekli, da je »informacija namensko oblikovano in na nekoga usmerjeno sporočilo, ki olajšuje odločanje« (Lutar-Skerbinjek 2002, str. 144). Računovodske informacije so zelo pomemben pokazatelj dogodkov v podjetju, saj nam vrednostno prikazujejo celotno poslovanje (Lutar-Skerbinjek 1998, str. 120).

Informacije lahko razčlenimo s treh vidikov (Mayr 2000, str. 59):

- ◆ po poslovnih funkcijah: V tem okviru se oblikujejo informacije za sprejemanje odločitev o tehnični, nakupni, proizvodni, finančni, prodajni funkciji.
- ◆ po poslovnem izidu: Oblikujejo se informacije za sprejemanje odločitev o poslovnem izidu in finančnih tokovih.
- ◆ po nivoju odločanja: Informacije so namenjene katerikoli ravni odločanja (od najvišjega do najnižjega nivoja).

Naloga računovodstva je torej ta, da zagotovi uporabne informacije, ki so potrebne pri odločanju. Računovodja se mora izogniti prevelikemu kopičenju informacij s tem, da izloči nepomembne informacije, predstaviti informacije na razumljiv način, in mora poznati cilje uporabnikov informacij zato, da pripravi informacije, ki so povezane s temi cilji. To pomeni, da računovodja mora vedeti, kdo uporablja računovodske informacije, zakaj in na kakšen način. (Hope 1990, str. 30).

Informacije dobimo na različne načine; z neposrednim zbiranjem, z opazovanjem ali s prenašanjem. Poslovodje jih najpogosteje dobivajo s prenašanjem bodisi v obliki neposrednih zahtev bodisi v obliki standardnih poročil (Turk in drugi 1997, str. 30).

T. H. Davenport (2000, str. 5-9) na podlagi raziskav pravi, da večina menedžerjev današnjih informacij ne šteje za boljše od tistih v preteklosti. Podjetja imajo preveč informacijske tehnologije, ki pa ne »proizvaja« nič drugega kot bolj ali manj sestavljene podatke. Poslovodje sedaj lahko avtomatsko dobijo podatke o vseh plateh in delih poslovanja.

Vsaka poslovna odločitev ima posledice. Če imamo pri odločanju na voljo pomembne informacije, je s predvidevanji skladnejša, kot bi bila, če bi se odločali na pamet. Kadar imamo zanesljive informacije o vseh dejavnikih, ki so potrebni pri sprejemanju kake poslovne odločitve, govorimo o popolnih informacijah. Čim natančneje informacija odseva

resničnost, tem natančnejša je in tem uporabnejša za sprejemanje odločitev. Težko pa je pričakovati, da bomo imeli tedaj, ko bomo sprejemali odločitev, vse informacije, še teže pa, da bomo poznali vse dogodke, ki bodo nastali med izvajanjem odločitve. Zato je vsaka odločitev sprejeta z večjim ali manjšim tveganjem, da bodo posledice sprejete odločitve res take, kakršne pričakujemo (Turk in drugi 1997, str. 30).

Med informacijami, ki jih poslovodje pri odločanju ne poznajo, razlikujemo (Turk in drugi 1997, str. 30):

- ◆ informacije, za katere vedo, da so potrebne, pa jih nimajo (znane neznane);
- ◆ informacije, za katere ne vedo, da jih potrebujejo, zato tudi ne vedo, da jih nimajo (neznane neznane).

Na poslovne odločitve slabše vplivajo informacije, za katere poslovodje ne vedo, da jih potrebujejo, saj je to vzrok, da se niti ne prizadevajo, da bi jih pridobili (Kavčič 1991, str. 56).

Razglabljanje o informacijah za poslovne odločitve, ki jih pripravlja poslovodno računovodstvo, lahko končamo z ugotovitvijo, da morajo imeti enake lastnosti kot informacije nasploh, sicer jih ni mogoče uporabiti za temeljni namen. Pri tem je pomembno, da tudi prek organiziranosti računovodstva in zasnove ureditve informiranja zagotovimo, da so informacije (Odar 2003, str. 34):

- ◆ točne, zanesljive in popolne,
- ◆ razvrščene po pomembnosti,
- ◆ pravočasne,
- ◆ takšne, da kažejo tudi pričakovanja oz. načrte za prihodnost.

Vse informacije niso enako vredne. Koliko je posamezna informacija za uporabnika v resnici vredna, je odvisno od verjetnosti nastopa dogodka, na katerega se nanaša. Na vrednost informacije bistveno vpliva njena pomembnost. V kopici informacij, ki jih poslovodja dobi, je lahko tudi nekaj takih, ki za poročanje niso pomembne. To otežuje poslovno odločitev ali celo pripelje do napačne poslovne odločitve (Turk in drugi 1997, str. 33).

Naloga poslovnega računovodstva je torej, da mora dajati prave informacije pravi osebi v pravem obsegu pravočasno in ob najmanjših stroških. Odgovor na vprašanje, ali je poslovodno računovodstvo ustrezno izpolnilo svojo nalogo, dobimo, če vemo,

- ◆ kaj je optimalni obseg, kaj je vsebina, kaj natančnost in kaj hitrost informacije ter
- ◆ katera je tista velikost stroškov, ki je pri zbiranju podatkov za informacijo ne smemo preseči (Turk in drugi 1997, str. 33-34).

3.2 Računovodske informacije za odločanje, njihova razkritja in uporabniki

Problem poslovnih odločitev v delovni organizaciji je problem primernih in pravočasnih informacij. Ne gre za informacije, ki so potrebne takrat, ko pripravljamo in sprejemamo kako poslovno odločitev, temveč tudi za informacije o izvajanju poslovne odločitve (Turk 1975, str. 29). Tako bodo nižje ravni posloводства, ki so bolj usmerjene na kontrolo in manj na planiranje, potrebovale več potrebnih podrobnih informacij kot višje ravni posloводства (Hreljac 2003, str. 56).

Računovodsko informiranje mora zagotavljati razumljive, bistvene, zanesljive in primerljive računovodske informacije. Bistvenost informacij je odvisna od njihove vrste in pomembnosti za različne uporabnike; stopnja bistvenosti iste informacije je torej lahko za različne uporabnike različna. Informacije so zanesljive, če ne vsebujejo pomembnih napak in pristranskih stališč ter zvesto predstavljajo pomembne pojave; biti morajo popolne in dovolj upoštevati potrebo po previdnosti (SRS 30).

Pripravljene morajo biti tako, da lahko vsi njihovi uporabniki iz njih razberejo vse podatke ali vsaj večino podatkov, ki jih potrebujejo pri svojem odločanju. Zaradi primerljivosti morajo biti pripravljene na enakih podlagah in predstaviti resnično in pošteno stanje. Omogočati morajo, da se na njihovi podlagi lahko sprejemajo prihodnje odločitve (Odar 2003, str. 34).

Obsežnost potrebnih informacij je odvisna od vloge njihovega prejemnika pri odločanju. Če mora odločati, morajo računovodske informacije vsestransko pojasnjevati več možnosti in njihove posledice, če mora z dogajanjem, o katerem odločajo drugi, le okvirno seznanjen, pa so lahko zgolj splošne.

Notranji uporabniki računovodskih informacij so (SRS 30):

- ◆ izvajalci posameznih nalog v podjetju, ki morajo odločati o podrobnostih izvajanja,
- ◆ poslovodstvo v podjetju od najnižje ravni do uprave (ravnateljstva),
- ◆ upravljalni in nadzorni organi v podjetju ter
- ◆ zaposleni v podjetju.

Z vidika notranjih uporabnikov (vodje, poslovodstvo, izvršilni organ, zaposleni, lastniki..) so računovodske informacije namenjene za obvladovanje stroškov, za pravilne poslovne odločitve, investiranje ipd.; torej pomembne so za določanje ciljev in strategij, s pomočjo katerih bi dosegli zastavljene cilje in zagotavljajo kontrolo nad aktivnostjo podjetja. Upravljalno računovodstvo mora biti sposobno zagotoviti različne vrste informacij tako za strateške in kratkoročne odločitve, kot tudi za kontrolo delovanja podjetja.

Zunanji uporabniki računovodskih informacij so (SRS 30):

- ◆ lastniki podjetja, ki niso člani njegovih upravljalnih in/ali nadzornih organov (tudi možni vlagatelji kapitala),

- ◆ posojilodajalci (zlasti dajalci dolgoročnih pa tudi kratkoročnih posojil),
- ◆ dobavitelji (zlasti dajalci dolgoročnih blagovnih pa tudi kratkoročnih kreditov),
- ◆ kupci (zlasti glavni stalni kupci),
- ◆ država in
- ◆ javnost (tudi tekmeci).

Z vidika zunanjih uporabnikov (potencialni vlagatelji, posojilodajalci, dobavitelji, kupci, delničarji) informacij, pa so le te pomembne za soodločanje v podjetju, ki te funkcije pred tranzicijo Slovenije niso imeli. Zunanji lastniki pritiskajo na poslovodstvo, da deluje čim racionalnejše, da ustvarja dobiček, ki se, odvisno od politike podjetja, razdeli med lastnike ali pa se investira v posodobitev proizvodnih procesov. Managerji, ki so bili vajeni imeti vse vajeti v svojih rokah, so sedaj omejeni s strani delničarjev oziroma lastnikov podjetij (Hočevar in Ogan, 1996, str. 19).

3.3 Računovodske informacije za odločanje o prodaji

Prodajna funkcija omogoča pretvarjanje proizvodov v denarna sredstva in s tem zagotavlja nepretrganost celotnega reprodukcijskega procesa. Gre za fazo v poslovnem procesu, ki mora na temelju proučevanja prodajnega trga usmerjati proizvodnjo in hkrati pridobivati kupce za proizvode oziroma storitve podjetja, seveda ob primerni prodajni ceni, ob ustreznem pospeševanju prodaje in ob uporabi ustreznih prodajnih poti in metod. Njena pomembnost se kaže v podjetju bolj kot katere koli druge izvajalne funkcije v dveh primerih, in sicer najprej pri načrtovanju, saj takrat prodajna funkcija najprej pove možnosti prodaje. Temu se prilagodi proizvodjalna funkcija, proizvodjalni funkciji pa vse druge izvajalne funkcije. Iz tega sledi, da pomeni napačno načrtovanje prodajne funkcije napačno načrtovanje vseh drugih izvajalnih funkcij. Zato je prodajna funkcija tista, katere odločitve morajo biti najbolj premišljene, saj imajo največji vpliv na dobičkonosnost v podjetju (Pučko, 1997, str. 70).

Prodaja je najbolj kritična dejavnost podjetja, saj zaključuje poslovni proces in hkrati spreminja učinke tega procesa v denar. Pravzaprav podjetje slabše posluje, če mu ne uspe prodati svojih izdelkov ali storitev po ceni, ki pokriva stroške in načrtovani dobiček.

3.3.1 Vrste prodajnih odločitev

Prodajne odločitve pa so v podjetjih različne in za vsako od njih potrebujejo odgovorni drugačne informacije. Pri odločanju o prodaji pa ne potrebujemo samo računovodskih informacij. Mednje se ne štejejo na primer razne tržne informacije ali informacije na podlagi sprotne prodajne evidence. Številne prodajne odločitve pa so vendarle zasnovane

na presojanju stroškov, prispevku za kritje ali dobičku; to pomeni, da temeljijo prav na računovodskih informacijah (Turk 2003, str. 386-387).

3.3.2 Računovodske informacije za strateške prodajne odločitve

Računovodske informacije so potrebne za vrsto odločitev med prodajo in ostalimi funkcijami v podjetju.

3.3.2.1 Računovodske informacije za odločanje med prodajo in nadaljnjo proizvodnjo

Odločitev, ali nadaljnja proizvodnja in prodaja dokončanih proizvodov ali proizvodnja in prodaja polproizvodov, vpliva na proizvodjalne zmogljivosti. Zato so lahko posledice nove odločitve (Turk 2003, str. 387):

- a) boljša izraba dotedanjih zmogljivosti,
- b) potreba po novih zmogljivostih,
- c) slabša izraba dotedanjih zmogljivosti.

Primer (a) nastopi, če se odločimo, da bomo prešli na naslednjo stopnjo pri proizvodih, ki smo jih dotlej prodajali, pri tem pa lahko uporabimo obstoječe zmogljivosti. Primer (b) nastopi, če se odločimo, da bomo prešli na naslednjo stopnjo pri proizvodih, ki smo jih dotlej prodajali, obstoječe zmogljivosti pa za to ne zadoščajo, temveč jih moramo razširiti. Primer (c) nastopi, če se odločimo, da bomo dotedanjo proizvodnjo na višjih stopnjah opustili in raje prodajali dotedanje polproizvode (Turk 2003, str. 387).

Podjetju se splača prodaja, in ne prehod na naslednje stopnjo proizvodnje, če je izpolnjen pogoj (Turk 2003, str. 388):

Dodatni prihodki zaradi prehoda na naslednjo stopnjo proizvodnje	<	Dodatni odhodki zaradi prehoda na naslednjo stopnjo proizvodnje
--	---	---

Če so stroški, ki jih povzroča nadaljnje obdelovanje ali predelovanje, večji od dodatnih prihodkov zaradi tega prehoda, je za podjetje bolje, da proda polproizvode, kot da nadaljuje proizvodnjo, sicer pa ne. Da bi lahko izbrali med prodajo in nadaljnjo proizvodnjo, moramo poznati tako dodatne prihodke kot tudi dodatne odhodke zaradi nadaljevanja proizvodnje na višjih stopnjah (Turk 2003, str. 388).

Če bi bile zaradi odločitve za proizvodnjo, in ne za prodajo, bolje izrabljene dotedanje zmogljivosti (primer a), med dodatnimi stroški ne bi bilo treba upoštevati dotedanjih stalnih stroškov. Ti se namreč ne bi spreminjali, razen če upoštevamo stalne stroške, ki so neposredno povezani s pripravo nove proizvodnje in tako naprej. Če pa bi zaradi odločitve za proizvodnjo, in ne za prodajo, morali razširiti obstoječe zmogljivosti (primer b), bi morali dodatni stroški med drugim obsegati tudi vse stalne stroške tako povečanih

zmogljivosti. Če bi, končno, zaradi odločitve za prodajo namesto za dotedanjo proizvodnjo morali zmanjšati izrabo zmogljivosti (primer c), pa sta dani dve možnosti. Če podjetje ob preusmeritvi od proizvodnje k prodaji polproizvodov ne bi nameravalo ali ne bi moglo prodati sproščenih strojev in drugih prvin, ki povzročajo stalne stroške, bi za dodatne stroške opuščene proizvodnje lahko šteli le spremenljive stroške, ki pridejo nanjo; stalni stroški bi namreč še naprej ostali nespremenjeni. Če bi podjetje, nasprotno, prodalo nekaj strojev in še s kakšno drugo izpopolnitvijo zmanjšalo stalne stroške, pa bi morali kot dodatne stroške opuščene proizvodnje poleg ustreznih spremenljivih stroškov upoštevati še tiste stalne stroške, ki bi jih bilo mogoče zmanjšati zaradi opustitve proučevane proizvodnje (Turk 2003, str. 388).

Odločitev za proizvodnjo na naslednjih stopnjah velikokrat zahteva večja vložena poslovna sredstva, kot bi bila potrebna pri odločitvi za prodajo polproizvodov. Dodatno vložena poslovna sredstva pa morajo v finančnem pogledu prinašati obresti, če so izposojena, ali ustrezen dobiček, če so krita s kapitalom. Ni torej rečeno, da se podjetju zmeraj bolj splača proizvodnja na naslednjih stopnjah, če so dodatni prihodki zaradi nje večji od dodatnih odhodkov, med katerimi še ni dobička iz dodatno vloženi sredstev, kritih s kapitalom (Turk 2003, str. 389).

Z uvajanjem novih proizvodnih možnosti prihaja do naslednjih velikih sprememb v strukturi stroškov (Coope, Kaplan 1998, str. 42):

- ◆ zmotno se zmanjšuje delež neposrednih stroškov dela, povečujejo pa se splošni proizvodjalni stroški; klasičnega neposrednega dela v avtomatizirani proizvodnji skoraj ni, zamenjuje ga večje število zaposlenih v proizvodni režiji,
- ◆ neprimerno se povečujejo stalni stroški v primerjavi s spremenljivimi stroški, vedno več stroškov je potrebno razporejati na stroškovne nosilce s pomočjo ključev.

3.3.2.2 Računovodske informacije za odločanje o oblikovanju prodajnih cen

Ko govorimo o prodajnih cenah, moramo vedeti, da obstajajo številne razlike, ne samo v višini prodajnih cen za iste izdelke, temveč tudi v načinih, kako se te prodajne cene oblikujejo. Oblikovanje prodajnih cen in njihova končna višina sta odvisna od tega, v kateri tržni strukturi podjetje deluje (Rebernik 2000, str. 155-156).

Prodajne cene v praksi opredeljujejo, kaj, koliko, kdaj in kje se bo proizvajalo in prodajalo (Markovski 1991, str. 172).

Prodajne cene določajo prodajalci na trgu v procesu dogovarjanja. Med trženjskimi instrumenti samo cena prinaša prihodek, ostali trženjski instrumenti pa povzročajo stroške.

Na oblikovanje prodajne cene vplivajo predvsem stroški poslovanja in konkurenca (Potočnik 2001, str. 250).

Izbira ustrezne prodajne cene določenega proizvoda je ena izmed najpomembnejših odločitev menagementa. Za uspeh poslovanja je pomembno, da je prodajna cena pravilno oblikovana. Cena ne sme biti postavljena prenizko niti previsoko, ker tako podjetje ne izkoristi danih možnosti. Previsoko določene cene pomenijo izgubo trga, onemogočajo prodajo, večajo zaloge, pojavi se nelikvidnost in s tem je ogrožen obstoj podjetja. Prenizko določene cene pomenijo nezmožnost realizacije vloženih sredstev, ustvarja se manjša vrednost, kot jo je trg pripravljen plačati za določeno vrsto in kakovost proizvodov. V obeh primerih bo podjetje imelo dolgoročno majhno možnost preživetja (Neliss, Parker 1992, str. 116).

Poznamo številne metode oblikovanja prodajnih cen, ki jih lahko razvrstimo v tri osnovne skupine:

- ◆ oblikovanje prodajnih cen na osnovi povpraševanja,
- ◆ oblikovanje prodajnih cen na osnovi stroškov in
- ◆ h konkurenci usmerjeno oblikovanje prodajnih cen.

Oblikovanje prodajnih cen na osnovi povpraševanja poskuša upoštevati vrednost izdelka, kakor jo dojema kupec. Postopek oblikovanja prodajnih cen po tej tehniki poteka tako, da najprej ocenimo razmerje med možno prodajno ceno in vrednostjo izdelka. S pomočjo te informacije ocenimo število enot, ki bi jih bilo po tej ceni možno prodati. Ocena obsega prodaje se potem spremeni v informacije, potrebne za izrabo kapacitet, dodatne investicije in oceno stroškov, ki bodo povzročeni s proizvodnjo teh enot. Ko imajo odločevalci v podjetju informacije o vrednosti izdelka, ocenjeni ceni, številu izdelkov, ki jih bo mogoče prodati, in stroških, ki bodo pri tem nastali, se lahko odločijo, ali bo načrtovan prihodek pokrival predvidene stroške in ali bo izdelek prinašal zadovoljiv dobiček (Rebernik 2000, str. 159).

Povezava med ceno in povpraševanjem je ponavadi obratno sorazmerna. Ob manjši ceni se povpraševanje poveča, ker posamezni kupci ugotovijo, da lahko kupijo več za enako količino denarja, obenem pa nižje cene privabijo nove kupce. Obratno velja pri višji ceni (Hana, Dodge 1995, str. 32).

Najpogostejše izhodišče za oblikovanje prodajne cene je lastna cena proučevanega proizvoda. Ta vsebuje tako stroške proizvodnje kot druge stroške; med prvimi so neposredni stroški in splošni stroški proizvodnje, med drugimi pa splošni stroški nakupovanja, prodajanja in splošnih dejavnosti (Turk 2003, str. 392).

Posebnost postavljanja prodajnih cen po stroških je torej v pribitkih k znanim stroškom na proizvod ali storitev. Če uporabljajo konkurenčna podjetja pri postavljanju prodajnih cen

iste metode ter imajo podobne stroške in želje po pribitkih, so tudi njihove prodajne cene podobne. Konkurenca s prodajnimi cenami se tako zmanjša na najmanjšo mero, kar se ne bi zgodilo, če bi bila podjetja pri postavljanju prodajnih cen pozorna na spremembe v povpraševanju (Hočevar 1997, str. 165).

Oblikovanje prodajnih cen na podlagi konkurence sledi prodajnim cenam, ki že obstajajo na trgu enakih ali podobnih proizvodov oziroma storitev. Pri tem ni nujno, da bi podjetje postavilo za proizvod enako prodajno ceno, kot jo ima tekmeč; podjetje, ki oblikuje prodajne cene glede na tekmece, si lahko prizadeva, da bi bila njegova prodajna cena za nekaj odstotkov nižja ali višja od prodajnih tekmecev (Hočevar 1997, str. 166). Gre za postopke, kot so (Rebernik 2000, str. 161):

- ◆ prebijanje (ob uvajanju novih izdelkov podjetje zavestno postavi nižje cene),
- ◆ posnemanje smetane (zaračunati kupcem tako visoko prodajno ceno kot so jo pripravljene plačati, nato pa jo postopoma zniževati, da se približajo kupcem, ki niso pripravljene tako visoko plačati),
- ◆ reklamne cene (zniževanje prodajnih cen za pritegnitev pozornosti kupcev) in
- ◆ najhitrejšo povračilo (prodajna cena, s katero najhitreje povrnejo investirane stroške, ki so seveda potopljene),
- ◆ imitiranje (podjetja posnemajo podjetja, ki so vodilna),
- ◆ neparna števila (prodajna cena z neparnimi števili bolj privlačna za kupce).

Podjetja v primeru, ko oblikujejo svojo ceno na osnovi cen konkurence, ne posvečajo pozornosti zgolj svojim stroškom. Navedeni pristop pri določanju cen pomeni, da občutijo proizvajalci enotno ceno kot zaščito pred škodljivimi cenovnimi boji (Armstrong, Kotler 1996, str. 644).

Vodstvo podjetja mora analizirati cenovne strategije konkurentov, da lahko ugotovi (Cravens 1994, str. 485):

- ◆ kakšen položaj imajo konkurenčna podjetja na trgu,
- ◆ katera podjetja predstavljajo najbolj neposredno konkurenco,
- ◆ kako uspešna je cenovna strategija posameznega podjetja,
- ◆ kakšna so možne reakcije konkurentov na alternativno cenovno strategijo.

3.3.2.3 Računovodske informacije za presojanje primernosti obstoječih prodajnih cen

Kadar so prodajne cene že oblikovane na trgu enakih ali podobnih proizvodov, jih prodajalec lahko presoja le na podlagi svojih stroškov. Ne potrebuje več odločitve o prodajnih cenah, temveč le odločitev o tem, katero proizvodnjo naj povečuje, katero pa opušča. V vsakem primeru, ko je prodajna cena že določena ali kadar jo oblikuje podjetje samo je potrebno podrobno poznati stroške, ki pridejo na enoto proizvoda.

Določanje prodajne cene je dinamičen del nujnih, kontinuiranih dejavnosti, ki poskuša na osnovi razpoložljivih informacij opredeliti optimalno ceno in tržno razdelitev proizvodov (Heitger, Ogan, Matullich 1992, str. 608).

Poslovodstva podjetij so pogosto spodbujena k zmanjševanju stroškov za razvoj, izobraževanje, trženje, vzdrževanje opreme in podobno ter k izbiranju tistih naložbenih projektov, katerih donos je kratkoročno največji. Takšno odločanje lahko podjetje vodi k kratkoročni uspešnosti, nikakor pa ne k dolgoročni. Odločanje o obsegu in stroških teh dejavnosti mora zato temeljiti na dolgoročnem načrtu podjetja in tudi ocenjevanje uspešnosti poslovanja vrhnjega poslovodstva mora temeljiti na doseganju dolgoročne uspešnosti poslovanja podjetja. Računovodska služba v podjetjih mora zagotavljati takšne informacije, da bo poslovodstvo lahko ugotavljalo uspešnost in koristnost teh dejavnosti (Hočevar 2003, str. 19).

Stalni stroški, so stroški, ki se s spreminjanjem obsega dejavnosti ne spreminjajo. Najpogostejši takšni stroški so amortizacija, plače proizvodjalne in neproizvodjalne režije, zavarovalnine in še kateri. Glede na to njihovo lastnost je logično, da se s povečanjem obsega dejavnosti ti stroški na enoto dejavnosti zmanjšujejo. Vendar v tem razmišljanju obstaja paradoks, namreč da se stalni oz. celotni stroški na enoto proizvoda ne zmanjšujejo s povečanjem produktivnosti oz. s povečanjem obsega dejavnosti, če se proizvodi povečanega obsega dejavnosti ne prodajo. Če podjetje proizvaja za zalogo, stalni stroški »ostanejo« v zalogi in se na prodano enoto ne zmanjšajo (Hočevar 2003, str. 19).

3.3.2.4 Računovodske informacije za odločanje o različicah prodajnih cen, ki omogočajo različen obseg prodaje

Če se podjetje pri kakšni vrsti proizvodov odloči za višjo prodajno ceno, mu bo v danem obdobju uspelo prodati manjšo količino, kot bi mu jo uspelo prodati, če bi se odločilo za nižjo prodajno ceno. Zato se lahko vprašamo, kako naj se odloči: ali za višjo prodajno ceno ter manjši obseg proizvodnje in prodaje ob danih zmogljivostih ali za nižjo prodajno ceno in večji obseg proizvodnje in prodaje.

Odgovor na to vprašanje dobimo, če pri proučevani vrsti proizvodov proučujemo prihodke in odhodke v celotnem obdobju. Pri tem je treba upoštevati spremenljive stroške, saj se ti spreminjajo, kadar se spreminja obseg proučevane vrste proizvodov. Stalni stroški na tistih stroškovnih mestih ali v tistem obratu, kjer poteka proučevana proizvodnja, se ne spreminjajo, kadar spreminjamo njen obseg. Celotno količino proučevane vrste proizvodov bremenijo zmeraj enaki stalni stroški, ki so tako povezani z njo. To pa ne velja za druge stalne stroške v podjetju, ki bi jih sicer morali razporejati na posamezne vrste proizvodov sorazmerno s katerim koli neposrednim stroškom. Stalni stroški splošnih dejavnosti in

prodajanja za celotno količino proučevane vrste proizvodov niso zmeraj enaki; njihov znesek je odvisen med drugim od udeležbe tovrstnih proizvodov v celotni proizvodnji danega podjetja.

Iz tega sledi, da pri odločanju o tem, katero prodajno ceno kaže izbrati izmed več mogočih, ne moremo izhajati iz vseh stroškov, ki odpadejo na proučevano vrsto proizvodov. Poleg spremenljivih stroškov tovrstnih proizvodov bi kazalo upoštevati le tiste stalne stroške, ki se pojavljajo samo zaradi nje same. Ker pa so ti pri raznih proučevanih različicah obsega proizvodnje enaki, jih lahko tudi povsem zanemarimo in ostanemo kar pri spremenljivih stroških (Turk 2003, str. 401-402).

Če ne poznamo koeficienta cenovne prožnosti povpraševanja, ki velja za proučevano vrsto proizvodov, je seveda težko predpostavljati, kolikšno količino bo ob spremenjeni prodajni ceni mogoče prodati. Tedaj se lahko vprašamo, pri kolikšni količini proučevane vrste proizvodov bi doseglo podjetje enak dobiček kot sedaj, če bi se spremenila prodajna cena. Odgovor nakazuje obrazec (Turk 2003, str. 402):

$$\text{Potrebna količina} = \frac{\text{stalni stroški} + \text{dosedanji dobiček}}{\text{nova prodajna cena enote} - \text{spremenljivi stroški enote}}$$

3.3.2.5 Računovodske informacije za odločanje o občasnih spremembah prodajne cene

Podjetje včasih za omejen čas zniža prodajno ceno izbrani vrsti proizvodov, da bi s tem spodbudilo kupce k nakupu večjih količin ali da bi se bolj začeli zanimati za njegovo proizvodnjo. Takšna prodaja večjih količin ob začasno znižanih cenah seveda ne bi smela povzročiti izgube. Lahko pa celo postavimo kot pogoj za začasno znižanje cene to, da mora podjetje s temi proizvodi še zmeraj dosegati enak dobiček kot pred znižanjem cene (Turk 2003, str. 407).

Podjetje lahko občasno spreminja prodajno ceno svojega proizvoda še iz nekaterih drugih razlogov. Tako se mu splača sprejeti kakšno posebno naročilo na primer tudi tedaj, če dosega pri njem precej nižjo prodajno ceno od siceršnje. Isto velja za proizvodnjo za nov trg, na katerem z nižjimi prodajnimi cenami istovrstnega proizvoda ne pokvari normalne prodajne cene tega proizvoda na temeljnem trgu. Če podjetje sicer ne bi moglo povsem izrabiti svojih zmogljivosti, se mu splača prodaja takega dodatnega proizvoda že, če pri njem dosega prodajne cene, ki so le nekoliko višje od dodatnih stroškov (Turk 2003, str. 407-408).

Podjetje pa lahko nekoliko zniža prodajno ceno svojemu proizvodu tudi ob velikih naročilih. Računati je namreč treba s tem, da so splošni prodajni stroški na leto odvisni od števila naročil, na posamezno naročilo pa zmeraj enaki. Ti stroški se torej spreminjajo glede na število naročil. Če podjetje namesto manjših naročil sprejme večje naročilo, lahko zniža siceršnjo prodajno ceno. Prodano količino lahko ob večjem naročilu zaračuna največ po toliko manjši prodajni vrednosti, kolikor znašajo prihranki po stroških izvedbe naročil v tem pomenu (Turk 2003, str. 408).

3.3.2.6 Računovodske informacije za odločanje o stroških reklame

Oglaševanje je vsaka plačana oblika neosebne predstavljanja zamisli, izdelkov in storitev, ki jo plača znani naročnik. Z reklamo dosežemo veliko število geografsko razpršenih porabnikov. Podjetje z reklamo učinkovito posreduje želeno podobo podjetja in blagovnih znamk ali pa kratkoročno spodbuja k nakupu (Habjanič 2003, str. 104).

Namen reklame je povečati povpraševanje po proizvodih podjetja. Stroški reklame so praviloma stalni stroški, saj nanje ne vpliva obseg proizvodnje ali prodaje v posameznem obdobju. Da bi bili gospodarsko upravičeni, bi se moral zaradi njih povečati obseg proizvodnje in prodaje vsaj za toliko, da dobiček ne bi bil manjši, kot bi bil brez njih. To pomeni, da mora biti izpolnjen pogoj (Turk 2003, str. 414):

Stroški reklame	<	Povečani prispevek za kritje
-----------------	---	------------------------------

Toda v praksi je zelo težko ugotavljati, ali se je prodana količina povečala ravno zaradi reklame in ali se morda dotedanji obseg prodaje v posameznem obdobju ne bi brez nje celo zmanjšal.

3.3.2.7 Računovodske informacije za odločanje o spremembi kakovosti proizvodov

Lastnosti ali funkcije posameznega proizvoda lahko vplivajo na njegovo dosegljivo prodajno ceno. Če pa jih uporabniki ne zahtevajo, z izboljšavami proizvoda še ni mogoče pričakovati, da mu bo trg priznal višjo prodajno ceno. Na drugi strani pa lahko odstranimo tiste lastnosti ali funkcije posameznega proizvoda, ki so za kupca nepotrebne, pa se zaradi tega v ničemer ne bo zmanjšalo povpraševanje po njem in tudi njegova dosegljiva prodajna cena se ne bo znižala. Ker vsaka lastnost ali funkcija proizvoda po svoje vpliva na nastanek stroškov tega proizvoda, je z njenim zmanjšanjem mogoče med drugim tudi zmanjšati stroške ali jih z njenim povečanjem povečati (Turk 2003, str. 418).

Izboljšanje kakovosti proizvodov se ne kaže samo v pridobivanju dodatnih lastnosti ali funkcij nasploh, temveč tudi v podaljševanju njihove dobe koristnosti, v zmanjšanju potreb po njihovih popravilih itn. Da bi se izboljšala kakovost proizvodov, se pojavljajo dodatni stroški v zvezi s konstruiranjem proizvodov, s pripravo in izvedbo proizvodnje, s kontrolo proizvodov, pa tudi dodatni stroški v zvezi s popravili v garancijski dobi. Kako presoditi, kdaj je kakovost proizvodov vredno izboljšati? Če zanemarimo potrebe po novih naložbah, imamo opraviti s tem pogojem (Turk 2003, str. 418):

Dodatni prihodki zaradi spremembe kakovosti proizvodov	$>$	Dodatni odhodki zaradi spremembe kakovosti proizvodov
--	-----	---

Gotovo lahko zaradi izboljšane kakovosti proizvodov povečamo zanimanje kupcev zanje in zvišamo prodajno ceno. Toda zaradi izboljšane kakovosti proizvodov in zlasti podaljšanja njihove dobe koristnosti se utegne v kasnejših obdobjih zmanjšati povpraševanje po njih, saj bodo kupci še zmeraj zadovoljni z njimi in se jim ne bo zdelo potrebno, da bi jih zamenjali (Turk 2003, str. 419).

3.3.3 Računovodske informacije o uspešnosti prodajne dejavnosti

Po vsem svetu se prodajajo izdelki, ki so zaradi manjših stroškov izdelave narejeni v različnih krajih sveta. Podjetja s svojimi izdelki prek različnih in kompleksnih distribucijskih sistemov oskrbujejo najbolj skrite kraje sveta. Ti izdelki postanejo del globalnega sistema oskrbovanja širšega kroga porabnikov in njihovih potreb (Jakomin 2004, str. 104).

Prodajna funkcija je edina, pri kateri je pri ugotavljanju njene uspešnosti dan večji poudarek prihodkom kot stroškom. Prodajna funkcija vpliva na sorazmerno majhen del stroškov, kot so stroški reklame, reprezentance in morda še kakšne. Pa še ti stroški pogosto niso v pristojnosti prodajne službe, temveč o njih odloča vrhovno vodstvo podjetja. Zato se moramo resnično usmeriti v analizo prihodkov. Uresničeni prihodki od prodaje se od prvotno načrtovanih razlikujejo tako zaradi spremembe prodajnih cen kot zaradi spremembe obsega in sestave prodaje. Zato ugotavljamo odmike uresničenih prihodkov od prodaje od načrtovanih. Odmik je razdeljen na dva dela. Prvi se pojavlja zaradi spremenjenih prodajnih cen, drugi pa zaradi spremembe obsega in sestave prodaje (Turk 2003, str. 419).

Zmanjšanje rednih prihodkov zaradi spremenjenega obsega in sestave prodaje še ne pomeni enakega zmanjšanja poslovnega izida. Upoštevati je namreč treba, da drugačen obseg prodaje povzroča tudi drugačne stroške proizvodnje. Brž ko odmike od načrtovanih stroškov proizvodnje enote obravnavamo glede na uspešnost proizvodnje dejavnosti, je pri prodajni dejavnosti mogoče upoštevati le razlike, ki se pojavljajo zaradi spremenjenega obsega in sestave prodaje (Turk 2003, str. 420).

Stroški proizvodnje v prodanih količinah še niso vsi redni odhodki. Upoštevati je treba tudi stroške prodaje in stroške splošnih dejavnosti. Stroškov prodaje je več vrst. Nekateri so celo neposredni stroški prodanih količin, čeprav prevladujejo splošni stroški. V bistvu razlikujemo:

- neposredne stroške dostave prodanih proizvodov,
- stroške zaloge proizvodov,
- stroške pridobivanja naročil,
- stroške izpolnjevanja naročil.

Poleg obračuna odmika uresničenih splošnih stroškov prodaje od načrtovanih je za potrebe prodajnih odločitev koristno sestaviti še podrobnejše analize splošnih stroškov prodaje po skupinah proizvodov, organizacijskih enotah prodaje, prodajnih območjih, razredih kupcev glede na velikost letnega odjema ali razredih kupcev na velikost naročil in tako naprej. Stroškovno računovodstvo bi moralo biti organizirano tako, da bi bilo mogoče takšne analize opraviti brez večjih težav (Turk 2003, str. 421).

3.4 Sklepne ugotovitve

Večina definicij poslovnega računovodstva pove, da je njegovo bistvo pripravljanje informacij, na podlagi katerih poslovodstvo odloča. Praktične raziskave kažejo, da velja povezava **boljša informacija – boljša odločitev – večja uspešnost podjetja**. Zato je za podjetje velikega pomena, da oblikuje učinkovit poslovno-računovodski sistem, ki bo poslovodstvo oskrboval s pravimi in pravočasnimi informacijami.

Za uspeh podjetja se sprejemajo najbolj pomembne odločitve, za katere so potrebne kakovostne informacije. Njihovo pripravo uvrščamo med strokovno zahtevne naloge v podjetju, saj posvečajo veliko pozornost prikazu, kako podjetje uresničuje svoje letne in strateške cilje. Naloga sodobnega poslovnega računovodstva je, da nevtralne podatke stroškovnega in finančnega računovodstva preoblikuje v informacije ter jih dopolnjuje z neračunovodskimi podatki in s tem oblikuje popolne informacije za odločanje.

Odločanje v podjetju pa mora poleg dejavnikov znotraj podjetja čedalje bolj upoštevati tudi tiste iz okolja. Računovodstvo, ki oblikuje informacije, se imenuje strateško poslovno računovodstvo. Njegova značilnost je, da je usmerjeno v zunanje okolje, osredotočeno na dolgoročnost in za odločanje pripravlja računovodske in neračunovodske informacije.

Brez kakovostnih računovodskih in neračunovodskih informacij niso možne ustrezne strateške (dolgoročne) odločitve, ki so ključnega pomena za uresničevanje poslovnih ciljev ter za prihodnje poslovanje podjetja, saj so le-te odločilna oziroma nujno potrebna podlaga za njihovo sprejemanje. Pri odločanju o prodaji ne potrebujemo samo računovodskih informacij, ampak tudi razne tržne informacije in informacije, ki jih dobimo na podlagi sprotne prodajne evidence. Računovodstvo mora podpirati strateške prodajne odločitve tako, da poroča o dolgoročnih prodajnih cenah proizvodov oziroma storitev, dobičkonosnosti proizvodov in kupcev ter uspešnosti prodajnega oddelka.

Prodaja je faza v poslovnem procesu, ki mora na temelju proučevanja prodajnega trga usmerjati proizvodnjo, hkrati pa pridobivati kupce za proizvode oziroma za storitve podjetja ob primerni prodajni ceni, ob ustreznem pospeševanju prodaje ter ob uporabi ustreznih prodajnih poti in metod. S prodajo prehajajo proizvodi v last kupcev. Njihova vrednost pa se v podjetju pretvori sprva največkrat v terjatev do kupca, kasneje pa s plačilom v denarno sredstvo.

Podjetja, ki želijo danes uspeti, se čedalje bolj posvečajo kupcu in njegovemu zadovoljstvu, saj se zavedajo, da je kupec tisti, ki prinaša dobiček. Prav zaradi tega prihaja v ospredje dobičkonosnost kupcev, ne le dobičkonosnost proizvodov in storitev, kot se je to dogajalo v preteklosti.

4 RAČUNOVODSKE INFORMACIJE ZA STRATEŠKE NABAVNE ODLOČITVE

4.1 Pojem in organiziranje nabave

Nabavo pojmuje ožje in širše (Potočnik, 2002, str.26). Nabava v ožjem pomenu je nakup materiala po dogovorjeni ceni na določenem trgu. V širšem pomenu pa obsega nabava poleg samega nakupa predvsem še naslednje dejavnosti: raziskovanje nabavnega trga, načrtovanje nabave, oblikovanje nabavne politike, sklepanje nabavnih dogovorov, količinski in kakovostni prevzem materiala, skladiščenje, analiziranje in evidentiranje nabavnih poslov.

V zadnjih letih se nabava v podjetjih čedalje bolj spreminja, kar se kaže v čedalje večjem zanimanju managerjev in nabavnega osebja v proizvodnih podjetjih za to dejavnost (Weele, 1998, str.11). Če upoštevamo finančna sredstva, ki so ponavadi povezana s pripravo in uresničevanjem nabavnih odločitev, ni to nič nenavadnega. Gospodarna in učinkovita nabavna funkcija lahko veliko pripomore k uspešnosti podjetja.

Nabavo in oskrbovanje pogosto obravnavamo kot sinonima, vendar je oskrbovanje širši pojem kot nabava (Potočnik, 2002, str. 20). Oskrbovanje je pridobivanje vseh potrebnih poslovnih sestavin na kakršenkoli način, medtem ko obsega nabava predvsem nakupovanje surovin, materiala, polizdelkov, sestavnih in rezervnih delov, energije in trgovskega blaga za porabo v proizvodnem procesu, preprodajo ali uporabo v javnem sektorju. Nabava ni le poslovna funkcija proizvodnih podjetij, ampak pomembna dejavnost distribucijskih (trgovskih) ter javnih in zasebnih storitvenih organizacij. Zato lahko organizacijsko nabavo razčlenimo na štiri temeljne skupine:

- nabava proizvodnih oz. predelovalnih organizacij
- nabava preprodajalcev
- nabava organizacij javnega sektorja
- nabava samostojnih institucij, ki se financirajo delno iz javnih sredstev, delno pa iz sredstev prodanih storitev.

Van Weele (1998, str.29) povzema opredelitev nabavne funkcije po Aljjanu (1983, str. 3), kjer jo obravnava predvsem kot operativno dejavnost in pravi, da nabavna funkcija običajno vključuje proces nakupovanja, in sicer opredelitev potreb, izbiro dobavitelja, dogovarjanje o primerni ceni, določitev plačilnih in dobavnih pogojev, sklenitev pogodbe ali naročanje in spremljanje izpolnjevanja naročila. Skratka, nabavna funkcija naj zagotovi opremo, material, druge potrebščine in storitve ustrezne kakovosti, v ustreznih količinah, po primerni ceni in pri pravem viru.

Porter v svoji verigi vrednosti razvršča nabavo oziroma oskrbovanje med pomožne aktivnosti, ki prispevajo h konkurenčni prednosti podjetja z dodajanjem vrednosti (Potočnik, 2002, str.20). Oskrbovanje, ki je interaktivno povezano z drugimi aktivnostmi podjetja (primarnimi- vhodno logistiko, proizvodnjo, izhodno logistiko, trženjem oziroma prodajo in prodajnimi storitvami, ter pomožnimi- infrastrukturo podjetja, ravnanjem z ljudmi pri delu in tehnološkim razvojem) in zunanjim okoljem, zlasti dobavitelji, ima izjemen potencial, ki lahko prispeva h konkurenčnosti podjetja ali posamezne poslovne enote. Ta prispevek ni omejen le na znižanje nabavnih stroškov, ampak se nanaša tudi na:

- strateške odločitve glede možnih presežkov zaloge materiala in nabavnih cen, vpliva menjalnega tečaja pri uvozu, položaja dobaviteljev in konkurentov, ki so kupci pri istih dobaviteljih, vpliva novih vrst materiala in tehnološkega razvoja na nabavnih trgih;
- posledice strateških odločitev, povezanih z vodoravnim ali navpičnim povezovanjem podjetja, izločanjem dosedanjih in uvajanjem novih dobaviteljev, globalnim oskrbovanjem, zamenjavo lastne izdelave z oskrbovanjem iz zunanjih virov;
- opredelitev kritičnega materiala ali sestavnih delov, ki je povezana z zanesljivostjo dobave, določitvijo alternativnih materialov ali dobaviteljev;
- pospeševanje dobičkonosne nabave na podlagi raziskave različnih nabavnih virov z ocenjevanjem sedanjih dobaviteljev, vrednotenjem novih dobaviteljev ter ugotavljenjem prednosti in pomanjkljivosti oskrbovanja iz tujine;
- razvijanje dolgoročnega sodelovanja z dobavitelji bodisi kot njihovo vključevanje v razvoj izdelkov ali spodbujanje višje ravni kakovosti izdelavnih procesov pri dobaviteljih;

- pogajanje, ki ni usmerjeno le na zniževanje cen (saj najnižja cena ne pomeni vedno najnižjih nabavnih stroškov), ampak tudi na ostale sestavine nabavnega procesa;
- zmanjševanje potrebnega obratnega kapitala, ki ga lahko dosežemo na tri načine: z minimiziranjem zaloge vse do sprotnih dobav, takojšnjo odprodajo nepotrebne zaloge in podaljšanjem rokov plačila za že nabavljeni material in nove nabave;
- izboljšanje administrativnih postopkov z nadziranjem in zmanjševanjem nabavnih stroškov, uvajanjem ustrezne računalniške tehnologije, ki zmanjšuje dokumentacijo, povečuje hitrost komuniciranja in zanesljivost prenosa informacij;
- povečanje pooblastil nabavnega osebja, ki temelji na zamisli celovitega prispevka nabave k dobičku, ki se začne z vključevanjem nabave v verigo vrednosti in zaključuje s prodajo izdelkov kupcem.

Kako pomembna je uspešna in učinkovita nabava, so podjetja spoznala šele sredi 20. stoletja. Poznamo štiri stopnje razvoja nabave, preden je postala konkurenčno orodje podjetij v njihovem boju na prodajnih trgih. Na prvi stopnji je bila nabava usmerjena predvsem na količino materiala, na drugi na kakovostno izdelavo teh materialov, na tretji na usmerjanje odnosov z dobavitelji in na četrti na partnerstvo z dobavitelji, ki se nanaša na medsebojne poslovne odnose, obvladovanje procesov in pričakovanih rezultatov. V povezavi s tem je bilo delovanje nabave najprej pasivno, nato neodvisno, sledilo je podporno in končno integrativno.

Preglednica 2: STRATEŠKE STOPNJE RAZVOJA NABAVE

Stopnja	Opredelitev	Značilnosti
PASIVNA	Nabavna funkcija ni strateško usmerjena in se predvsem odziva na zahteve drugih poslovnih funkcij, zlasti proizvodne.	Rutinsko nabavljanje. Izbira dobaviteljev na podlagi cene materiala.
NEODVISNA	Nabavna funkcija sprejema najnovejše nabavne procese in postopke, vendar ni vključena v strateške usmeritve podjetja.	Zmanjševanje nabavnih stroškov. Vodstvo podjetja spoznava pomen nabave za uspešno poslovanje.
PODPORNA	Nabavna funkcija podpira konkurenčno strateško usmeritev podjetja.	Nabavna funkcija je delno vključena v razvojne usmeritve podjetja. Sprotno ocenjevanje dobaviteljev.
INTEGRATIVNA	Nabavna funkcija je v celoti vključena v strateško načrtovanje podjetja.	Celovito medfunkcijsko sodelovanje. Uspešnost nabave neposredno prispeva k uspešnosti celotnega podjetja.

Vir: Potočnik (2002, str.22)

Na prvi stopnji je bila nabava usmerjena predvsem na količino materiala, na drugi na kakovostno izdelavo materialov, na tretji na usmerjanje odnosov z dobavitelji in na četrti na partnerstvo z dobavitelji, ki se nanaša na medsebojne poslovne odnose, obvladovanje procesov in pričakovanih rezultatov. V povezavi s tem je bilo delovanje nabave najprej pasivno, nato neodvisno, sledilo je podporno in končno integrativno.

4.2 Organizacija nabave

Položaj in struktura nabave sta odvisna predvsem od poslovnih značilnosti in dejavnikov okolja. Položaj nabave je obenem zelo odvisen tudi od odnosa, ki ga ima vodstvo podjetja do nabavne funkcije. Ko namreč vodstvo meni, da je nabavna funkcija predvsem izvajalna dejavnost, je položaj nabave sorazmerno nizko v organizacijski hierarhiji. Če pa vodstvo meni, da je nabava pomemben konkretni dejavnik, je vodja nabave neposredno podrejen upravi podjetja. Odnos vodstva je predvsem povezan z naslednjimi dejavniki (Završnik in Potočan, 2000, str. 381):

- delež nabave v končni lastni ceni izdelka- kolikor večji je delež nabave, toliko bolj se upošteva strateški pomen nabave s strani vodstva,
- finančno stanje podjetja- če ima podjetje večje finančne izgube, vodstvo zahteva večjo odgovornost nabave,
- obseg odvisnosti podjetja od dobaviteljev- nabavnemu trgu z večjo stopnjo koncentracije namenja vodstvo več pozornosti.

Sikavica in Novak (1993, str.538) opredeljujeta še nekatere druge dejavnike, ki vplivajo na položaj nabave: vrsta, velikost in lokacija podjetja, količina in asortiment materiala, ki se nabavlja, izvor materiala. Poleg teh dejavnikov pa vpliva na položaj nabave tudi oblika njene organiziranosti, ki je lahko centralizirana ali decentralizirana oziroma kombinacija le teh. Potočan (1994, str.17) deli dejavnike, ki vplivajo na organizacijsko obliko nabave na notranje in zunanje dejavnike:

- a) notranji dejavniki
 - karakteristike materiala,
 - sortiment materiala,
 - tehnološki proces proizvodnje,
 - tehnična opremljenost,
 - strokovnost kadra v nabavi,
 - finančni položaj podjetja ipd.

- b) zunanji dejavniki
 - viri dobave,
 - nabavne poti,
 - položaj na nabavnem trgu,
 - predpisi,
 - lokacija podjetja ipd.

Tudi proizvodni program vpliva posredno na organizacijo nabave, predvsem na to, kateri poslovni funkciji (nabavi, proizvodnji ali prodaji) daje podjetje večji poudarek (Ibidem, str.17).

Lysons (1996, str.42- 43) navaja naslednje dejavnike, ki pomembno vplivajo na položaj in organiziranost nabave:

- potreba po integriranem odločanju, ki se nanaša na aktivnosti nabavne verige,
- pomembnost medfunkcijskega koordiniranja in komuniciranja o nabavnih poslih,
- porast odgovornosti nabave dela, ki so jih v preteklosti opravljale druge funkcije (vhodna kontrola, skladišče),
- tehnološki razvoj in vpliv računalnikov ter baz podatkov, olajšujejo delo prenosa informacij in hitreje odzivanje na spremembe naročil,
- ozek nabavni pristop oziroma manjše število dobaviteljev, uporaba sistema “ just in time” in zmanjševanje celotnih stroškov poslovanja.

Stalen problem oziroma vprašanje, ki ga je potrebno rešiti v zvezi z organiziranostjo nabavne funkcije, je izbira med centralizirano in decentralizirano obliko organiziranosti.

Trim (1994, str. 21) navaja naslednje dejavnike, ki vplivajo na odločitev o centralizaciji oziroma decentralizaciji nabave:

- vrednost pogodb, ki jih sklepa nabava,
- časovno trajanje pogodb,
- geografska oddaljenost med sedežem podjetja in proizvodnimi obrati,
- stopnja internacionalne širitve,
- organizacijska struktura podjetja.

Eden izmed glavnih argumentov v prid centralizaciji nabave je, da lahko le-ta poveča učinkovitost izrabe virov. Večje nabavne količine vodijo v močnejši pogajalski položaj, ki ga najbolj obvladuje strokovno visoko usposobljeno nabavno osebje. S centralizacijo nabave se pospešuje in poenostavlja usklajevanje nabave med različnimi enotami podjetja in dobavitelji, kar tudi omogoča večjo tržno moč podjetja, skriva pa nevarnosti počasnega reagiranja na hitre spremembe nabavnega trga (Završnik in Potočan 2000, str.382).

a) Centralizirano nabavno poslovanje

O centraliziranem nabavne poslovanju govorimo, ko skupna nabavna služba oskrbuje vse proizvodne enote podjetja s surovinami, materialom, energijo itd. Vsi zahtevki za material pa se morajo dostavljati centralnemu nabavnemu oddelku, ki izvršuje potrebna opravila, povezana z nabavo.

Prednosti centraliziranega nabavnega poslovanja so zlasti:

- nabavna služba učinkoviteje izvaja nabavno politiko,
- podjetje nastopa enotno do dobavitelja,
- nabava večjih količin omogoča doseganje boljših nabavnih pogojev,
- gospodarnejše je ravnanje z zalogo materiala,
- produktivnost v nabavi se povečuje zaradi večjega obsega poslovanja na nabavnega referenta, kar omogoča specializacijo in boljše poznavanje posameznih nabavnih trgov,
- racionalnejša je uporaba razpoložljivih finančnih sredstev, zagotovljena je večja informiranost o stanju na nabavnem trgu,
- zagotovljena je večja informiranost o stanju na nabavnem trgu,

- zmanjšuje se število naročil, kar omogoča učinkovitejšo kontrolo materiala in dokumentacije,
- prednosti centralizacije za dobavitelje: manjše število kupcev, zato dostavljajo manj ponudb.

Pomanjkljivosti centraliziranega nabavnega poslovanja se pojavljajo predvsem v podjetjih z geografsko oddaljenimi proizvodnimi obrati, ki uporabljajo različne materiale. V takih primerih se povečujeta tudi evidenca in dopisovanje. Otežkočena je koordinacija med proizvodnim obratom in centralno nabavo, zlasti pri nujnih naročilih. (Potočnik 1994, str.17-18).

b) Decentralizirano nabavno poslovanje

Z decentraliziranim nabavnim poslovanjem skušajo podjetja odpraviti pomanjkljivosti centraliziranega nabavnega poslovanja. Te prednosti so naslednje:

- vsak proizvodni obrat najboljše pozna svoje potrebe po materialu,
- prednosti oskrbovanja na lokalnem trgu: boljša obveščenost, hitra dostava, manjši stroški prevoza, pospeševanje razvoja lokalnih dobaviteljev,
- nabavljanje materiala manjše vrednosti preveč obremenjuje centralno nabavno službo,
- vsak proizvodni obrat uporablja nekaj specifičnih materialov, zato je ekonomičnejše, če obrat nabavlja te materiale samostojno in pomanjkljivosti tudi sproti rešuje.

Pomanjkljivosti decentraliziranega nabavnega poslovanja pa so predvsem naslednje. Centralizirana nabavna služba lažje kontrolira nabavo velike količine enakega materiala, ki ga dobi tudi po nižji ceni. Če ima vsak obrat svojo nabavno službo, se povečujejo stroški nabavnega poslovanja. Pri decentralizirani nabavi je oteženo notranje premikanje materialov, saj nabava nekega obrata ne pozna materialnih potreb drugih obratov. Pri decentralizaciji se tudi pogosto dogaja, da proizvodni obrati kupujejo enak material pri istem dobavitelju v manjših količinah in dobavitelji to izkoriščajo v obliki različnih nabavnih pogojev. Zaradi decentralizacije skladišč se tudi zmanjšuje pregled nad zalogo materialov, ki jih je v enem obratu premalo, v drugih obratih pa se istočasno kupuje.

Pomanjkljivosti decentralizacije nabave so vidne tudi pri dobaviteljih, saj se morajo dogovarjati z nabavnimi referenti različnih proizvodnih obratov istega podjetja, kar jim seveda povečuje prodajne stroške.

Podjetja se soočajo s težko odločitvijo izbire svoje organiziranosti nabavnega poslovanja med centralizirano in decentralizirano obliko nabavnega poslovanja, zato se je pojavila tudi kombinirana oblika, ki združuje značilnosti obeh skrajnih oblik (Potočnik 1994, str.18-19).

c) Kombinirano nabavno poslovanje

Kombinirano nabavno poslovanje je posledica pomanjkljivosti centralizirane in decentralizirane oblike, pomeni pa večjo ali manjšo centralizacijo in decentralizacijo nabavnih opravil. Kombinirana oblika organiziranja nabavnega poslovanja temelji na naslednjih načelih:

- v proizvodnih obratih podjetja, ki se nahajajo na enem mestu, je ustrežnejša centralizirana oblika nabavnega poslovanja, ker je decentralizirana oblika nabavnega poslovanja v fizično povezanih proizvodnih oddelkih nesmiselna,
- v podjetjih z geografsko oddaljenimi proizvodnimi obrati, ki imajo tudi različne potrebe po materialu, je racionalnejša uporaba decentralizirane oblike nabavnega poslovanja,
- v podjetjih s podobnimi proizvodnimi programi, ki se izvajajo v različnih proizvodnih obratih, je najprimernejša kombinirana oblika organiziranosti nabave, v kateri centralna nabavna služba oblikuje skupno nabavno politiko, skupno nabavlja istovrstne materiale za različne proizvodne obrate, določa tehnike in metode dela ter koordinira poslovanje vseh nabavnih oddelkov. Nabavni oddelki v posameznih proizvodnih obratih pa nabavljajo specifične materiale, pomožne materiale, embalažo ipd. (Potočnik 1994, str. 19-20).

Van Weele (1998, str. 263) opisuje poleg centralizirane in decentralizirane nabave še linijsko nabavno organizacijo, ki je značilna predvsem za velika proizvodna podjetja, ki imajo centralni nabavni oddelek na ravni korporacije, kljub temu pa opravljajo posamezne poslovne enote tudi strateške in taktične nabavne dejavnosti. Centralni nabavni oddelek opravlja podrobne raziskave nabavnega trga glede strateških materialov, pripravlja postopke in navodila za nabavo in o tem obvešča nabavne oddelke poslovnih enot, na željo vodstva poslovne enote pa lahko izvaja tudi revizijo. Nabavni oddelek korporacije pa je lahko tudi posrednik pri reševanju problemov med poslovnimi področji korporacije in poslovnimi enotami.

Nabava je organizacijska enota, ki je lahko v organizacijski strukturi podjetja organizirana kot samostojna enota ali povezana z drugimi organizacijskimi enotami (Potočnik 1994, str.20):

- Nabava kot del komercialne službe je najpogostejša oblika organizacije nabave predvsem v manjših podjetjih, kjer obseg nabave ni tako velik. Takšna organiziranost nabave zahteva močno povezanost s prodajno dejavnostjo podjetja.
- Nabava kot samostojna služba je organizirana večinoma po srednjih in velikih podjetjih, saj z rastjo podjetja narašča tudi obseg nabavnega poslovanja. Tako organizirana nabava samostojno vzpostavlja neposredne stike z dobavitelji.
- Nabava vključena v proizvodni oddelek je primerna oblika za nabavo posebnih vrst materiala, ki jih lahko izbirajo po kakovosti in količini le tehnični strokovnjaki iz proizvodnje.

Nabavo je možno organizirati tudi po vsebinskih kriterijih (Potočnik 1994, str. 20-23):

- a) Organizacija nabave po kriteriju predmetov, ki se nabavljajo v posameznih nabavnih oddelkih, temelji na razporejanju materialov najpogosteje po fizikalnih ali kemičnih lastnostih. Kriterij razvrščanja materialov je lahko tudi njegova uporaba v proizvodnji, npr. surovine, pomožni material, embalaža...

Prednosti organiziranosti nabave po kriteriju predmetov je mnogo, saj kupuje nabavni referent ponavadi enake materiale, ki jih dobro pozna in tudi njihovo tržno situacijo, zato se skrajšuje čas dogovarjanja, manj je napak pri

naročanju in na ta način se pojavlja manj nesporazumov med nabavo in proizvodnjo.

Pomanjkljivosti te organizacijske oblike se kažejo, ko nabavlja posamezni referent več vrst materiala, za katere ne uspe do dobra preučiti nabavnega trga ter nima informacij o gibanju cen in količin ter konkurenci.

- b) Organizacija nabave po funkcionalnem kriteriju deli nabavno dejavnost po funkcijah, ki so povezane z nabavo. V majhnih in srednje velikih podjetjih se nabava po funkcionalnem kriteriju ponavadi deli v dva oddelka:
 - o operativna nabava materiala, vključno s planiranjem in pripravo nabave,
 - o evidenca in kontrola nabave.

V velikih podjetjih je učinkovitost nabave, ki je organizirana po funkcionalnem kriteriju, večja kot v manjših in je organizirana v naslednje oddelke:

- o raziskava nabavnega trga,
- o operativna nabava,
- o kontrola nabave,
- o evidenca nabave.

Nabavni referenti morajo biti v nabavi, ki je organizirana po funkcionalnem kriteriju, ustrezno specializirani za posamezna nabavna opravila. Prednosti takšne organiziranosti nabave se kažejo v ustrezni delitvi dela in specializaciji kadra, ki omogoča gospodarnejše nabavno poslovanje. Pomanjkljivosti pa se kažejo v nepovezanosti posameznih funkcij, ki jih opravljajo različni izvajalci, zato nastajajo pri operativni izvedbi napake in nesporazumi.

- c) Organizacijo nabave po kriteriju dobaviteljev je možno zaslediti v podjetjih, ki imajo le nekaj dobaviteljev, pri katerih nabavljajo velike količine istih materialov, saj ta oblika organiziranosti nabave v podjetjih z majhnimi količinami naročenega blaga, ni primerna.
- d) Organizacija nabave po teritorialnem kriteriju je pogosta v zunanjetrgovinskem poslovanju, ko gre za dobavitelje iz različnih uvoznih območij (kriteriji so način plačila, vrsta in kakovost materiala, roki dobave, ipd.).
- e) Organizacija nabave po kombiniranem kriteriju povezuje prednosti zgoraj omenjenih oblik organiziranja. V praksi ni skoraj nobena nabava organizirana samo po enem od naštetih kriterijev, ampak prevladujejo kombinirane oblike, v katerih je eden od kriterijev osnovni, ostali pa jo dopolnjujejo.

Podjetje izbere tisto organizacijsko obliko nabave, ki omogoča najbolj učinkovito nabavno poslovanje tako, da analizira prednosti in pomanjkljivosti

organizacije nabave po posameznem kriteriju. V praksi je najugodnejša oblika organiziranosti nabave kombinacija med funkcionalnim in predmetnim kriterijem.

4.3. Sodelovanje nabave z ostalimi funkcijami v podjetju

Za uspešno poslovanje nabave in celotnega podjetja je potrebno konstantno komuniciranje in sodelovanje med oddelki, saj ni samo nabava tista, ki mora zadovoljevati potrebe in zahteve drugih oddelkov, ampak morajo tudi druge službe upoštevati potrebe in zmožnosti nabave, pri oblikovanju svojih nalog. To velja predvsem za proizvodnjo, ki se mora prilagajati materialnim možnostim (Kaltnekar 1993, str. 187-188).

Kompleksnost sodobnega nabavnega procesa zahteva od nabavnih referentov sofisticiran pristop do svojih dolžnosti in odgovornosti, ob tem pa ne sme pozabiti na ohranjanje pozitivnih medsebojnih odnosov z zaposlenimi iz drugih oddelkov podjetja (Zenz 1994, str. 92).

Od začetka devedesetih let prejšnjega stoletja je možno opaziti strateški poudarek sodelovanja nabave v medoddelčnih timih pri aktivnostih kot so (Dobler and Burt 1996, str. 28):

- določanje dizajna izdelkov,
- določanje cene izdelkov,
- ocenjevanje in selekcija dobaviteljev,
- ohranjanje kakovosti.

Za uspešno vodenje nabavne politike mora nabavni management sodelovati zato tudi z drugimi funkcijami podjetja, predvsem pa z naslednjimi (Završnik 1997, str. 91):

- razvojno,
- proizvodno,
- prodajno,
- finančno in računovodsko.

Sodelovanje in koordinacija nabave pa mora potekati tudi z naslednjimi funkcijami:

- skladiščno,
- transportno,
- kontrolo kakovosti,
- plansko analitsko,
- kadrovsko,
- investicijsko,
- pravno in
- funkcijo vzdrževanja.

Sodelovanje med nabavo in razvojem je potrebno na naslednjih področjih (Završnik 1997, str.91):

- razvoj novih izdelkov,
- izboljšave obstoječih izdelkov,
- standardizacija materialov,
- izbira novih strojev in naprav oziroma opreme.

Cilj takšnega sodelovanja so predvsem:

- izbrati takšna sredstva za proizvodnjo, ki so ekonomična za nabavo in proizvodnjo,
- reševati konfliktna situacije, ki izhajajo iz nasprotnih teženj,
- razvojna služba teži h kakovostnejšim, varnejšim materialom ter tehnologij, ne glede na stroške in časovno možnost nabave,
- nabava pa nasprotno upšteva bolj pogoje nabave kot pa kakovost.

Temeljna odgovornost razvojne funkcije je dizajn in specifičnosti proizvodov, ki jih podjetje proizvaja. Razvojniki v takšnem oddelku dobro poznajo fizične in kemične lastnosti materialov, ki jih potrebujejo za proizvodnjo. Ker pa je na tržišču mnogo alternativnih materialov, razvojniki določajo katere materiale je potrebno naročiti prednostno, kar predstavlja eno temeljnih odgovornosti nabave (Zenz 1994, str.96).

Sodelovanje s proizvodno funkcijo

Povezanost med nabavo in proizvodnjo je vidna v pripravi, izvajanju in kontroli obeh dejavnosti, to pa obsega (Završnik 1997, str. 91):

- raziskovanje nabavnih trgov,
- planiranje proizvodnje in nabave,
- izvajanje planov,
- kontrolo doseganja ciljev nabave in proizvodnje.

Sodelovanje med nabavo in proizvodnjo se začne, ko proizvodnja predloži nabavi plan proizvodnje oziroma zahteve po materialih. Proizvodnja pa mora upoštevati čas, ki ga potrebuje nabava za optimalno preskrbo z materiali. Dobavni rok morajo upoštevati (Završnik 1997, str.91):

- dobaviteljev proizvodni cikel,
- normalni čas za dobavo,
- razumni čas za iskanje najboljšega vira,
- čas za pogajanja.

(Potočnik 1994, str. 24-25) navaja naslednje pomembne aktivnosti sodelovanja med nabavo in proizvodnjo:

- pri konstruiranju izdelkov se mora nabava seznaniti s specifikacijo, vrsto in kakovostjo potrebnega materiala,
- pri tehnični pripravi dela, ki načrtuje tehnološke postopke, določa potrebni delovni čas za izdelavo proizvodov, pripravlja proizvodno dokumentacijo itd. Sodelovanje se nanaša na izdelavo dinamičnega plana nabave materiala in materialnih bilanc,
- pri standardizaciji in tipizaciji materiala, saj le nabava standardiziranih materialov zagotavlja zniževanje nabavnih stroškov in zmanjšuje potrebne zaloge,
- pri določanju nomenklature in tehničnih karakteristik materiala, za lažje spremljanje nabave in zaloge materiala, saj vsebuje nomenklatura enoto mere, naziv, kakovost, obliko, dimenzijo, barvo in druge lastnosti materiala,
- pri opredelitvi substitutov, ko ni mogoče pravočasno priskrbeti osnovnega izdelavnega materiala zaradi objektivnih tržnih razmer.

Nabava ponavadi sama informira proizvodnjo o dobavnih rokih za vse vrste materialov. Posledica prekratkega dobavnega roka pa je zastoj proizvodnje, kar posledično povzroči mnogo večje stroške, kot pa so nabavni in tudi stroški samega materiala. Nabava in proizvodnja rešujeta tudi probleme, ki nastajajo zaradi različnih zahtev obeh oddelkov. Proizvodnja namreč naroča večje količine materialov, kot jih dejansko potrebuje, da bi se zavarovala pred zastoji v proizvodnji, nabava pa na drugi strani teži k čim manjšim zalogam zaradi manjših stroškov. Bistvo sodelovanja med funkcijama je v pravočasnem in realnem medsebojnem informiranju (Završnik 1997, str. 92).

Sodelovanje s prodajno funkcijo

Sodelovanje med nabavo in prodajo je vidno na področju (Završnik 1997, str. 92):

- planiranja prodaje in nabave
- izvajanju obeh planov,
- raziskavi nabavnega in prodajnega trga,
- recipročnosti.

Ciklus nabava- proizvodnja- prodaja ima začetek v napovedi prodaje, kjer je plan prodaje osnova za plan proizvodnje, ta pa za plan nabave. Pri tem sodelovanju se mora upoštevati, da (Završnik 1997, str. 93):

- prodaja mora obveščati proizvodnjo in nabavo o spremembah prodajnega plana, takoj ko spremeni prodajno napoved,
- nabava mora takoj obvestiti prodajo in ostale funkcije o pomembnih spremembah na nabavnem trgu (zviševanje cen najpomembnejših materialov), da lahko prodaja še pravočasno zviša prodajne cene,
- nabava prejema različne ponudbe dobaviteljev s koristnimi informacijami tudi za prodajo, ki se uporabljajo pri kreiranju prodajne politike.

V trgovskih podjetjih je sodelovanje nabave in prodaje nujno ter se poudarja na naslednjih področjih (Potočnik 1994, str.25-26):

- pri določanju sortimenta blaga, ki ga bo podjetje lahko prodalo in tako zadovoljilo potrebe kupcev,
- pri proučevanju tistih elementov prodajne cene blaga, ki nastajajo v nabavi (fakturna cena, rabat, skonto, odvisni in transportni stroški),
- pri izbiri dobaviteljev, saj mora nabava upoštevati želje potrošnikov glede vrste in kakovosti blaga, upoštevati pa mora tudi ponudbo konkurence.

Nabava lahko pomaga na ta način, da nabavlja zadovoljive materiale in skuša ob tem minimizirati nabavne stroške, da so lahko prodajne cene končnih izdelkov konkurenčne (Zenz 1994, str.96).

Nabava in prodaja sta osnovni funkciji podjetja, ki neposredno posegata na nabavni in prodajni trg. Zato lahko koncepcijo marketinga uporabimo v obeh omenjenih funkcijah podjetja. Pri tem se obe funkciji prilagajata svojemu trgu (nabava nabavnemu trgu in prodaja prodajnemu trgu) ter ga sooblikujeta z inovativnim in ustvarjalnim delom (Lorbek 1997, str. 128).

Nikakor ne smemo enačiti pojmov prodaja in marketing, saj je prodaja le eno izmed področij aktivnosti v marketingu, zato je management prodaje vsake organizacije integralna sestavina managementa njenega marketinga (Snoj 1998, str. 26).

Sodelovanje s finančno funkcijo

Sodelovanje nabave in finančne funkcije zajema naslednje aktivnosti (Završnik 1997, str. 93):

- planiranje finančnih sredstev in nabave,
- izvajanje obeh planov,
- nadzor nad ekonomsko in finančno učinkovitostjo nabavne funkcije.

Nabava mora pravočasno obveščati finančno funkcijo in druge funkcije o spremembah plana nabave, saj vse vplivajo na finančni plan z vidika sprememb v angažiranju lastnih ali tujih virov financiranja. Za finančno planiranje sta zato najpomembnejša realna plana nabave in prodaje. Osnovni konflikt med finančno in nabavno funkcijo nastane, ko je z vidika nabavne funkcije pravi čas za nabavo določenih materialov ali opreme, z vidika financ pa čas za nabavo ni primeren. Nabava tudi teži k nabavljanju večjih količin zaradi večjih popustov, takojšnjim plačilom zaradi kassa- sconta, finance pa se trudijo za čim manjše angažiranje finančnih sredstev in za ugodne plačilne pogoje (Završnik 1997, str. 94).

Sodelovanje z drugimi službami podjetja

Sodelovanje nabave z drugimi službami v podjetju se praviloma nanaša (Potočnik 1994, str. 26):

- na pridobivanju kadra za nabavno dejavnost,
- na urejanje pravnih formalnosti ob sklepanju pogodb,
- na prevzemanje materiala v skladišče in določanje normativov zaloge,
- na analizo in kontrolo nabavnega poslovanja,
- na urejanje logističnih dejavnosti.

4.4 Pomembnost nabavnega osebja

Izbira kvalitetnega nabavnega osebja je ključnega pomena za učinkovito delovanje nabavnega procesa, saj je prav osebje vezni člen do dobaviteljev, hkrati pa mora biti osebje izredno fleksibilno tudi v odnosih znotraj podjetja.

Kljub temu, da je prispevek, ki ga ima računalnik pri vseh dejavnostih, velik, je uspešna nabava odvisna predvsem od ljudi, ki so zaposleni v njej (povzeto po Završnik, 2000, str. 51). Uspešna nabavna aktivnost je odvisna od sposobnosti, znanja in naporov osebja. Nabava v novejšem času vključuje bolj kompleksne in zahtevne naloge, zato je potrebna visoka raven pristojnosti in sposobnosti nabavnega osebja. Kadri, ki se ukvarjajo s strateškim managementom v nabavi, morajo imeti sposobnost strateškega razmišljanja in načrtovanja predvsem pri izbiri strategij nabave in vodenju nabavnega procesa. Potrebna je modrost pri kreiranju idej in analitičen um za razumevanje dinamičnega okolja. Ljudje na

zahtevnejših delavnih mestih potrebujejo tudi širše razumevanje vseh vidikov nabavnega procesa, da bi lahko cenili povezave med različnimi stopnjami in da bi lažje oblikovali nabavne plane. Za uspešno delovanje v strateškem managementu nabave morajo biti sposobni vzpostaviti komunikacijske povezave z drugimi funkcijami.

Človeški viri postajajo ključno konkurenčno orodje organizacij, ki se soočajo z izzivi tretjega tisočletja. Uspešna podjetja se zavedajo, da je potrebno veliko skrb posvetiti pridobivanju in selekciji kadrov, v našem primeru nabavnega osebja.

4.5. Informacije za izbiro in ocenjevanje dobaviteljev

4.5.1. Postopki za izbiro dobavitelja

V okviru raziskave nabavnega trga ima raziskava dobaviteljev najbolj konkretno nalogo: na domačem in tujem trgu ugotoviti potencialne dobavitelje, ki ustrezajo cenovnim, kakovostnim in količinskim zahtevam podjetja pri preskrbi s potrebnim materialom (Završnik 2001, str. 46). Izbira dobavitelja je najpomembnejša faza procesa nabave in odločilna naloga nabavne funkcije podjetja.

Vrste informacij, ki jih moramo poznati pri izbiri dobavitelja in do katerih pridemo s pomočjo raziskave dobaviteljev, so:

- velikost ali proizvodne zmogljivosti (vključno stopnja izkoriščanja),
- lokacija tovarne,
- tehnologija,
- značilnosti podjetja,
- delovna sila (kvalificiranost delavcev, vpliv sindikata),
- vodstvo podjetja (sposobnost, sodelovanje),
- finančno stanje in izgledi,
- cene in drugi prodajni pogoji,
- reference glede kakovosti, dobavnih rokov, reševanja problemov, pomoč v sili.

Podjetje, ki nabavlja, skuša na tej stopnji določiti najustreznejše dobavitelje. Pri tem si pomaga s poslovnimi imeniki, s podatki na internetu, s priporočili drugih organizacij, s spremljanjem poslovnih oglasov in z udeležbo na poslovnih predstavitev. Dobavitelj mora zagotoviti, da je naveden v poglobitvenih imenikih, da ima ažurno oblikovane spletne strani na internetu, izpeljati mora ustrezne oglasne in promocijske dejavnosti ter poskrbeti za svoj ugled na tržišču.

Po opravljeni raziskavi potencialnih dobaviteljev sledi postopek za izbiro dobavitelja:

1. Vodja nabave prouči vse razpoložljive vire informacij o dobaviteljih.
2. Vodja nabave skupaj z ocenjevalno skupino (predstavniki drugih funkcij v podjetju) določi kriterije za izbiro dobaviteljev:
 - kakovost materiala,
 - cena,
 - dobavni roki,
 - dobavni in plačilni pogoji (minimalne količine za naročilo, rok plačila),
 - proizvodne zmogljivosti,

- zaloge dobavitelja,
 - servis,
 - finančna moč,
 - kulanca (poslovna uslužnost pri reklamacijah),
 - fleksibilnost glede sprememb naročenih količin.
3. Sledi neformalno zbiranje izločitvenih informacij, da se na začetku postopka izločijo očitno neprimerni kandidati dobaviteljev. Tu so pomembne informacije o proizvodnih zmogljivostih, tehnologiji in proizvodnih potencialnih dobaviteljev.
 4. Neizločene dobavitelje je treba podrobno proučiti, in sicer na podlagi posebej pripravljenih vprašalnikov.
 5. Odgovore pregleda vodja nabave z ekipo sodelujočih.
 6. Sledi obisk te skupine pri tistih dobaviteljih, ki se zdijo primerni za kritje materialnih potreb podjetja in kažejo zanimanje za poslovno sodelovanje. Ocenjevalna skupina si ogleda obrate dobavitelja in se pogovarja z vodilnimi v podjetju.
 7. Ocenjevalna skupina izbere najprimernejšega dobavitelja.

4.5.2. Poslovni odnosi z dobavitelji

Z vsakim od izbrane skupine potencialnih dobaviteljev začne podjetje poslovno komunicirati z namenom izbrati najboljšega. Nabavni oddelek pošlje izbranim dobaviteljem povpraševanje, jih prosi za ponudbe in se po potrebi z njimi pogaja. Pogajanje se lahko nanaša na posamezne ali vse sestavine ponudbe. Vsebina pogajanj je odvisna od materila, ki ga kupujemo (Potočnik 2002, str. 174). Komercialni in pravni pogoji se zaradi različnih običajev, poslovne kulture podjetja, tržnih razmer, značilnosti materiala itd. pogosto razlikujejo, zato ovirajo uporabo standardnih obrazcev pogodb.

Pogajanje in sklepanje prodajne pogodbe sta jedro nabavnega poslovanja. Dobavitelj in odjemalec morata pri tem upoštevati naslednja načela:

- ravnati morata kot „dober gospodar“;
- spoštovati zakonitost;
- poslovati po dobrih poslovnih običajih;
- upoštevati sodne in arbitražne sklepe v podobnih primerih.

Pogajanja se ne nanašajo samo na ceno, ampak na vse prvine, ki so bistvene za sklenitev pogodbe. Pogosto so kakovost in zanesljivost nabave, pa tudi poprodajne aktivnosti, odločilnejše prvine nabavnih pogajanj kot cene in plačilni pogoji. Pogajanje naj bi omogočilo sklenitev ugodnega posla za obe strani, zato ga opredelimo kot proces, katerega cilj je reševanje problemov dveh ali več strani na način, ki bo koristil vsem.

Ishikawa (1989, str. 143) navaja štiri poglobilne korake, ki označujejo izbor in vzgojo dobavitelja:

- pripravljalni razgovori- v teh razgovorih se načelno kupec pogovarja z dobaviteljem za preizkus v določenem obdobju. To se pravi po selekciji dobavitelja in po tem, ko je bila na osnovi razgovorov podpisana pogodba. V času teh pripravljalnih razgovorov kupec prouči situacijo in se odloči, ali bo nadaljeval razgovore z istim dobaviteljem ali ne.

- uradni razgovori- potrjujejo dejstvo, da se obe strani zanimata za sodelovanje in da jima ustreza, če se bodo dogovori o kupovanju nadaljevali za dolgo obdobje. Dobavitelj si mora pri tem stalno prizadevati izboljševati kakovost, ceno in učinkovitost opreme. Z druge strani mora kupec dobavitelja obveščati o stanju in mu pomagati, če to zahteva. Kupec mora nadaljevati s preverjanjem, ali je prav ta dobavitelj tisti, s katerim se bo tudi v prihodnosti dogovarjal ob polnem zaupanju.
- začasna ukinitve trgovanja- je med obema strankama možna, postavljena pa je tudi norma za nadaljevanje razgovorov. Do začasne ukinitve trgovanja lahko pride, če obstaja eden od naslednjih pogojev:
 - ❖ če je redno dobavljeno blago slabše kakovosti, so napake na materialu;
 - ❖ če se zdi, da se pogostost napak ne bo zmanjšala;
 - ❖ če blago ni dostavljeno pravočasno in če predvidevamo, da se metode odpreme ne bodo izboljšale;
 - ❖ če ni mogoče uveljaviti metod za zmanjšanje stroškov, kot je bilo predvideno;
 - ❖ če postane vodenje pri dobavitelju tako neustrezno, da obstaja nevarnost, da odpove.

4.5.3. Ocenjevanje dobaviteljev

Podjetje ob sami izbiri dobavitelja le- tega tudi oceni po vnaprej pripravljeni lestvici ter ga skladno s to oceno uvrsti na listo sposobnih dobaviteljev. Ponovno ga ocenjuje periodično – enkrat letno oziroma pogosteje, če okoliščine to zahtevajo. Ocenjevalna skupina je sestavljena iz članov nabavnega oddelka, članov oddelka za kakovost in članov tehničnega oddelka.

Ocenjevanje dobaviteljev poteka na štirih različnih ravneh (Potočnik 2002, str. 202):

- raven materiala- vhodna kontrola in kontrola kakovosti pokazeta, koliko dobaviteljev material ustreza zahtevam glede kakovosti;
- procesna raven- predmet kontrole je dobaviteljev proizvodni proces;
- raven sistema zagotavlja nja kakovosti- kontrola organizacije kakovosti;
- raven podjetja- to je najvišja raven preverjanja. Pri tem načinu upoštevamo boniteto in finančne vidike ter usposobljenost dobaviteljevega vodstva.

Metode za ocenjevanje dobaviteljev so subjektivne in objektivne. Subjektivne so tiste, kadar ocenjujemo na podlagi osebnih presoj in izkušenj, objektivne pa tiste, s katerimi kvantificiramo odnose z dobavitelji. Na podlagi slabe ocene dobavitelja lahko izločimo oziroma ga opozorimo na odstopanja.

5 OBLIKOVANJE RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ ZA STRATEŠKE PRODAJNE ODLOČITVE V PODJETJU AVTERA D.O.O.

5.1 Predstavitev podjetja

Podjetje je začelo z enajstimi zaposlenimi v podjetju Repro, sedaj jih je v podjetju Avtera d.o.o. 114 redno zaposlenih ter nekaj pogodbeno zaposlenih sodelavcev- vsem pa je skupna velika motiviranost in volja, da postanejo še boljši. Desetletje po ustanovitvi, so uspešno zaključili obsežen proces reorganizacije, ki je v skupino priključil nekaj najuspešnejših slovenskih računalniških podjetij- Alstore, Avtotehna Biro, HPC in PCX Computers, katerih izkušnje so oplemenitile skupne cilje. Spremembam navkljub Avterin kolektiv ostaja dinamičen, poln entuzijazma in svežih idej. Za to so zaslužni tudi mladi sodelavci, ki stalno izpopolnjujejo Avterine vrste. Lahko se pohvalijo, da so uspeli zadržati začetno visoko strokovno strukturo zaposlenih, ki je Avterin zaščitni znak že od samega začetka.

Avtera d.o.o. je največji slovenski zastopnik in distributer nekaterih najpomembnejših blagovnih znamk s področja računalništva in informacijskih tehnologij, kot so Acer, Autodesk, Axis Communications, BenQ, Canon, Computer Associates, Cisco Systems, Epson, Eizo, Hewlett-Packard, Samsung, PCX in še mnogo drugih. Avtera pa ne zastopa samo svetovno znane blagovne znamke, temveč uspešno ustvarja svoje. Pri računalnikih je to PCX, ki je najbolj prodajana blagovna znamka računalnikov v Sloveniji, na področju potrošnega materiala pa razvijajo PAPI- poseben papir za vse vrste tiskalnikov. Poleg tega, da prodajajo kakovostno računalniško opremo, jim kupci zaupajo tudi zato, ker jim pred in po nakupu nudijo najrazličnejše informacije in pomoč. Imajo zelo utečeno tehnično pomoč za celoten prodajni program, ki z izčrpnimi informacijami pomaga kupcem izbrati pravi izdelek in tudi po nakupu priskoči na pomoč ob morebitnih težavah. Za širše skupine uporabnikov v Avteri ponujajo strokovna izobraževanja, s katerimi želijo potencialne kupce seznaniti z novimi tehnologijami, prikazati njihovo uporabno vrednost in jih posledično seveda tudi navdušiti za nakup.

Sedež podjetja Avtera d.o.o. je v Ljubljani, poleg tega pa ima podjetje poslovalnici v Mariboru in Celju. Po vsej Sloveniji imajo široko razvejano mrežo svojih partnerjev (več kot 900 podjetij) in več kot 40.000 končnih kupcev podjetij in fizičnih oseb, kar potrjuje kvaliteto uslug podjetja in blagovnih znamk, ki jih zastopajo v svojem prodajnem programu.

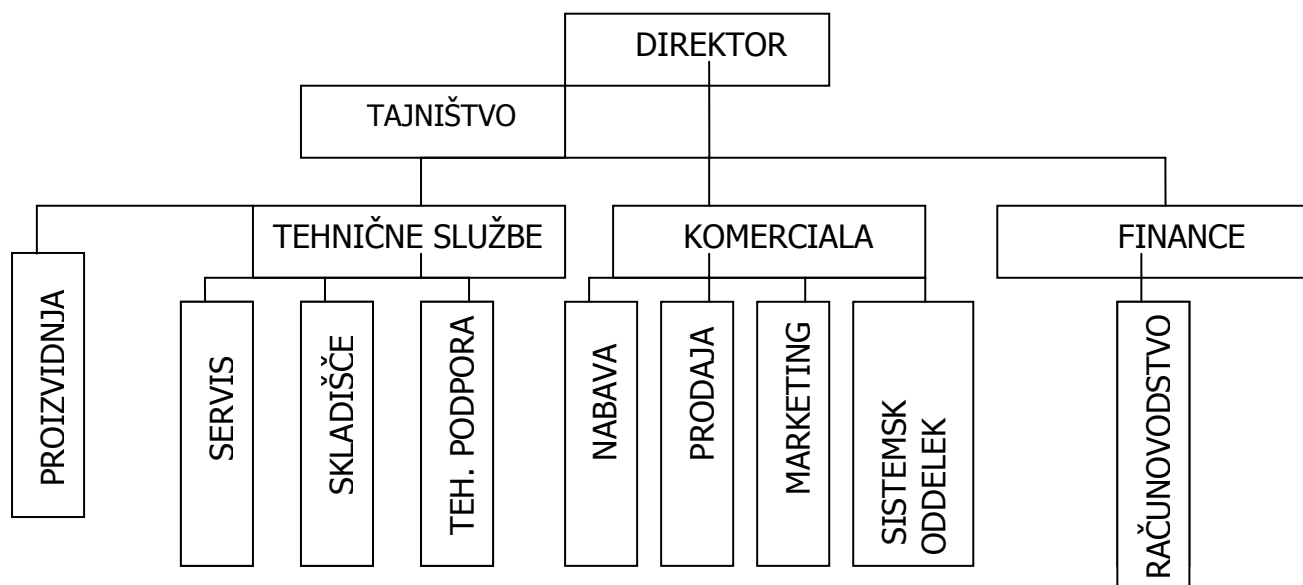
5.2 Organiziranost podjetja Avtera d.o.o. in priprava računovodskih informacij

Podjetje je registrirano kot družba z omejeno odgovornostjo, organizacijska struktura v podjetju pa je oddelčna, saj ima podjetje svojo komercialo (prodaja, nabava in marketing),

servis, skladišče, računovodstvo, tehnične službe in proizvodnjo, ki jo za njih opravlja zunanje podjetje (out-sourcing).

Vsi zaposleni in vsi procesi komunicirajo neposredno z vrhovnim vodstvom. Takšna organizacijska sestava omogoča hitrejši pretok informacij in nižje stroške, kar vpliva na uspešnejše delovanje strateškega računovodstva kot na celotno podjetje.

Slika 4: Organizacijska struktura podjetja Avtera d.o.o.



Vir: Lastna izdelava

Strokovne službe, ki so vključene v organizacijsko shemo Avtera d.o.o. so:

- ◆ pravna služba,
- ◆ služba informatike,
- ◆ služba za organizacijo, planiranje, analize in notranjo revizijo,
- ◆ služba kakovosti,
- ◆ računovodska služba,
- ◆ kadrovska splošna služba,
- ◆ investicijska služba,
- ◆ služba za raziskave in razvoj,
- ◆ finančna služba in
- ◆ marketing.

Vsaka strokovna služba ima določene naloge, ki jih mora sprti opravljati. V nadaljevanju so predstavljene nekatere izmed njih.

Služba za organizacijo, plan, analize, notranjo revizijo poslovanja:

- ◆ urejanje področja organizacijske strukture,
- ◆ izdelava organizacijskih navodil,
- ◆ urejanje splošnih sistemov za označevanje in šifriranje,
- ◆ urejanje sistema dokumentiranja,
- ◆ izdelava poslovnih informacijskih sistemov,
- ◆ izdelava planov poslovanja,
- ◆ analiziranje poslovanja,
- ◆ izdelava poročil o poslovanju in
- ◆ izvajanje notranje revizije poslovanja.

V skladu z obstoječo delitvijo dela ta služba izvaja naloge s področja organizacije poslovanja, področja notranje revizije poslovanja ter področja planiranja in analiziranja poslovanja. Izvajanje nalog v okviru vseh področij je usmerjeno v zagotavljanje kvalitetnih informacij o poslovanju, kontrolo poslovanja v skladu z zakoni in internimi predpisi ter racionalizacijo organiziranosti in predpisovanje postopkov z dokumentacijo, s ciljem zagotoviti nemoten potek poslovanja.

Področje planiranja in analiz poslovanja ima naslednje naloge:

- ◆ izdelava in posredovanje celostnih informacij o poslovanju družbe (mesečna, letna in druga obdobja poročila),
- ◆ formiranje letnega plana poslovanja (na ravni podjetja in ravni poslovnih enot),
- ◆ izdelava obdobjnih planskih in dejanskih kalkulacij za nosilne in ostale proizvode ter energetske vire,
- ◆ priprava letnih in obdobjnih poročil in drugih podatkov o poslovanju podjetja za zunanje uporabnike (finančne institucije, medije...),
- ◆ izdelava analiz fiksnih stroškov na ravni podjetja in poslovnih enot
- ◆ izdelava poročila o stroških kakovosti,
- ◆ priprava posebnih finančnih/ekonomskih analiz in dokumentacije,
- ◆ priprava podatkov in izdelava statističnih poročil o poslovanju podjetja.

Poslovodstvo potrebuje za vodenje podjetja ustrezen obseg in sestavo poslovnih informacij, ki pomagajo pri odločanju. Pri tem pa za kakovostne odločitve ne zadoščajo več samo računovodske informacije, temveč njihova kombinacija z neračunovodskimi.

Direktor in posamezne vodje služb obravnavanega podjetja sprejemajo za uspeh podjetja najbolj pomembne odločitve. Pri tem potrebujejo kakovostne informacije, ki pa so zahtevna naloga zaposlenih. Zagotoviti morajo, da so zanesljive, se pravi da ne vsebujejo pomembnih napak, da so popolne in da so pri njihovi pripravi previdni, saj le na ta način lahko sprejemajo prihodnje odločitve. Služba za organizacijo, plan, analize in notranjo revizijo poslovanja ter računovodska služba sta ključni enoti podjetja, kjer se pripravljajo računovodske informacije. Tu se pripravljajo največ informacij o ciljnih podjetja, ki so

računovodske narave. Celovito so prikazane v obliki treh računovodskih izkazov: izkaz poslovnega izida, bilanca stanja in izkaz finančnih tokov, ki so prilagojeni tako, da lahko z njimi učinkovito zadovoljijo svoje informacijske potrebe. Tu se pripravljajo tudi informacije, ki vsebujejo podatke o dosežkih v obračunskem obdobju, podatke o napredku glede na prejšnje obdobje ter primerjavo uresničenih in načrtovanih ciljev, letne informacije pa tudi primerjave o uresničevanju strateških ciljev. Da so informacije kakovostnejše, predvsem kadar potrebujejo vrednostne podatke za daljša obdobja, se le-te pripravljajo v valuti evra, da se izognejo problemu inflacije.

Na splošno lahko rečem, da ima v velikih podjetjih vsak oddelek glavnega računovodjo in večina informacij za odločanje je pripravljenih v službi, ki jo vodi. Kontroler poroča tudi vodji finančne službe oddelka, ta pa naprej glavnemu vodji financ. Vsi posamezniki so potem odgovorni za pretok informacij, ki so podlaga za načrtovanje, nadziranje in ocenjevanje dela v podjetju.

Strateški poslovodje se ukvarja z določanjem dolgoročnih usmeritev podjetja in z njegovim odnosom do okolja. Poslovodje na tej ravni imajo največjo moč odločanja. Odgovorni so za uspešnost podjetja, zato v okviru pooblastil, ki jim jih dajejo lastniki, razpolagajo z vsemi sredstvi podjetja, posledice njihovih odločitev so dolgoročne. Primeri odločitev, s katerimi se ukvarja vrhovno poslovodstvo, so odločitve o prevzemih in združitvah, o pridobitvi novih virov financiranja, o poteku poslovnoizidnih tokov med oddelki v podjetju, o tržnem položaju v zvezi z raziskavami in razvojem in tako naprej.

Poslovodstvo srednje ravni skrbi, da so prvine poslovnega procesa čim bolj učinkovito pretvorjene v poslovne učinke, usklajuje pa se tudi delo poslovodij na nižjih ravneh. Njihove odločitve imajo ponavadi kratkoročen in srednjeročen vpliv na poslovanje. Pogosto odločajo o tem, katere proizvode izdelovati, po kakšnih cenah prodajati, kakšne trženjske akcije uporabiti in podobno.

Na najnižji ravni se ukvarjajo s specializiranimi nalogami na svojem ožjem področju in skrbijo za to, da zaposlenci opravljajo svoje naloge. Posledice njihovih odločitev so kratkoročne, njihove najbolj pogoste odločitve so povezane z razmeščanjem zaposlencev po posameznih nalogah.

5.3 Pomembnejši računovodski kazalniki podjetja

V preglednici 3 sem predstavila pomembnejše finančne kazalnike v podjetju Avtera d.o.o.

Preglednica 3: Finančni kazalniki za leto 2005 in 2006 (v %)

Finančni kazalniki v %	Leto 2005	Leto 2006
kazalnik finančnega vzvoda	528	507

delež gibljevih sredstev	87,5	91,5
delež kapitala v financiranju	15,4	15,9
delež dolgov v financiranju	81,6	81,1
koeficient obračanja celotnih sredstev	3,27	3,43
čista dobičkonosnost sredstev	1	1
dolgoročni koeficient	0,54	0,52
kratkoročni koeficient	1,17	1,12
pospešeni koeficient	0,8	0,79
dnevi vezave zalog	26	29
čista dobičkonosnost kapitala	23	23,4
čista dobičkonosnost sredstev	3,7	3,7

Vir: Izkaz uspeha in Bilanca stanja za leto 2005 in 2006, iBON, 2005,2006.

Kazalnik finančnega vzvoda

Kazalnik finančnega vzvoda nam pove razmerje med dolgovi in kapitalom. Večji kot je kazalnik, večji je delež dolgov med viri financiranja.

Podjetje Avtera d.o.o. je imelo v letu 2006 na 100 denarnih enot 507 denarnih enot dolgov, v letu 2005 pa je imelo nekaj več denarnih enot dolgov in sicer so imeli na 100 denarnih enot 528 denarnih enot dolgov.

Kazalnik gibljevih sredstev v podjetju

Ta kazalnik kaže odstotek oz. delež gibljevih sredstev v vseh sredstvih podjetja. Povečana vrednost kazalnika lahko pomeni izboljšanje poslovanja, takrat, ko so se gibljiva sredstva povečala predvsem zaradi povečane poslovne dejavnosti. Povečanje kazalnika lahko pomeni tudi nevarnost za podjetje, ko se delež gibljevih sredstev (predvsem zalog in terjatev iz poslovanja) poveča, ne da bi se povečal obseg poslovanja.

V podjetju Avtera d.o.o. se je delež gibljevih sredstev v letu 2006 povečal napram letu 2005 in sicer iz 91,5 % na 87,5 %.

Kazalnik deleža kapitala v podjetju

Kazalnik deleža kapitala v financiranju je pomemben pri dolgoročnih odločitvah o politiki financiranja podjetja, med uporabniki pa je zanimiv za posojilodajalce podjetja, saj jim kaže tveganost glede vračil glavnice in obresti. Poleg tega sta enako pomembna še kazalnika deleža dolgov in časovnih razmejitev v strukturi vseh virov financiranja.

Kazalnik deleža kapitala v financiranju nam kaže delež oz. odstotek kapitala v celotni pasivi podjetja. Čim večja je vrednost kazalnika, večji je delež kapitala oz. trajnih virov med celotnimi viri sredstev. Vrednost kazalnika 1 oziroma 100 odstotkov bi pomenila, da so vsa sredstva financirana s kapitalom podjetja.

Delež kapitala v financiranju je v podjetju Avtera d.o.o. nizek, kar pomeni, da se podjetje malo financirata z lastnim kapitalom. Delež kapitala v financiranju v podjetju Avtera d.o.o. je bil v letu 2006 0,159 podobno kot v letu 2005, ki je bil 0,154.

Kazalnik deleža dolgov v financiranju

Delež dolgov v financiranju nam kaže, kolikšen del sredstev podjetja je financiran s tujimi viri. Delež dolgov pove, kolikšna je finančna odvisnost podjetja od zunanjih virov financiranja. Ta podatek je zanimiv za posojilodajalce in za lastnike kapitala. Za posojilodajalce je pomembno, da je vrednost tega kazalca čim manjša, saj to zmanjšuje tveganje glede vračila glavnice in obresti.

Izračunani kazalnik deleža dolgov v podjetju Avtera d.o.o. nam pove, da se delež dolgov ni spreminjal in je bil v letu 2006 skoraj podoben kot v letu 2005, kar pomeni, da se je podjetje v obeh letih približno enako zadolževalo.

Koeficient obračanja sredstev v podjetju

Koeficient obračanja sredstev pove število obratov sredstev v letu dni. Koeficient obračanja celotnih sredstev je odvisen od panoge, saj bo v primeru visokega deleža stalnih sredstev koeficient nižji kot v primeru nižjega deleža stalnih sredstev.

V podjetju Avtera d.o.o. so se sredstva v letu 2006 hitreje obračala, kot v letu 2005. V letu 2005 so se sredstva obrnila 3,27 – krat v letu, letu 2006 pa 3,43 – krat.

Čista dobičkonosnost prihodkov v podjetju

Čista donosnost prihodkov nam kaže razmerje med čistim dobičkom in vsemi prihodki podjetja.

Kazalnik čiste donosnosti prihodkov nam pove, da je podjetje Avtera d.o.o. v letu 2005 s 100 d.e. prihodkov doseglo 1 d.e. čistega dobička, prav tako kot v letu 2006.

Dolgoročni koeficient

Pri izračunu količnika mora biti rezultat manjši od 1.

Na osnovi izračunanega kazalnika vidimo da podjetje nizko financira dolgoročna sredstva s pomočjo dolgoročnih obveznosti in kapitala. Podjetje je ta koeficient zmanjšalo v letu 2006 napram letu 2005 in sicer iz 0,54 na 0,52. Podjetje svoje financiranje skuša vpeljati tako s pomočjo kapitala kot dolgoročnih obveznosti, a je v letu 2005 povečalo financiranje z lastnimi sredstvi.

Kratkoročni koeficient

Kratkoročna sredstva so gibljiva sredstva zmanjšana za dolgoročne terjatve iz poslovanja. Pri tem kazalniku moramo biti previdni saj ne moremo po njem trditi, da se je plačilna sposobnost podjetja povečala, če se je povečala vrednost kazalnika. Pri tem moramo biti pozorni, kako so sestavljena razmerja med kratkoročnimi obveznostmi (zaloge, denarna sredstva...).

V podjetju so na ta kazalnik zelo pozorni saj se zavedajo, da posojilodajalci vedno preverjajo ta kazalnik in da mora biti večji ali enak številu dva (odvisno od panoge lahko tudi ena ali celo manj). Podjetje izkazuje veliko več zalog kot denarnih sredstev, tako da lahko govorimo, da ima podjetje dobro plačilno sposobnost. Ta kazalnik je podjetje v letu 2006 nekoliko zmanjšalo in tako se je tudi njihova plačilna sposobnost zmanjšala saj so se kratkoročna sredstva počasneje povečevala kot kratkoročne obveznosti.

Samo poslovodstvo lahko vpliva na ta koeficient tako, da na koncu leta poravna del kratkoročnih obveznosti in s tem vpliva na zmanjšanje kratkoročnih sredstev in kratkoročnih obveznosti in tako se poveča vrednost kazalnika.

Pospešeni koeficient

Sam koeficient kaže razmerje med kratkoročnimi sredstvi in kratkoročnimi dolgovi, vendar so tu izločene zaloge in aktivne časovne razmejitve. Ta koeficient je boljše merilo plačilne sposobnosti, kot kratkoročni koeficient, saj izkazuje v števcu denar ali gibljiva sredstva, ki so blizu denarja.

Pri Avteri vidimo, da se je plačilna sposobnost v primerjanih letih zmanjševala in da skoraj dosega pričakovano mejno vrednost, katera naj bi znašala 1. Iz podatkov predhodnega kazalnika v primerjavi z obravnavanim lahko govorimo, da ima podjetje rahle težave s plačilno sposobnostjo, vendar so te za panogo relativno dobre.

Kazalnik plačilne sposobnosti moramo vedno dopolnjevati s podatki iz izkaza finančnih tokov, pri katerem je vidno v kateri dejavnosti podjetje ustvarja pritoke in pri kateri odtokov sredstev.

Iz izkaza finančnih tokov podjetja je vidno, da je bila večina pritokov sredstev dosežena pri poslovnih dejavnosti in sicer leta 2005 v višini 91.047.473 EUR, vendar se je ta v naslednjem letu povečal na 96.172.584 EUR, česar glavni priliv je bilo povečanje prodaje.

Glavni odtok v podjetju predstavljajo stroški blaga, dela in storitev, ki znašajo v letu 2005 89.840.071 EUR v letu 2006 pa 94.764.038 EUR.

Dober pokazatelj plačilne sposobnosti je dejstvo, da podjetje Avtera d.o.o. največ pritokov sredstev dosega pri poslovni dejavnosti. To nam jasno pove, da podjetje verjetno ne bo imelo težav s plačilno sposobnostjo, kot če bi bila večina pritokov sredstev dosežena pri dejavnosti financiranja na podlagi novega zadolževanja.

Koeficient obračanja zalog

Z njim ugotovimo število obratov zaloge proizvodov v prodajo v enem letu. V podjetju Avtera d.o.o., je bilo obračanje zalog v obeh letih podobno. V letu 2005 so se zaloge obrnile v 26 dneh. V letu 2006 pa so se zaloge obrnile v 29 dneh. Tako se je v letu 2006 podaljšalo obračanje zalog za 3 dni. Iz tega vidimo, da podjetje veliko dela na tem, da čim hitreje obračajo zaloge in si s tem povečujejo plačilno sposobnost. Ta kazalnik izkazuje prednost podjetja, saj je poslovanje z manjšimi zalogami boljše, katero se kaže z relativno hitro prodajo zalog, kar posledično vpliva na denarna sredstva. Višji kot je koeficient bolje je, saj tako hitreje pridemo do denarnih sredstev.

Čista dobičkonosnost kapitala

Čista dobičkonosnost kapitala (ROE) je delež čistega dobička, ki pripada enoti kapitala.

Prikazan je čisti dobiček oz. izguba in povprečni kapital (tekoče in preteklo leto).

Sam kazalnik je predvsem zanimiv za lastnike kapitala oz. podjetja, saj kaže, koliko denarnih enot je ustvarila ena enota kapitala.

V letu 2006 dosegajo 23,6% donosnost kapitala, v predhodnem letu pa malenkost nižjo 23% donosnost kapitala.

Omenjen kazalnik je zelo pomemben za delničarje, ki želijo svoj donos na kapital realizirati predvsem v obliki dividend, ne pa toliko v obliki kapitalskega dobička, saj izkazuje delež čistega dobička na dividende. Delničarji tako primerjajo vrednost kazalnika med podjetji podobnega tveganja in tako ugotovijo ali bo njihova naložba v podjetju Avtera d.o.o. uspešna. V skladu z njihovimi pričakovanji, lastniki podjetja, postavijo ciljno donosnost kapitala upravi podjetja.

Čista dobičkonosnost sredstev

Primerjava tega rezultata z donosnostjo sredstev nam pove ali podjetje uspešneje posluje od ostalih podjetij v panogi.

V našem primeru vidimo, da podjetje posluje uspešno pri uporabi sredstev, saj njegov kazalnik v letu 2005 izkazuje 3,7% čisto donosnost sredstev, prav takšna pa je čista donosnost sredstev tudi v letu 2006.

5.4 Organiziranost prodajne službe

Tako kot vse poslovne funkcije v podjetju ima tudi prodajna služba jasno opredeljene in zastavljene cilje, ki so skladni s cilji podjetja kot celote. Prodajna politika v grobem v podjetju razumejo kot kadrovsko politiko, oblikovanje prodajnega sortimenta, proces oblikovanja cen, opredelitev prodajnih metod, ki se jih poslužuje podjetje za doseganje zastavljenih ciljev in odločitve o oglaševanju izdelkov in storitev podjetja.

Dejavnost prodaje v podjetju lahko razčlenimo na tri skupine:

- I. Priprava prodaje
 - Organiziranje prodaje
 - Proučevanje trga
 - Planiranje prodaje

- II. Prodajna politika
 - Oblikovanje prodajnega sortimenta
 - Oblikovanje cen
 - Prodajne metode
 - Oglaševanje

- III. Izvrševanje prodaje
 - Postopki pri:
 - obdelava povpraševanja
 - sklepanje pogodb
 - izvrševanje naročil
 - Evidenca prodaje
 - Analiza prodaje

Prodajno službo v Avtera, d.o.o., sestavljajo:

- vodja prodaje in vodji PE,
- produktni vodja,
- vodja marketinga in maloprodaje,
- pomočnik vodje marketinga in maloprodaje,
- komercialisti na sedežu in v podružnici,
- terenski pospeševalec prodaje,
- sistemska prodaja in
- poslovna sekretarka prodaje.

V Avteri, d.o.o., imajo kombinirano organizacijsko obliko prodaje, kar pomeni, da vso prodajno dejavnost podjetja vodi centralizirano prodajna služba, ne glede na to, kako je

izvedena notranja delitev dela. Prednost take organizacijske oblike je v tem, da se vodi enotna prodajna politika in podjetje na trgu nastopa enotno, vseeno pa se prodaja ne vrši le na enem mestu oziroma v enem oddelku. Prodaja podjetja se vrši:

- v oddelku komerciale v Ljubljani,
- prodaja preko Podružnice Celje in
- prodaja preko Podružnice Maribor.

Prodaja se izvaja preko različnih prodajnih kanalov:

- prodaja na sedežu podjetja in v podružnicah v Mariboru in Celju, kjer imajo svoji trgovini (nadaljnja prodaja, končni kupci fizične osebe, končni kupci pravne osebe, vladne inštitucije in javna uprava);
- prodaja v lastnih trgovinah (Celje in Maribor): končni kupci fizične in pravne osebe;
- prodaja preko systemskega oddelka (razpisi, večje inštitucije iz gospodarstva in negospodarstva);
- prodaja preko franšiznih trgovin (končni kupci fizične in pravne osebe),
- prodaja preko pooblaščenih prodajalcev (Big Bang, Merkur, Leclerc, Harvey Norman, Coming);
- prodaja preko kataloga (Quelle, Neckermann) in
- prodaja preko web-shopa (B2B in B2C).

Prodaja je najbolj kritična dejavnost podjetja, saj zaključuje poslovni proces podjetja. Preko prodaje podjetje spreminja svoje izdelke, blago ali storitve v denarno obliko. Če prodajna služba ne uspe prodati izdelkov podjetja po ceni, ki pokriva vse stroške izdelka in pričakovani dobiček ali pa jih sploh ne proda, je podjetje obsojeno na neuspeh ali celo propad.

5.4.1 Naloge in cilji prodajne službe

Glavne naloge prodajne službe v podjetju so:

- proučitev ali raziskava prodajnega trga za ugotovitev, katero blago kupci potrebujejo za zadovoljevanje svojih potreb, kakšne količine, kdaj in po kakšni ceni plasirati na trg (svoje ugotovitve posredujejo nabavni službi);
- planiranje prodaje na podlagi ugotovitev raziskave prodajnega trga;
- oblikovanje prodajnega sortimenta po širini in globini;
- oblikovanje prodajnih cen, ki zagotavljajo konkurenčnost;
- sprejemanje odločitev o načinih in metodah prodaje;
- vzpostavljanje poslovnih povezav in sklepanje pogodb s kupci;
- izvrševanje obveznosti iz sklenjenih prodajnih pogodb;
- proučevanje in reševanje reklamacij;

- izvajanje različnih ukrepov za pospeševanje prodaje;
- vodenje reklamnih akcij;
- vodenje raznih evidenc po prodaji in
- organiziranje prodajne službe.

V podjetju si pred začetkom novega poslovnega leta zastavijo cilje, ki jih želijo doseči v prihodnjem poslovnem obdobju, te cilje pa potem razdelajo na mesečni ravni. Doseganje planov se spremlja tedensko in mesečno, prav tako se izdelujejo interne mesečne bilance, ki dajejo poslovojem dober pregled nad poslovanjem podjetja.

Razvoj podjetja temelji na uspešnem izpolnjevanju vseh planiranih poslovnih dejavnosti. Planiranje prodaje je posebej pomembno zato, ker prodajni plan pomeni izhodišče za planiranje ostalih dejavnosti. S planiranjem prodaje podjetje konkretizira svoje prodajne cilje, pričakovane prodajne rezultate in potrebne prodajne dejavnosti.

Planiranje prodaje temelji na ocenjevanju prodajnih možnosti na sedanjih in novih trgih. Podlaga za planiranje so zlasti podatki raziskave trga, analize konkurence, analize življenjskih ciklov proizvodov in različne metode za napovedovanje bodočih trženjskih gibanj.

Cilj prodaje v podjetju je doseči optimizacijo na čim več področjih delovanja prodajne službe:

- a) oblikovanje prodajnih cen: cilj je prodajna cena, ki vsebuje čim večji RVC (razliko med prodajno in lastno ceno izdelka)- cena ni rezultat le ponudbe in povpraševanja temveč tudi proizvodnih in distribucijskih stroškov;
- b) politika rabatov: rabati sicer pomenijo nižanje prodajne cene, podjetju pa zagotavljajo dolgoročno stabilno prodajo, ohranitev tržnega deleža in ustvarjanje načrtovanega dobička, zato je potrebno najti pravo ravnovesje;
- c) velikost zaloge: odvisna od potreb in zahtev kupcev ter stopnje izpolnjevanja naročil po količini in sortimentu- ta naj bi bila čim višja, čas izpolnjevanja naročil pa čim krajši;
- d) politika kakovosti izdelkov: če je možno prodati proizvode boljše kakovosti po višji ceni, se diferencira proizvode po kakovosti, ki ustrezajo potrebam in željam kupcev;
- e) politika kreditiranja: je pomemben del prodajne politike za večino proizvodov trajne porabe. Prednosti prodaje na potrošno posojilo so precejšnje, saj takšna prodaja razširja trg, pridobiva večje število kupcev, omogoča lažje načrtovanje proizvodnje in prodaje, pomanjkljivosti pa so predvsem zaradi vezave obratnih sredstev. Podjetje je zato manj rentabilno in potrebe po zadolževanju so večje. Z zadolževanjem pa se povečuje tudi tveganje poslovanja. Dodatno tveganje nastane zaradi nevarnosti, da dolžnik dolga ne bo povrnil;

- f) servisiranje in garantiranje: porabnikom to daje večje zaupanje v proizvode, primerno razširjena servisna mreža pa predstavlja pomemben dejavnik prodajne politike podjetja;
- g) politika odnosov do kupcev: zahteva trajno ohranjanje korektnih poslovnih povezav in upoštevanje posebnih zahtev kupcev glede kakovosti, sortimenta, dobavnih in plačilnih rokov;
- h) politika odnosov do konkurence: ukrepi, ki povečujejo lastno konkurenčno sposobnost in niso v nasprotju z dobrimi poslovnimi običaji in poslovno moralo ali celo proti predpisom o varovanju konkurence.

5.4.2 Odločanje o oblikovanju prodajnih cen

Nekatera podjetja imajo malo možnosti za oblikovanje in določanje lastnih prodajnih cen. Eden od razlogov je recimo, da prodajajo na zelo konkurenčnih trgih, na katerih težko razlikujejo svoje proizvode po kakovosti in uporabnosti. V takem primeru kupci hitro najdejo cenejšega dobavitelja. V takem položaju se nahaja tudi Avtera, kjer pa vseeno izračunavajo prodajne cene, saj je koristno za analiziranje dobičkonosnosti proizvodov in ugotavljanje, kakšna bi prodajna cena morala biti.

Avtera na trgu nastopa kot distribucijska hiša, zato uporablja dve vrsti cen: veleprodajne in maloprodajne cene. Veleprodajne cene veljajo za njihove poslovne partnerje – dealerje, maloprodajne cene pa so priporočene prodajne cene za končne kupce in naj bi jih pri nadaljnji prodaji upoštevali tudi njihovi dealerji. Maloprodajne cene so zasnovane tako, da tudi njihovim dealerjem omogočajo konkurenčnost in normalen zaslužek za preživetje.

Prodajne cene se oblikujejo ob upoštevanju naslednjih kriterijev:

- Konkurenčnost na trgu: cene morajo biti oblikovane tako, da se lahko artikel ali izdelek na trgu proda;
- Marža: lastni ceni, ki jo izračunajo iz nabavne cene artikla, neposrednih stroškov in carine, dodajo maržo, po kateri bi bilo potrebno nek izdelek prodajati za doseganje poslovnih rezultatov, ki so potrebni za uspešno poslovanje podjetja;
- Rabat: za izdelke, za katere od dobaviteljev veljajo priporočene prodajne cene, ki se jih v skladu s poslovnim dogovorom morajo držati, se določijo rabatne lestvice za posamezne artikle.

5.5 Računovodske informacije za odločanje o prodaji v podjetju

Prodajna filozofija temelji na vzpostavljanju pristnih, dolgoročnih in stabilnih odnosov z njihovimi kupci. Ugled zanesljivega in poštenega partnerja, ki ga uživajo pri njihovih odjemalcih, tvori skupaj s stalnimi naporji za optimizacijo razmerja cene/kakovosti/hitrost

dobave njihovih proizvodov, najpomembnejšo primerjalno prednost v konkurenčnem odnosu do najboljših podjetij iz sektorjev, v katerih poslujejo.

V zadnjem času posloводства čedalje bolj potrebujejo informacije o drugih stroških v zvezi s proizvodi, prav tako posloводство v Avteri. Med te stroške spadajo stroški v zvezi s proizvodom še pred njegovo proizvodnjo, na primer stroški raziskav in razvoja, oblikovanja, tehnološke študije proizvodnje in drugi. Prav tako pa je posloводство v Avteri zainteresirano za natančnejše spremljanje in analiziranje stroškov po končani proizvodnji oziroma sestavi končnega proizvoda na primer stroškov skladiščenja, prevoza, razpečave, prodaje, garancij... Vsi ti stroški so zelo pomembni za ocenjevanje dobičkonosnosti proizvodov in ugotavljanje uspešnosti izvajanja posameznih odgovornostnih funkcij v celotnem življenjskem ciklu proizvoda. V službi za plan in analize pripravljajo potrebna poročila, ki vsebujejo informacije o teh stroških in so predvsem računovodske narave.

5.5.1 Računovodske informacije o življenjskem ciklu proizvoda v podjetju Avtera d.o.o.

Podjetje Avtera, d.o.o., nima proizvodov, ki bi bili rezultat proizvodnih procesov v klasičnem pomenu besede proizvodnje. Podjetje bi lahko označila kot neke vrste kombinirano podjetje, saj je v osnovi podjetje, ki se neposredno (prodaja končnim kupcem) in posredno (distribucijska dejavnost, prodaja lastne blagovne znamke preko pooblaščenih trgovin in prodajalcev) pojavlja na prodajnih trgih, hkrati pa se ukvarja z neke vrste proizvodnjo – sestavo osebnih in prenosnih računalnikov in večjih sistemov. Zato bom bolj kot o proizvodih govorila o artiklih, ki jih podjetje ima v svojem prodajnem programu.

Glavna značilnost produktov, ki se pojavljajo na trgu računalniške strojne opreme je, kratek življenjski cikel. Informacijska tehnologija je področje, ki se neprestano razvija in izpopolnjuje, z razvojem in napredkom programske opreme, vsesplošnim porastom uporabe in vpeljavo poslovanja preko svetovnega spleta, se pojavljajo zahteve po vedno zmogljivejših sistemih, čemur sledijo tudi izdelovalci računalniških komponent in ostale strojne opreme. Spremembe pri standardih, ki jim sledijo izdelovalci, se dogajajo na eno do dve leti, razvoj obstoječih produktov oz. komponent pa se odvija zelo hitro – v povprečju na vsake tri mesece pride na trg kak nov produkt. Prav zaradi teh hitrih sprememb je pomembno, da podjetje pravočasno predvidi in zazna premik v povpraševanju na zmogljivejše produkte oz. uvedbo novih naslednikov obstoječim izdelkom, saj se le tako lahko pravočasno ubrani zalog nekorantnih artiklov. Praviloma pa velja, da računalnik zastara v dveh do treh letih.

Tako posloводство v Avteri potrebuje informacije o stroških v zvezi s artikli. Posloводство je zainteresirano za natančnejše spremljanje in analiziranje stroškov po končani proizvodnji, na primer stroškov skladiščenja, prevoza, razpečave, garancij... Vsi ti stroški so zelo pomembni za ocenjevanje dobičkonosnosti artiklov in ugotavljanje uspešnosti izvajanja posameznih odgovornostnih funkcij v celotnem življenjskem ciklu

proizvoda. V službi za plan in analize pripravljajo potrebna poročila, ki vsebujejo informacije o teh stroških in so predvsem računovodske narave.

5.5.2. Računovodske informacije o prodajnih stroških

V podjetju se srečujejo z različnimi prodajnimi stroški:

- stroški priprave prodaje (raziskave trga in planiranja prodaje, ponudb, poslovnega dogovarjanja, sklepanja pogodb, komuniciranja s trgov, oglaševanja in podobno);
- stroški, povezani z organizacijo prodaje (stroški prodajnih metod in sistemov, prodajnih poti in fizične distribucije, kontroliranja prodaje itd.) in
- stroški, ki se nanašajo na samo izvršitev prodaje (stroški obdelave naročil, izvršitve naročil, pakiranja, embalaže, odpreme, prevoza, stroški fakturiranja, plačilnega prometa ter analiz in evidenc).

Poleg teh se pojavljajo še dodatni stroški: razni popusti in odbitki od fakturne cene (popusti in rabati), ki za podjetje predstavljajo strošek in neposredno vplivajo na zmanjšanje poslovnega rezultata.

5.5.3 Računovodske informacije kupcev

Za vse proizvode podjetje svojim kupcem nudi najmanj dve letno garancijo od dneva nakupa, pri nekaterih garancijah pa je ta doba lahko tudi daljša – tri do pet let, glede na garancijo, ki jo podjetju daje proizvajalec. Nekateri dobavitelji za svoje artikule nudijo garancijsko dobo krajšo od dveh let, kar za podjetje, v primeru, da te komponente vgradi v svoje računalnike, za katere nudi kupcem dve letno garancijo, predstavlja tveganje, saj je vse morebitne okvare teh komponent dolžno odpraviti ali komponento zamenjati na svoje stroške, kompenzacije pri dobavitelju pa ne dobi. Takšni primeri so za podjetje čisti strošek.

V podjetju svojim kupcem, ki sicer imajo odlog plačila, za avansno plačilo nudijo 2% popust. Mala podjetja in končni kupci v podjetju nimajo odloga plačil, sicer pa imajo kupci v povprečju odlog plačila 30 dni.

Pri novih kupcih se pred izdajo blaga zahteva plačilo naročenega blaga z avansom. Novemu kupcu se ponudi možnost podpisa pogodbe o sodelovanju (v ta namen mora stranka predložiti podpisni karton in menice z izjavami). V pogodbi se določi limit stranke, plačilni pogoji in podobno. Za vsako novo stranko se preveri njeno boniteto, boniteto pa se preveri tudi za stare kupce ob večjem novem naročilu.

Glavni koraki pri preverjanju novega kupca so:

- analiza zaključnega računa (FIPO) kupca;
- preverjanje morebitne blokacije žiro računa na APP ali banki;

- glede na ugotovitve se določi limit kupca;
- podpis pogodbe o sodelovanju;
- ureditev zavarovanja plačil.

V podjetju pa analizirajo tudi obstoječe kupce :

- analiza zaključnega računa;
- BON-2 obrazec;
- pregledovanje in korekcija limitov, glede na povečan promet (analiza prodaje za dve leti, primerjalno s celotnimi prihodki);
- analiza plačilne disciplino kupca in glede na to prilagojen rok plačil (kupec, pri katerem imajo slabe izkušnje, plačuje z avansom);
- spremljanje informacij o kupcih (Uradni list, informacije iz časopisov, in podobno).

Rabatne skupine

Rabatne skupine se določajo v odvisnosti od velikosti in pomembnosti kupca. Koristijo pri pridobivanju novih strank, saj se z dogovorom skupaj s partnerji določijo rabatne skupine, v katerih za povečanje prodaje potencialnim kupcem nudijo dodatne rabate. Rabati so lahko enotni ali pa različni za različne skupine artiklov in kupcev. Rabatne lestvice se lahko računajo od veleprodajnih ali od maloprodajnih cen, odvisno od oblikovanja le teh po zgornjem vzorcu.

Dogovorjeni rabati se lahko spreminjajo zaradi količinskega popusta, zaradi nakupa v višjem skupnem znesku ali zaradi predplačila.

Plačilni roki

Na trgu so se oblikovali roki plačil, ki so potrebni za normalen obrat artiklov pri prodaji. Večji kupci kupujejo artikle na zalogo in v večjih količinah.

Odlog plačila je potreben zaradi nakupa artiklov s strani trgovca na debelo, ki artikle distributira na svoje maloprodajne lokacije, tam pa artikli čakajo na nakup s strani končnega uporabnika. Ker ta proces traja dalj časa, z odlogom plačila omogočijo kupcu na debelo, da se izogne plačevanju v naprej za artikle, ki še niso prodani. Dodaten razlog za odlog je financiranje končnih uporabnikov s strani kupcev, zato ti pričakujejo takšno financiranje tudi s strani podjetja Avtera, d.o.o. S tem trgovcu na debelo zagotovijo večjo finančno likvidnost, koeficient vezave denarja pa se povečuje z daljšanjem plačilnih odlogov, kar pomeni, da potrebujejo več lastnih obratnih sredstev. V podjetju svojim kupcem največkrat nudijo 30 dnevni odlog, največji stranki pa imata celo 60 dnevni odlog plačila.

Limiti

Skladno z roki plačil se določajo tudi limiti. Limiti so maksimalni zneski, ki jim jih je kupec lahko dolžan. Ko kupec ta limit preseže, je še pred nakupom dolžan poravnati prekoračitve do dovoljenega obsega limita. Z nakupom novih artiklov skupnega limita ne sme preseči. Velikost limita se določa glede na velikost kupca, odlog plačila, bonitete kupca in zmožnosti kupca, da takšno vsoto sploh poravna.

Kartica kupca

V prodaji se vodi posebna evidenca kupcev s pomembnimi in manj pomembnimi podatki o kupcu. Sestavlja se lista top kupcev in kupcev, ki so strateškega pomena za podjetja. Vsak prodajnik naj bi imel o svojih kupcih zabeleženih čim več podatkov, tako poslovnih, kot tudi osebnih, ki so prodajniku v pomoč pri navezovanju in poglobljanju stikov, pri kupcu pa vzbudijo občutek, da podjetju ni vseeno zanje. S kartice kupca lahko razberemo:

- naslov in telefonsko številko;
- davčno številko;
- knjižno skupino: fizična oseba, SP, podjetje ali dealer;
- plačilni pogoji: avans, odlog plačila ali druga oblika plačila (kompenzacija);
- stroškovno mesto: prodaja, servis, skladišče, proizvodnja ali kaj drugega;
- lokacija: glavno skladišče, poslovalnice CE ali MB (skladišče), servis ali kaj drugega;
- stroškovni nosilec: LJ, MB ali CE;
- maksimalni dolg: višina limita kupca glede na podpisano pogodbo;
- zapadlost: višina zapadlih plačil (tudi zapadli oz. odprti zneski po posamezni fakturi);
- ostalo: ali imajo s kupcem podpisano pogodbo, ali imajo njegove menice, mu obračunavajo zamudne obresti in razne opombe (npr. kakšen plačnik je, koliko menic je bilo že unovčenih ipd.)

Poleg kartoteke kupcev se v prodaji ločeno arhivirajo še računi in dobavnice, dobropisi in prevzemnice.

Zavarovanje plačil

Za zavarovanje pred plačilno nesposobnostjo kupca ali dolžnika uporabljajo podpis pogodbe s pogoji poslovanja, bančne garancije, menice in zavarovanje z osebnimi čeki, še posebej za samostojne podjetnike.

Kontrola plačil

Kontrola plačil se vrši dnevno na podlagi knjiženih računov in plačil kupcev. To kontrolo vršijo prodajniki, v računovodstvu, tedensko pa jih kontrolira tudi vodja prodaje in se na podlagi ugotovljenih problemov pogovori njimi. Če plačila niso v skladu z dogovori, se stranke opozori po telefonu, pošiljajo se opomini po stopnjah, obračunavajo se zamudne obresti in unovčujejo menice. Če to ni dovolj uspešno se proti dolgotrajnim dolžnikom vloži tožba.

5.5.4 Računovodske informacije procesov v prodaji

Odločanje v obravnavanem podjetju mora poleg dejavnikov znotraj podjetja upoštevati tudi tiste iz okolja, predvsem pri odločitvah, ki izhajajo iz prodaje. Notranji dejavniki so strategija podjetja, tržna usmerjenost, med zunanje pa uvrščajo negotovost v okolju ter panogo podjetja. Lahko rečemo, da je strateško računovodstvo, ki je organizirano v okviru računovodske službe, usmerjeno v zunanje okolje, osredotočeno na dolgoročnost in za odločanje pripravlja računovodske in neračunovodske informacije, kar je zelo pomembno pri strateških prodajnih odločitvah.

Analiza procesa

Predpogoj za začetek prodajnega postopka je povpraševanje. Povpraševanje pride s strani kupcev, ko ti pokličejo v komercialo, pošljejo faks z zahtevo po ponudbo ali pošljejo e-mail. Pri nastajanju povpraševanja imajo pomembno vlogo tudi komercialisti- vsaka stranka ima v podjetju svojo kontaktno osebo, ki preverja, če ima stranka kakšne nove potrebe in dnevno spremlja njene zapadle obveznosti.

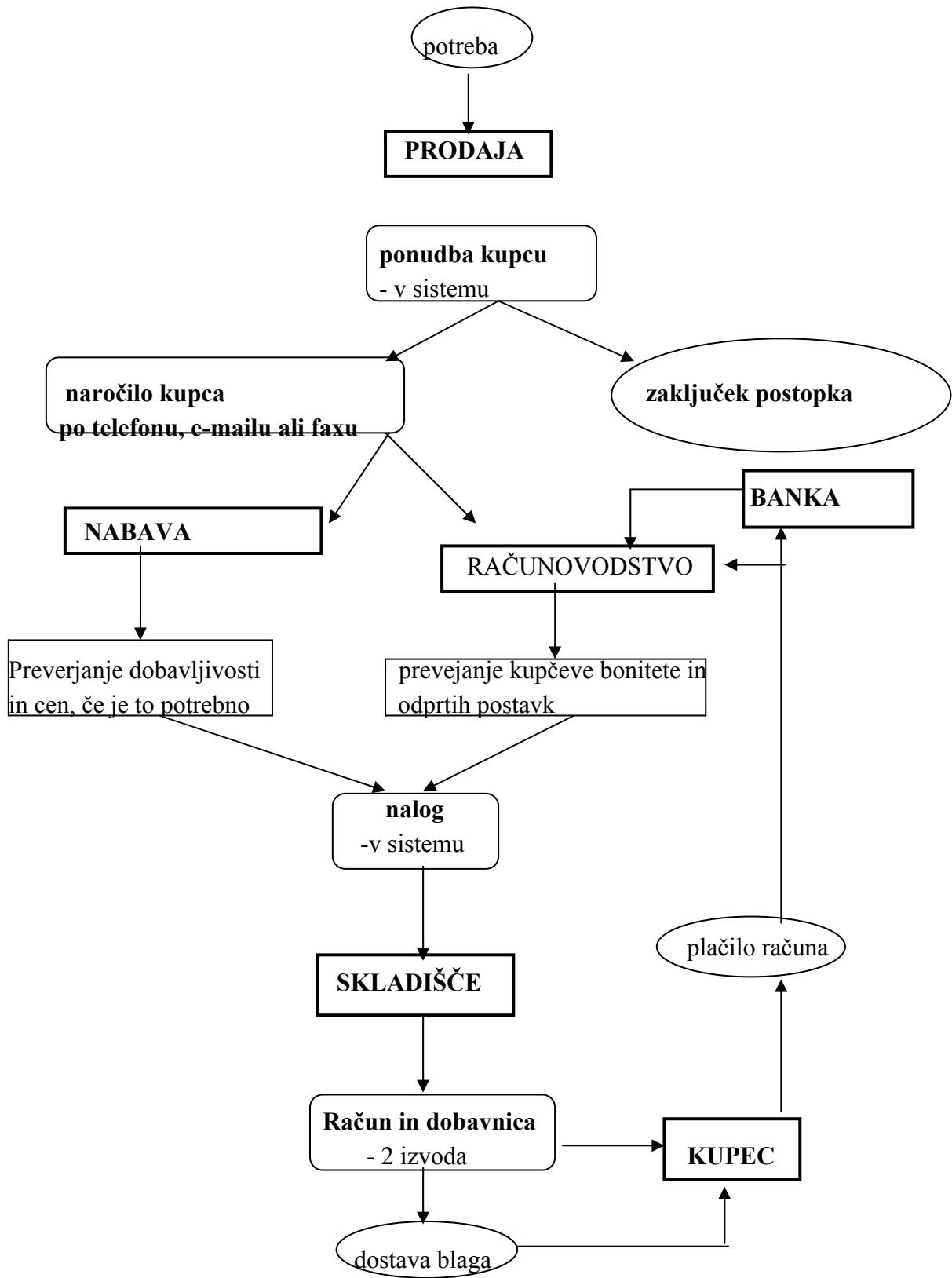
Ob povpraševanju se preveri trenutno zalogo zahtevanih artiklov in z nabavo določi dobavljivost posameznih izdelkov, ki niso na zalogi. Povpraševanju sledi ponudba, s katero stranko seznanimo s cenami in dobavnim rokom.

Glavne sestavine ponudbe so:

- vrsta izdelka, količina in kakovost;
- prodajna cena in morebitni popusti;
- rok dobave;
- rok in način plačila;
- rok, kako dolgo ponudba velja (opcijski rok).

Na sliki 5 je predstavljen prodajni proces v podjetju Avtera d.o.o.

Slika 5: Prodajni postopek v podjetju Avtera, d.o.o.



Vir: Intervju, direktor Damjan Čelofiga

5.5.5 Računovodske informacije za nadziranje uspešnosti prodaje

Planiranje in spremljanje uresničevanja načrtov izvajajo:

1. tedensko, mesečno, kvartalno, letno;
2. spremljajo promet, RVC, % RVC, zapadle terjatve;
3. spremljajo ločeno za Ljubljano, Celje in Maribor.

Prodajna služba vodi prodajne evidence, ki združujejo podatke o prodaji blaga in so podatkovna baza za prodajne odločitve in za sproti nadzor prodajnih dejavnosti. Najpomembnejše prodajne evidence so:

- evidenca poslanih ponudb: nujna zaradi pregleda rokov veljavnosti ponudbe in ugotavljanja odziva kupcev na ponudbe podjetja;
- evidenca naročil: omogoča terminiranje pošiljk skladno z dogovorjenimi roki dobave;
- evidenca prodaje po izdelkih: vrsta proizvodov, obseg prodaje po posameznem proizvodu, razloge za slabšo ali boljšo prodajo, vpliv kakovosti, cene, dobavnih in plačilnih pogojev na prodajo posameznega artikla;
- evidenca prodaje po kupcih: omogoča, da iz podatkov o kupcu, sortimentu blaga in celotni vrednosti prodaje ugotovljamo pomembnost posameznega kupca za podjetje;
- evidenca reklamacij: koristna zaradi ugotavljanja vzrokov za reklamacije;
- evidenca terjatev: opozarja na plačilno boniteto kupcev, podlaga za oblikovanje politike poslovnih odnosov do kupcev.

Na podlagi podatkov prodajnih evidenc se lahko izračunavajo pokazatelji učinkovitosti prodajne službe, kot so:

$$\text{Stopnja odzivnosti ponudb} = \frac{\text{število prejetih naročil}}{\text{število poslanih ponudb}}$$

Stopnja odzivnosti v podjetju je približno 72%, kar pomeni, da je 72 ponudb od stotih tudi dejansko realiziranih. To je sorazmerno dober rezultat, kar pa niti ne preseneča, saj se kupci obračajo na podjetje, kadar se dejansko odločajo za nakup opreme in kaže na konkurenčnost ponudb podjetja.

$$\text{Stopnja postrežbe kupcev} = \frac{\text{št. izvršenih naročil v določenem obdobju}}{\text{št. prispelih naročil v istem obdobju}}$$

Povprečna stopnja postrežbe v podjetju znaša 89%, kar pomeni, da so v 89 primerih od 100 kupci postreženi takoj oz. tekom enega dneva. Ta stopnja varira glede na dan v tednu, saj je podjetju vpeljan JIT sistem dobav, kar pomeni, da nepričakovana večja naročila pred novo dobavo presežejo varnostne zaloge podjetja in zato kupci čakajo na naročeno blago do prve nove dobave.

$$\text{Prodaja na zaposlenega} = \frac{\text{vrednost prodaje}}{\text{število zaposlenih}}$$

Prihodek na zaposlenega v podjetju znaša 842.142 EUR, kar podjetje po uspešnosti uvršča v sam vrh podjetij v informacijski tehnologiji.

Kontrola prodaje se nanaša na primerjavo doseženih prodajnih rezultatov z načrtovanimi oziroma pričakovanimi rezultati. Praviloma se ta kontrola prodaje nanaša na:

- dejavnost prodajalcev;
- dosežene rezultate;
- oblike in načine prodaje.

Kontrola dejavnosti prodajalcev obsega predvsem ugotovitve, kako prodajalci izpolnjujejo svoje delovne naloge (izdelava ponudb, obisk kupcev, izpolnjevanje naročil, reševanje reklamacij ipd) ne le količinsko, temveč tudi kakovostno.

Pri kontroli doseženih prodajnih rezultatov primerjajo dejanske rezultate s planiranimi (npr. dosežena vrednost po kupcih, prodajnih območjih in prodajnih poteh v primerjavi s planirano vrednostjo prodaje ali dosežena razlika v ceni z načrtovano, dejanske prodajne stroške s predvidenimi itd.).

S kontrolo oblik in načinov prodaje pa ugotavljajo dejansko stanje ter morebitne vzroke za odmike od načrtovanih oblik in načinov prodaje, njene organiziranosti in želenega obnašanja prodajalcev.

5.6 Sklepne ugotovitve o praktičnem primeru

Računovodstvo je oddelek, ki se v podjetju ukvarja z računovodenjem. Kot vemo v Sloveniji nimamo točno predpisano ali naj bo oddelek računovodstva organiziran v okviru podjetja ali naj vodi računovodstvo računovodski servis. Praviloma je v srednjih in velikih podjetjih organizirano kot posebna strokovna služba. Podjetje Avtera uvrščamo med velika podjetja, samo poslovanje je razdeljeno po funkcionalnih skupinah, ki so njegove organizacijske enote. Lahko rečemo da ima dobro organizirano računovodsko službo in

ostale strokovne službe, saj omogoča, da vsi zaposleni in procesi komunicirajo s strateškim vodstvom. S takšnim organiziranjem imajo hitrejši in lažji pretok informacij, kar omogoča uspešnejše in učinkovitejše delovanje samega računovodstva kot tudi celotnega podjetja.

Informacije za prodajne in ostale odločitve v podatkovnem skladišču so hitro in relativno enostavno dostopne. To po eni strani uporabnikom skrajša čas, ki je potreben zato, da ustrezne informacije zberejo, in se zato lahko bolj ukvarjajo z njihovo vsebino oz. s tem, kako informacijo koristno uporabiti. S tem omogočajo graditev konkurenčne prednosti skozi kakovostno upravljanje z informacijami na vseh ravneh organizacije.

Računovodska služba in služba za organizacijo, planiranje, analize v podjetju Avtera sta tisti dve, ki najpogosteje pripravljata informacije za strateške in druge odločitve, dopolnjujejo pa jih informacije iz drugih služb. Obe službi, ki se vključujeta v pripravljanje informacij za poslovno odločanje, skupaj pripomoreta, da so informacije kakovostnejše. Računovodstvo daje neanalizirane podatke, analitska služba pa jih nadrobno razčleni. S tem lahko tudi potrdim zastavljeno trditev v dispoziciji specialistične naloge, da podjetje ne more sprejemati odločujočih strateških odločitev, ki so dolgoročnega pomena, brez uporabe računovodskih informacij, saj so te odločilna oziroma nujno potrebna podlaga za njihovo sprejemanje. Prav tako so, posebej za strateško odločanje, kar pomeni za odločanje najvišjega posloводства, v Avteri zelo pomembne tudi neračunovodske informacije (tržne, tehnične...). Številne prodajne odločitve so zasnovane na presojanju stroškov, prispevku za kritje ali dobičku, tako da le-ti temeljijo na računovodskih informacijah.

Kar zadeva računovodske informacije za prodajne odločitve, v Avteri ogromno uporabljajo predračunske informacije, ki omogočajo poslovodno odločanje o oceni uspešnosti poslovanja poslovodij na podlagi primerjave med načrtovanim in uresničenim poslovanjem. Te se predvsem uporabljajo pri odločitvah za nadaljnjo proizvodnjo in prodajo ter za uspešnost prodajne dejavnosti. V podjetju so sposobni samostojno odločati o proizvodih in trgih, imeti jasno določljive konkurente in stik s končnim trgov, biti pri sprejemanju strateških prodajnih in drugih odločitev razmeroma neodvisni od drugih enot, imeti merljiva dobiček in izgubo, zanju pa morajo odgovarjati poslovodja in zaposleni podjetja.

Strateško poslovno planiranje v Avteri vedno poteka v dveh korakih, najprej strateške analize nato predvidevaje dogajanja v prihodnosti, kar jim omogoča, da se lahko odločijo za pravilne in kakovostne strateške odločitve, ki bodo z uresničevanjem izboljšale možnosti in dosežke podjetja.

6 OBLIKOVANJE RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ ZA STRATEŠKE NABAVNE ODLOČITVE V PODJETJU AVTERA D.O.O.

6.1. Računovodske informacije za odločitve o dobaviteljih

Skoraj 98 % vseh dobav predstavljajo nakupi na tujih trgih. V podjetju se izogibajo preveliki odvisnosti od le enega dobavitelja, saj ima v takih primerih podjetje slabšo pogajalsko pozicijo. V top 20 dobaviteljih lanskega leta je bilo 98 % nakupov opravljenih v tujini in le 2% v Sloveniji, kar je podjetju omogočilo doseči višje prihodke od prodaje in večje zasluge. Praviloma podjetje dosega večjo razliko v ceni pri artiklih iz lastnega uvoza (cca 13% pri nadaljni prodaji in cca 25% do priporočene prodajne cene). Pri artiklih kupljenih na domačem trgu se ta odstotek zmanjša na cca 5% in cca 18% pri ceni za končnega kupca. V podjetju težijo k sistemu dobav na principu JIT, kar pomeni, da tedensko organizirajo zbirne pošiljke s transportom, ki si ga organizirajo sami. Prevoze za njih opravljajo zunanji sodelavci, praviloma večja podjetja, ki se ukvarjajo z organiziranjem transporta in špediterskimi uslugami. V preglednici 4 so navedeni vsi produkti in blagovne znamke katere podjetje Avtera d.o.o. distributira.

Preglednica 4: Distribucije blagovnih znamk v podjetju Avtera, d.o.o.

Blagovna znamka	Produkti
Acer	Prenosni in namizni računalniki, monitorji, strežniki
Autodesk	Programska oprema za računalniško podprto načrtovanje in geografske informacijske tehnologije
Axis	Omrežni sistemi
BenQ	Monitorji, optični bralniki, projektorji, digitalni fotoaparati, mediji, optični pogoni, MP3 predvajalniki
Canon	Tiskalniki, foto-video naprave, telefaxi, potrošni materiali, digitalni fotoaparati
Cisco Systems	Profesionalna internet mrežna oprema, usmerjevalniki, stikala, brezžična omrežja
Computer Associates	Programska oprema za varno elektronsko poslovanje
Epson	Tiskalniki, optični bralniki, projektorji, digitalni fotoaparati, večopravilne naprave, potrošni

	material
Genius	Zvočniki, zvočne kartice, mrežne kartice, miške tipkovnice, igralne palice, optični bralniki
HP	Tiskalniki, optični bralniki, digitalni fotoaparati, prenosni in namizni računalniki, strežniki, masovne pomnilniške enote, potrošni material
Intel	Osnovne plošče, procesorji
Linksys	SOHO mrežna oprema, usmerjevalniki, stikala, brezžična omrežja USB oprema, mrežno shranjevanje, brezžična multimedijska oprema, preklopniki za več računalnikov
PCX	Lastna blagovna znamka namiznih računalnikov
QDI	Osnovne plošče, USB diski
Samsung	trdi diski, monitorji, CD-Rom, CD-RW, DVD in Combo pogoni
Shuttle	Osnovne plošče, XPC
Western Digital	Trdi diski

Vir: Interni podatki podjetja Avtera, d.o.o.

Najpomembnejša od vseh je izdelava in distribucija lastnih blagovnih znamk:

- a) osebni računalniki PCX[®]:
 - Basis[®]
 - Exam[®]
 - Exam Plus[®]
 - Extension[®]
 - Exact[®]
 - Exact Plus[®]
- b) posebni papir PAPI za tiskalnike:
 - PAPI[®]

Poleg omenjenih distribucij je podjetje pooblaščen prodajalec za Microsoft programe, Intel in Via procesorje, IBM in Compaq program, Epson in Hewlett Packard tiskalnike, BTC in Cherry tipkovnice.

6.2. Organiziranost nabavne službe

Z vidika organiziranosti ima podjetje funkcionalno nabavno strukturo: nabavni oddelek je posebna organizacijska enota, ki deluje bolj ali manj neodvisno od oddelka za trženje in

prodajo. Vodja nabave pripravlja nabavne plane na podlagi prodajnih napovedi, ki jih prejema od prodajnega oddelka in oddelka za trženje.

V preteklih letih so bili nakupni napor nabavnega oddelka usmerjeni predvsem na tuje trge. Nabavne procese na domačih nabavnih trgih so ob posebnih potrebah izvajali komercialisti. S prenosom domače nabave v nabavni oddelek pa so uvedli centralizirano obliko nabave, ki je delno povezana z logistiko.

Nabavni oddelek sestavljajo:

- vodja nabave,
- nabavni referent I,
- nabavni referent II.

Nabava je v Avteri centralizirana na enem mestu, saj nabavna služba v Ljubljani nabavlja izdelke in komponente za vse svoje podružnice, ki oskrbujejo trgovine za nadaljno prodajo in končne kupce.

Nabavna funkcija zajema odgovornost za vsa opravila, katerih namen je:

- opredelitev zahtevanih količin in kakovosti za materiale, izdelke ali storitve, ki jih je potrebno kupiti;
- izbira najprimernejšega dobavitelja;
- priprava na pogajanja z dobavitelji za sklenitev posla in njihova izvedba;
- naročanje pri izbranem dobavitelju;
- spremljanje in kontrola izpolnitve naročila;
- kasnejše spremljanje in ocenitev opravljene dobave (reklamacije, ažuriranje evidence izdelkov in dobaviteljev zaradi dokumentiranja in razvrščanja).

Stopnje nabavnega procesa:

1. specifikacija naročila,
2. izbira dobavitelja,
3. pogodba o nabavi,
4. naročanje,
5. pospeševanje izpolnitve naročila in
6. ocena nabavnega procesa.

V nabavnem oddelku se tedensko oz. mesečno piše poročilo, v katerem se vodjo nabave seznanijo s prihranki s strani nabave (doseganje izrednih nižjih nabavnih cen in cen ostalih potrebnih storitev, izrednih količinskih popustov, oprostitve carin na podlagi potrditve dobavitelja o evropskem poreklu blaga, spreminjanje paritet, dosežen dogovor z dobaviteljem, da ta krije stroške morebitnega certificiranja izdelka in podobno).

V nabavi se (poleg tistih v računalniškem sistemu) ločeno vodijo različne evidence: naročila blaga po dobaviteljih (vsak nabavnik za svoje artikle), izdani računi dobaviteljev po abecednem redu in datumu dobave s številko zaključka, izdani računi špediterjev in prevoznikov, T/T kopije plačil računov dobaviteljev po abecednem redu in datumu plačil, T/T kopije plačil Avteri, prevzemi in knjiženje dobav na carinsko skladišče po dobaviteljih in zaporednih številkah uvoza, prevzemi in knjiženje dobav na glavno skladišče (redni uvoz) po dobaviteljih in zaporednih številkah uvoza, izpis tedenskega carinjenja iz carinskega na glavno skladišče, zavarovalne police za uvoze pošiljk večjih vrednosti z ladijskim in letalskim prometom, obračun carin tedenskega carinjenja po tednih, izvoz blaga iz Slovenije iz glavnega skladišča in carinskega skladišča, ceniki dobaviteljev, zahteve za izdajanje dobropisov zaradi padca cen pri dobaviteljih, prejeti dobropisi itd.

Tujim dobaviteljem večinoma plačujejo v EUR (cca 55% vseh nabav), malo manj je plačil v USD, vse to pa je povezano z nevarnostjo negativnih tečajnih razlik, ki so za podjetje strošek.

6.3. Odnosi z dobavitelji in njihovo ocenjevanje

V nabavnem oddelku obstaja evidenca vseh dobaviteljev v obliki kartic dobaviteljev, ki vsebujejo poglavitne podatke o dobavitelju:

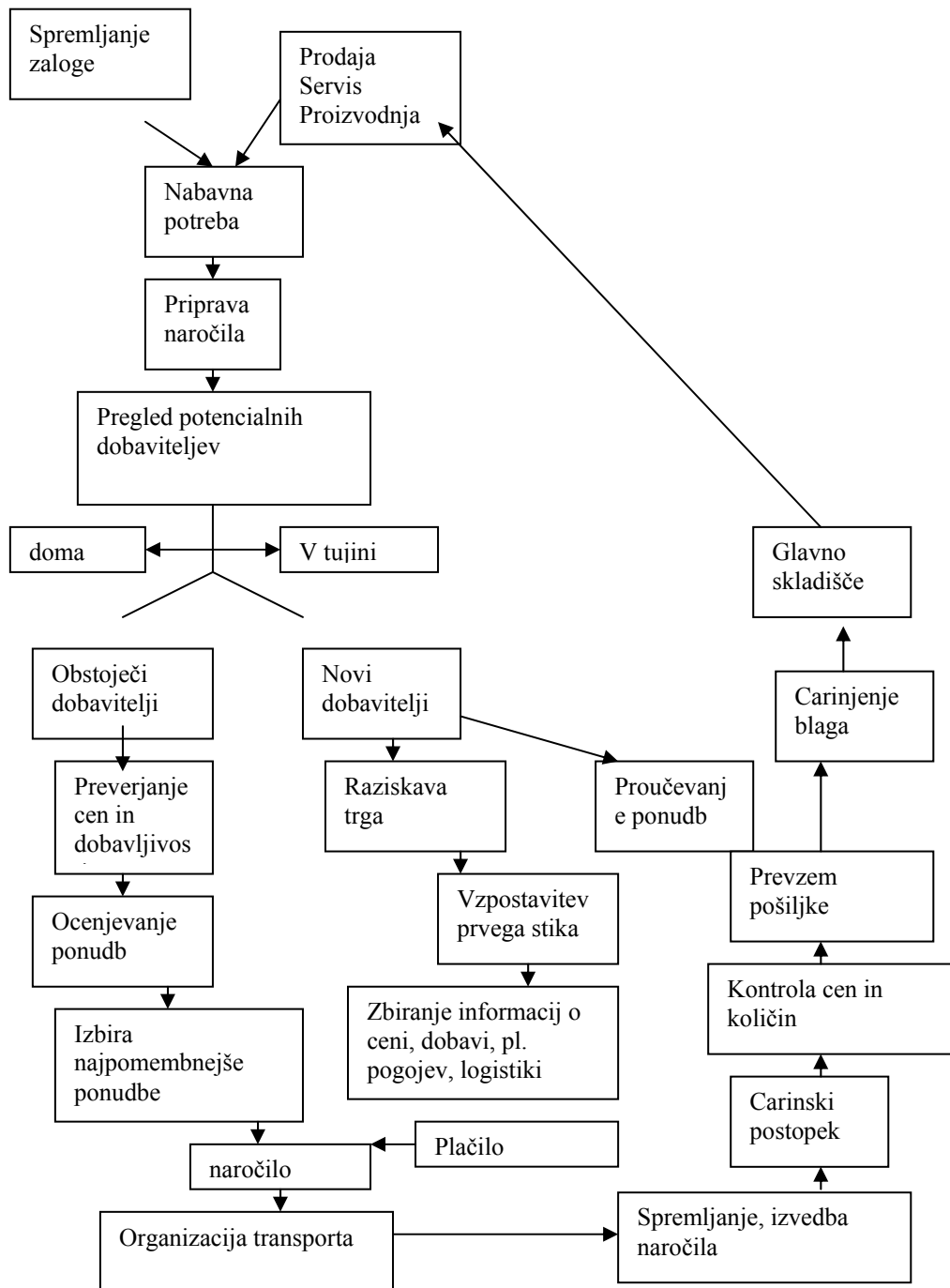
- popoln naziv dobavitelja in njegov naslov,
- čim bolj popoln katalog izdelkov,
- kontaktne osebe s pripisom, za katero področje so le-te pristojne,
- telefonske številke, številke faksov, e-mail naslovi in naslov domače internet strani;
- osebni podatki ključnih oseb (npr. rojstni dnevi, konjički, ime žene/ moža/ otrok, kaj ima rad/a in podobne stvari).

V podjetju redno spremljajo svoje dobavitelje in dobavitelje enakih izdelkov razvrščajo v posamezne razrede (skupine) in jih na podlagi izračunane ocene uvrstijo v določen rang. Kakovost dobave izkazuje kakovost dobavljenega blaga ali opravljenih storitev. Poleg kvalitete pa pri oceni dobavitelja upoštevajo še:

- dobavne roke,
- cenovno konkurenčnost,
- plačilne pogoje.

Na sliki 6 je razviden celoten nabavni proces v podjetju Avtera d.o.o.

Slika 6: Potek nabavnega procesa v Avteri, d.o.o.



Vir: Intervju, direktor Damjan Čelofiga

Vhodna kontrola vodi pregled kakovosti posameznih dobav, skupno oceno dobavitelja pa poda vodja nabave glede na sledeče kriterije:

1. Kakovost- reklamacije:

10 točk: kakovost dobavljenega blaga je zelo dobra (več kot 95 %)

9 točk: kakovost dobavljenega blaga je dobra (več kot 85 %)

8 točk: kakovost dobavljenega blaga je sprejemljiva (več kot 75 %)

0 točk: kakovost dobavljenega blaga je slaba, potrebni ukrepi (manj kot 75 %)

2. Roki dobav:

3 točke: dobavitelj redno dobavlja blago na določen termin

2 točki: občasne zamude pri dobavi brez vpliva na proizvodni proces

1 točka: dobavitelj z zamudo dobav delno vpliva na proizvodni proces

0 točk: dobavitelj z zamudo dobav zelo vpliva na proizvodni proces

3. Cene:

2 točki: dobavitelj v celoti usklajuje svojo cenovno politiko s kupcem

1 točka: dobavitelj delno prilagaja svojo cenovno politiko kupcu

0 točka: dobavitelj pri vodenju cenovne politike ne upošteva pripomb kupcev

4. Plačilni pogoji

2 točki: dobavitelj ima ugodne plačilne pogoje

1 točka: dobavitelj ima sprejemljive plačilne pogoje

0 točk: dobavitelj ima neustrezne plačilne pogoje

Izračun ocene in indeksa kakovosti dobavitelja:

$$IQ = \frac{\text{Dejansko število točk}}{\text{Možno število točk}} \times 100 = \% \text{ oz. indeks za ocenitev razredov}$$

$$IQ = \frac{D1 \times 100 + D2 \times 60 + D3 \times 40 + D4 \times 0}{D}$$

IQ – indeks kakovosti

D1 – število dobav

D – skupno število dobav

D2 – število dobav

D3 – število dobav

D4 – število dobav

- a: prevzeto – dobro
- b: prevzeto – dovoljeno za odstopanje
- c: sortirano v podjetju
- d: dodelano v podjetju prevzeto
- e: vrnjeno v popravilo
- f: materialni izmet
- g: drugič vrnjeno
- h: prevzeto pod posebnimi pogoji

Na osnovi izračunane ocene vseh kriterijev dobavitelje razvrščajo v ustrezno skupino/ razred in sicer:

- A – skupna ocena (IQ) več kot 75%
- B – skupna ocena (IQ) več kot 60%
- C – skupna ocena (IQ) več kot 50%
- D – skupna ocena (IQ) manj kot 50%

Dobavitelj razvrščen v razred D ne more niti na listi aktivnih dobaviteljev, dobavitelj v razredu C pa naj bi predložili pismeni načrt korektivnih aktivnosti, ki naj bi izboljšale skupno oceno in primernost dobavitelja. Enako velja za dobavitelja, ki je bil dvakrat zapored uvrščen v razred B. Ocenitev dobaviteljev naj bo se izvedla vsaj dvakrat letno.

Pri novih izdelkih in novih dobaviteljih je zaželeno, da je z dobaviteljem podpisana 'pogodba o sodelovanju' še preden se začne z naročanjem. V takih pogodbah so zapisane glavne obveznosti in pravice podjetja (kupca) in dobavitelja. V pogodbi naj bi bili definirani naslednji pogoji (pri izdelkih in dobaviteljih, kjer je to mogoče):

- price protection (zaščita pred padcem cen),
- stock rotation (možnost vračila blaga,
- RMA procedure in pogoji (reševanje reklamacij),
- nudenje podpore s strani dobavitelja – tako tehnične kot prodajne.

Podjetje na domačem in tujih trgih nabavlja robo z odloženim plačilom. Najdaljši odlog plačila v tujini znaša 60 dni, povprečni plačilni rok je 30 dni, le 8% vseh nabav pa predstavljajo avansna plačila. Za zavarovanje plačil ima podjetje le za dva dobavitelja odprto bančno garancijo, vsi ostali odlogi plačil pa so pridobljeni na podlagi bonitetnih poročil in ugodnih referenc tujih zavarovalniških hiš.

Tudi v Sloveniji podjetje plačuje v povprečju v 30 dneh, 28% celotne domače nabave pa se plača z odlogom 40 dni. Popuste za predčasna plačila (v roku 5 dni) ponujata le dva

dobavitelja (2% popust), ki pa predstavljata skoraj 30% vseh domačih nabav in te popuste podjetje večinoma izkorišča.

Direktor podjetja Damjan Čelofiga meni, da mora nabavni oddelek aktivno sodelovati pri odločanju o elementih na strateški ravni. Nabavna funkcija nikakor ni omejena zgolj na osnovno naročanje, prevzemanje in skladiščenje materiala. Nabava praktično deluje kot samostojna strateška funkcija, ki deluje skladno s politiko podjetja, v smeri uresničevanja ciljev podjetja in udejanjanju začrtane temeljne strategije. Glavni cilj nabave je torej optimalni nakup ob upoštevanju naslednjih faktorjev: ugodna cena, ustrezna kvaliteta, kratek rok dobave. Seveda pa mora poleg tega ves čas bdeti nad kvaliteto in pravočasnostjo dobav posameznega dobavitelja ter ga po potrebi opozoriti na nedoslednosti.

6.4 Sklepne ugotovitve o praktičnem primeru

Ob pisanju magistrske naloge sem s prebiranjem strokovne literature domačih in tujih avtorjev o vlogi nabave v podjetju pridobila veliko globalnih in abstraktnih pogledov na samo nabavno področje.

Ugotavljam, da je sam proces nabave v podjetju Avtera dobro vzpostavljen, dobro funkcionira, prav tako organizirano in tudi spontano potekajo odnosi z drugimi oddelki. Predvsem sistem ugotavljanja materialnih potreb, ki so osnova za naročanje v nabavi omogoča, da nabava lahko dokaj natančno in pravočasno zagotovi dovolj potrebnega materiala za nemoteno prodajo.

Moram poudariti, da je po moji oceni prednost podjetja tudi to, da dejansko ves čas obstoja razpolaga s kvalitetnim nabavnim osebjem, kar je ključnega pomena za učinkovito delovanje nabavnega procesa. Osebe je vezni člen do dobaviteljev, hkrati pa mora biti osebje izredno fleksibilno tudi v odnosih znotraj podjetja. Prav znotraj podjetja se dan za dnem pojavljajo situacije, v katerih bi lahko prihajalo do stalnih konfliktov in posledično lahko tudi napak in izgubljenih priložnosti. Menim, da bi vodstvo podjetja lahko še bolj motiviralo osebje tudi s tem, da se njihovo delovanje še dodatno pohvali in nagradi ter tako vzpodbudi vse njihove poklicne in osebnostne sposobnosti za lastno iskanje idej in načinov za boljše delo v nabavnem oddelku.

7 SKLEP

Značilno za posamezne vrste informacij je, da jih pripravljajo različne službe v podjetju. Tako imajo podatke in s tem tudi informacije o tistih poslovnih dogodkih, ki so predmet knjigovodskega evidentiranja, v računovodstvu, podatke o zadovoljstvu kupcev imajo ponavadi prodajne službe, podatke o dobaviteljih nabavne službe in tako naprej. Iz tega izhaja, da za poslovne odločitve pripravljajo informacije za odločanje različne službe v podjetju, zahteve po njih pa postavlja tisti, ki jih rabi pri odločanju.

Prav dejstvo, da se pri odločanju čedalje bolj uporabljajo različne vrste informacij, je tudi eden izmed razlogov, da se v podjetjih oblikuje tako imenovani kontroling oddelek, katerega naloga je, da zbira vse vrste informacij, računovodske in neračunovodske, in jih sporoča uporabnikom. Ker pa je še vedno glavni vir vseh informacij za odločanje računovodstvo, imajo nekatera podjetja zbirno službo v računovodstvu.

Danes lahko z gotovostjo trdimo, da imamo dostop do skoraj neomejenih količin notranjih in zunanjih podatkov, na osnovi katerih se sprejemajo tako taktične kot strateške poslovne odločitve. Včasih vseh podatkov podjetja sploh ne zmorejo oblikovati v smiselne informacije, ki so osnova za odločanje. Zavedati se moramo, da v nekaterih primerih hitra odločitev na osnovi pravih informacij neposredno pripomore k temu, ali bo posel dobljen ali izgubljen.

Računovodstvo se ne more izogniti spoznavanju in analiziranju konkurence in okolja. Potrebni so znanje in informacije o merilih kakovosti, učinkovitosti in uspešnosti proizvodov in poslovanja, kar smo tudi dokazali na praktičnem primeru. Ko se podjetje odloča o posameznih prodajnih in nabavnih odločitvah potrebuje različne informacije tudi informacije, ki niso računovodskega izvora.

V magistrski nalogi sem proučila dve ključni temi to sta strateško (poslovodno) računovodstvo in računovodske informacije za strateške prodajne in nabavne odločitve. Ugotovitve, ki sem jih z raziskavo pridobila so, da poslovodstvo potrebuje veliko bolj podrobne in pogoste informacije za strateške odločitve, kot za tiste, ki se sprejemajo na nižjih ravneh poslovodstva. Poskusila sem dokazati, da so računovodske informacije še vedno najpomembnejši vir informacij za odločanje, če dobro razumemo njihovo vsebino in omejitve ter jih prilagajamo spremembam v poslovnem okolju podjetij, kar sem tudi sproti dokazovala skozi celotno magistrsko nalogo.

V današnjih zapletenih, zelo konkurenčnih in hitro se spreminjajočih razmerah, si uspešnega odločanja v podjetju ne moremo zamišljati brez ustreznih informacij. Obkroženi smo s številnimi informacijami in pojavljajo se problemi, ko je med množico potrebno izbrati prave. Uprava in vsi, ki v podjetju Avtera odločajo se dobro zavedajo, da so

pravilne in pravočasne računovodske informacije nujno potrebne kot podlaga za sprejemanje pravih poslovnih odločitev. Vloga računovodij je pri poslovdskem odločanju izredno pomembna, čeprav praviloma ne sprejemajo odločitev. Pomen računovodje pri odločanju je v tem, da zagotavlja ustrezne informacije. Brez kakovostnih računovodskih in neračunovodskih informacij niso možne ustrezne strateške (dolgoročne) odločitve, ki so ključnega pomena za uresničevanje poslovnih ciljev ter za prihodnje poslovanje podjetja.

8 LITERATURA IN VIRI

1. Anthony, Robert Newton. *Accounting: Text and Cases* – 10. izdaja. Boston: Irwin McGraw-Hill, 1999.
2. Armstrong G. in R. Kotler. *Principles of Marketing*. New Jersey: Pearson Education International: Prentice Hall, 2004.
3. Belak Janko. *Politika podjetja in strateški management*. Gubno: MER Evrocenter, 2002.
4. Bebbington Jan. *Financial accounting: practice and principles* 3rd ed. London: Thomson Learning, 2001.
5. Bizjak, Kosta. *Organiziranje računovodske službe v podjetju*. Zbornik referatov 30. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah, in reviziji. Portorož: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1998. str. 163-203.
6. Bromwich M. in A. Bhimini. *Management accounting: evolution not revolution*. London: CIMA, 1989.
7. Brouthers, Keith D., in Roozen, Frans A. *Is it Time to Start Thinking about strategic Accounting*. International Journal of Strategic Management – Long Range Planning 4, 1999. str. 311-322.
8. Buble Marin. *Strategijski management*. Split: Ekonomski fakultet, 1997.
9. Butler Richard, Davies Les, Pike Richard, Sharp John: Strategic investment decision- making: complexities, politics and processes. Journal of Management Studies, Oxford, 28(1991), 4, str. 395
10. Cooper R. in R. Kaplan. *Cost & effect: using integrated costs systems to drive profitability and performance*. Boston: Harvard Business School Press, 1998.
11. Cravens David. *Strategic Marketing*. Boston: Irwin, 1994.
12. Čadež Simon: Kontingenčni pristop k oblikovanju sistema strateškega poslovdnega računovodstva: empirična preverba v slovenskih podjetjih. *Doktorska disertacija*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2005. 2 str.
13. Davenport T.H. *Putting the I in IT. Mastering Information Management*. London: Prentice Hall, 2000.
14. Dixon Rob. *Accounting for Strategic management. A Practical Application*. Long Range Planning, 31 (2), 1998. str. 272-277.

15. Dobler Donald W. and David N. Burt. *Purchasing and supply management*. New York: The McGraw- Hill Companies inc, 1996.
16. Donnelly James H., Ivancevich John M.: *Fundamentals of management*, tenth edition. Boston: Irwin/McGraw-Hill, 1998. 630 str.
17. Drury C. *Management and Cost Accounting*. Third edition. London: Chapman & Hall, 1992.
18. Fi- Po- Finančni podatki. Ljubljana: Gospodarski vestnik, 2004.
19. Habjanič D. in T. Ušaj. *Osnove trženja*. Ljubljana: DZS, 2003.
20. Hana D. in Dodge H.R. *Pricing: Policies and Procedures*. Basingstoke London: Macmillan, 1997.
21. Heitger L., Ogan P. in S. Matulich. *Cost accounting*. Ohio: South – Western Publication, 1992.
22. Hočevar Marko. *Oblikovanje računovodskih informacij za poslovosko nadziranje po mestih odgovornosti*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1997.
23. Hočevar Marko. *Računovodska podpora strateškim odločitvam v podjetju*. Zbornik referatov 30. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1998.
24. Hočevar Marko. *Kako izboljšati računovodske informacije za poslovodno odločanje?* IKS Revija za računovodstvo in finance. Št.Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 9 (2003) str. 14-28.
25. Horvat Tatjana. 2000. Računovodska podpora pri strateškem načrtovanju. *Gospodarski vestnik*, Ljubljana, 39,(2000), str. 66.
26. Hope Arnold. *Accounting for management decisions*, 1990.
27. Hreljac B. *Računovodstvo u funkciji mjerenja bogastva za dioničare*. Zagreb: Računovodstvo, revizija i financije, 2003.
28. Ivanjko Štefan. *Temelji organizacijskih preučevanj*. Novo mesto: Visoka šola za upravljanje in poslovanje,1999.
29. Ishikawa Kaoru. *Kako celovito obvladovati kakovost*. Ljubljana: Tehniška založba Slovenije, 1989.
30. Jakomin Igor. *Nabavna logistika – sestavni del oskrbovalne verige*. *Gospodarski vestnik*, 5, (2004),str. 104.
31. Kaltnekar Zdravko. *Logistika v proizvodnem podjetju*. Kranj: Moderna organizacija, 1993.
32. Kaplan R. in Anthony A. Atkinson. *Advanced Management Accounting* – 3. izdaja. New Jersey: Prentice Hall, 1998.
33. Kavčič Slavka. *Sodobna teorija organizacije*. Ljubljana: Državna založba Slovenije, 1991.
34. Kavčič Slavka. *Služba za analizo poslovanja v organizacijski sestavi podjetij*. Naše gospodarstvo št. 5-6. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta, 1998.

35. Kavčič S., S. Koželj, M. Odar. *Računovodstvo v Sloveniji*. Zbornik referatov 35. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2003.
36. Koletnik Franc. *Notranje kontroliranje in revidiranje poslovanja podjetij*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, CISEF – Center strokovnega izpopolnjevanja in svetovalne dejavnosti, 1999.
37. Koletnik Franc. *Dopolnilna literatura pri predmetu stroškovno računovodstvo*. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta Maribor, 2001.
38. Korošec Bojana. *Računovodstvo strateških poslovnih enot*. 3. Šola računovodenja (kontrolinga). Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2000.
39. Korošec Bojana. *Računovodstvo danes*. Zbornik referatov 30. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije. Šola računovodenja (kontrolinga). Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2003.
40. Knez-Riedl Jožica. *Dolgoročno (strateško) računovodenje*. 3. Šola računovodenja (kontrolinga). Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2000.
41. Kolar Iztok. *Revidiranje socialnih poročil*. Raziskovalna naloga pri predmetu raziskovanje in dosežki v reviziji. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta Maribor, 1998.
42. Kolar Iztok. *Koristi od strateškega računovodstva*. Revizor 10, (1999), str. 32-57.
43. Kotler Philip. *Marketing management – trženjsko upravljanje*. Ljubljana: Slovenska knjiga, 1996.
44. Kulesza C. S., James E. Sorensen in Gary Siegel. *Are You Ready for the New Accounting?* Journal of Accountancy, avgust, (1997), str. 42-48.
45. Lysons Kenneth. *Purchasing*. London: Pitman publishing, 1996.
46. Lorbek Franc. *Management komuniciranja, MIS in nabavnega marketinga*. Maribor: Ekonomsko. Poslovna fakulteta, 1997.
47. Lutar-Skerbinjek Andreja. *Računovodske informacije opozarjajo na krizo v podjetju*. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta. Naše gospodarstvo, 4(1998), str. 596-603.
48. Lutar-Skerbinjek Andreja. *Povezave med računovodskimi in neračunovodskimi informacijami*. Organizacija 7: revija za management, informatiko in kadre, 2002, str. 423-430.
49. Markovski Slobodan. *Troškovi u poslovnom odlučivanju*. Beograd: Naučna knjiga, 1991.
50. Mayr Branko. *Računovodske informacije*. Portorož: Visoka strokovna šola za podjetništvo, 2000.
51. Možina Stane. *Načini vodenja v organizaciji*. Ljubljana: Izobraževalni center Ekonomske fakultete Ljubljana, 1972.

52. Nellis J. in D. Parker. *The Essence of Business Economics*. New York: Prentice Hall, 1992.
53. Odar Marjan. *Predpostavka previdnosti ter vrednotenje sredstev in dolgov po pošteni vrednosti*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2003.
54. Oliver Lianabel. *Accountants as Business Partners*. Management Accounting. New York, 12(2000), str. 40-43.
55. Ogan Pekin in Marko Hočevar. *Contemporary accounting information for Slovenian firms*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1996.
56. Pearson Timothy. *Strategic Management Accounting in Practice*. CMA Management, 70(1997), str. 19-23.
57. Partridge Mike in Perren Lew. Cost Analysis of the Value Chain: Another Role for Strategic Management Accounting . Management Accounting, 7/8(1994), str. 22-26.
58. Potočnik Vekoslav. *Komercialno poslovanje z osnovami trženja*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1994.
59. Potočnik Vekoslav. *Nabavno poslovanje*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2002.
60. Potočnik Vekoslav. *Trženje v trgovini*. Ljubljana: GV založba, 2001.
61. Pučko Danijel. *Analiza poslovanja*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1997.
62. Pučko Danijel. *Strateško upravljanje*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1999.
63. Rebernik M. in L.Repovž. *Od ideje do denarja*. Ljubljana: Gospodarski vestnik, 2000.
64. Ryan Bob. *Strategic Accounting for Management*. London: The Dryden Press, 1995.
65. Shank J. in V. Govindarajan. *Seeking Customers*. Boston: Harvard Business School Publication, 1993.
66. Shields M. D. in S. Mark Young. *Effective Long-Term Cost Reduction. A Strategic Perspective*. Journal of Cost Management, pomlad, 1992, str. 107-121.
67. Sikavica Pere i Mijo Novak. *Poslovna organizacija*. Zagreb: Informator, 1999.
68. Simmonds K. *Strategic management accounting*. Management accounting, 59(1981), str. 26-29.
69. Smith Malcom. *Strategic management accounting*. Oxford, UK: Butterworth-Heinemann, 1997.
70. Snoj Boris. *Management prodaje*. Delovno gradivo. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta, 1998.
71. Tavčar Mitja. *Razsežnosti strateškega managementa*. Koper: Visoka šola za management, 1999.
72. Trim Peter. *The Strategic Purchasing Manager*. London: Financial Times, 1998.
73. Turk Ivan. *Uvod v ekonomiko gospodarske družbe*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 1997.

74. Turk Ivan. *Nekaj novih pojmov in izrazov v naših strokah*. Zbornik referatov 31. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Portorož: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1999.
75. Turk I., S. Kavčič in M. Kokotec-Novak. *Poslovodno računovodstvo*. Slovenski inštitut za revizijo Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1997.
76. Turk I., S. Kavčič, N. Klobučar, B. Morec in D. Vidic. *Osnove poslovnega računovodstva*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2003.
77. Uršič Duško. *Organizacija in management*. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta Maribor, 2002.
78. Van Weele Arjan J. *Nabavni management*. Ljubljana: Gospodarski vestnik, 1998.
79. Ward Keith. *Strategic Management Accounting*. London: Butterworth-Heinemann, 1992.
80. Wilson M. in S. Richard. *Strategic Cost Management*. Dartmouth: Ashgate, 1997.
81. Završnik Bruno. Pomen nabave v sodobnem podjetju. *Uveljavljanje uspešnega managementa in podjetniškega planiranja / XXII. posvetovanje o podjetniškem planiranju in managementu*. Maribor: Društvo ekonomistov, 1997.
82. Završnik Bruno in Vojko Potočan. *Vpliv organiziranosti nabave na poslovno odločanje*. Kranj: Moderna organizacija, 2000.
83. Završnik Bruno. *Kaj morajo nabavni managerji vedeti za učinkovito vodenje in planiranje. Jubilejno 25. posvetovanje- Uveljavljanje kakovostnega managementa in planiranja*. Maribor, 2000.
84. Završnik Bruno. *Management nabave*. Maribor: Ekonomsko poslovna fakulteta, 2001.
85. Zenz Gary J. *Purchasing and the Management of Materials*. New York: John Wiley & Sons, 1994.

VIRI

1. Company profile. Ljubljana: Avtera, d.o.o., 2005/2006.
2. Poslovno poročilo za leto 2005 in 2006. Ljubljana: Avtera, d.o.o., 2006
3. Interno podatki in poročila podjetja Avtera, d.o.o., 2005/2006.
4. Poročilo o organizacijski klimi v podjetju Avtera, d.o.o., 2006
5. Potočnik Vekoslav. *Nabavno poslovanje*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2002.
6. (URL: <http://www.avtera.si>), 23. 08. 2007.