

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

**POMEN PREDRAČUNAVANJA V SLOVENSKIH PODJETJIH:
EMPIRIČNA RAZISKAVA**

Ljubljana, julij 2016

TOMAŽ ŽELE

IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisani Tomaž Žele, študent Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtor predloženega dela z naslovom Pomen predračunavanja v slovenskih podjetjih: empirična raziskava, pripravljena v sodelovanju s svetovalko prof. dr. Darjo Peljhan

IZJAVLJAM

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

V Ljubljani, dne 13. julija 2016

Podpis študenta: _____

KAZALO

UVOD	1
1 PLANIRANJE	4
1.1 Opredelitev planiranja v širšem smislu.....	5
1.2 Klasificiranje planiranja.....	8
1.3 Strateško planiranje	12
1.4 Taktično planiranje in kontrola.....	14
1.5 Nadziranje in managerski sistemi nadzora	16
1.6 Računovodsko predračunavanje	20
2 ZNAČILNOSTI PLANIRANJA	23
2.1 Vloga planiranja.....	23
2.2 Prednosti planiranja	26
2.3 Kritike tradicionalnega planiranja	28
2.3.1 Povezanost letnega planiranja s strategijo	31
2.3.2 Ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti managerjev ter hazardiranje v zvezi s plani	34
2.4 Sodobni pristopi k planiranju.....	36
3 RAZISKAVA O POMENU PLANIRANJA V SLOVENIJI.....	43
3.1 Namen raziskave in raziskovalna vprašanja	44
3.2 Metodologija raziskave.....	45
3.3 Značilnosti vzorca.....	47
3.4 Namen uporabe planiranja	48
3.5 Poraba managerskega časa za pripravo planov	51
3.6 Plani in prilagajanje spremembam.....	53
3.7 Povezanost letnih planov s strategijo.....	55
3.8 Presojanje uspešnosti in učinkovitosti ter hazardiranje v zvezi z letnimi plani	57
3.9 Dejavniki, povezani z vrednostjo letnih planov	60
3.10 Raziskovalna vprašanja – razprava.....	61
3.10.1 Raziskovalno vprašanje: Ali praksa planiranja v podjetjih v Sloveniji potrjuje navedbe oziroma ugotovitve literature o problemih tradicionalnega planiranja?.....	62
3.10.2 Raziskovalno vprašanje: Kakšen pomen pripisujejo slovenska podjetja planiranju v primerjavi s podjetji v ZDA in Kanadi ter kako gledajo na posamezne slabosti planiranja v primerjavi z omenjenimi tujimi podjetji?	64
3.10.3 Raziskovalno vprašanje: Kakšne so nadaljnje možnosti raziskovanja s področja planiranja, ki bi prispevale k odpravljanju slabosti planiranja in s tem povečanju pomena in vrednosti planiranja?.....	65
3.11 Omejitve raziskave	67

SKLEP	68
LITERATURA IN VIRI	72

PRILOGE

KAZALO TABEL

Tabela 1: Primerjava med pristopom z uporabo modeliranja in pristopom na temelju usklajevanja delnih planov	10
Tabela 2: Primerjava značilnosti strateškega, taktičnega in operativnega planiranja	11
Tabela 3: Podatki o poslovanju podjetij	48
Tabela 4: Uporaba letnega plana v podjetju	50

KAZALO SLIK

Slika 1: Proces planiranja	7
Slika 2: Fleksibilno opredeljeni časovni horizonti dolgoročnega, srednjeročnega in kratkoročnega planiranja	9
Slika 3: Funkcije respondentov v podjetju (n = 36)	47
Slika 4: Struktura podjetij glede na njihovo glavno SKD dejavnost (n = 35)	47
Slika 5: Nameni uporabe letnega planiranja (v %) (n = 43)	49
Slika 6: Delež vrednosti, ki jo sistem letnega planiranja doprinaša k obvladovanju poslovanja podjetja (v %) (n = 36)	52
Slika 7: Hazardiranje v zvezi s plani (n = 36 oziroma 35*)	59

UVOD

Predmet magistrskega dela in empirične raziskave je pomen predračunavanja v velikih slovenskih podjetjih. Predračunavanje (angl. *budgeting*) je v delih slovenskih avtorjev različno poimenovano, zato je pomembno, da na začetku vsebinsko opredelimo predmet proučevanja magistrskega dela in ga v skladu s tem tudi poimenujemo. V kontekstu vsebine magistrskega dela se predračunavanje nanaša na pojem, ki je širši od računovodskega predračunavanja. Kot je opredeljeno v Slovenskem računovodskem standardu 20 (Slovenski računovodski standardi, 2006) (v nadaljevanju SRS 20), računovodsko predračunavanje ne obsega celotnega predračunavanja, ki je v podjetju potrebno za delovanje, saj so predmet celotnega predračunavanja podjetja tudi določene kategorije, ki jih ni mogoče izraziti z denarno mersko enoto. Predračunavanje je »zbiranje, urejanje in obdelovanje podatkov, ki se nanašajo na načrtovane gospodarske kategorije v prihodnjem obdobju, ter njih prikazovanje v predračunih, ki podrobneje obdelujejo načrte; njegov del je računovodsko predračunavanje« (Turk, 2007, str. 529).

Turk, Melavc in Korošec (2004) ugotavljajo, da je računovodsko predračunavanje pomembno za načrtovanje (tj. usmerjanje prihodnjih postopkov in ukrepov organizacije) in nadziranje (kontrolno) teh postopkov in ukrepov. Prepletanje planiranja in kontrole je izrazitejše na kratek rok, zato ju mnogi avtorji (predvsem s področja managementa, npr. Čater, 2011; Pučko, 2006) obravnavajo kot prepletena procesa, kar bomo upoštevali tudi v magistrskem delu. V kontekstu vsebine magistrskega dela se torej predračunavanje nanaša na pojem, ki je širši od računovodskega predračunavanja in se v skladu z akademsko in strokovno terminologijo na področju managementa nanaša na taktično planiranje in kontrolo (angl. *budgeting*). To pomeni, da taktično planiranje in kontrolo obravnavamo skupaj kot prepleten proces in zanj uporabljamo pojem letno planiranje oziroma krajše planiranje. Za to smo se odločili predvsem z namenom, da jasno povemo, da je predmet proučevanja magistrskega dela širši od računovodskega predračunavanja. Na mestih, kjer bomo govorili o strateškem planiranju, bomo to zaradi jasnega ločevanja posebej izpostavili in ločili od taktičnega planiranja in kontrole.

V magistrskem delu opredeljujemo taktično planiranje in kontrolo skladno z opredelitvami avtorja Čaterja (2011, str. 110), in sicer, da je taktično planiranje »proces zamišljanja poslovanja podjetja v prihodnjem enoletnem obdobju (sestavljeno iz določanja taktičnih ciljev ter opredeljevanja taktik za njihovo doseganje), katerega rezultat je letni plan poslovanja«, taktična kontrola pa »proces zagotavljanja čim večje skladnosti med dejanskimi letnimi rezultati poslovanja in letnimi cilji poslovanja, ki poteka v fazah (letne) analize poslovanja ter predlaganja popravljalnih ukrepov za odpravo odstopanj med dejanskimi in planiranimi rezultati poslovanja« (Čater, 2011, str. 111).

Planiranje ima v podjetjih pomembno vlogo. Pučko (2006) pravi, da ima planiranje kot poslovodna funkcija določeno prvenstvo; brez plana pa si je kontrolo težko zamišljati.

Planiranje ima tudi vrsto prednosti oziroma koristi, saj z njim aktivno vplivamo na prihodnost predmeta planiranja, poleg tega za podjetje predstavlja vrsto koristi, kot na primer nižje tveganje, jasno določene prioritete, boljšo koordinacijo, pozitiven vpliv na uspešnost, večjo motivacijo zaposlenih, jasno določeno odgovornost in lažjo kontrolo (Čater, 2011). Kljub omenjenim koristim planiranja, je v literaturi zaznanih tudi veliko kritik, ki jih navajamo v nadaljevanju.

Pučko (2006) ugotavlja, da prevelika formalizacija planiranja zaradi omejevanja možnosti izkoriščanja novih poslovnih priložnosti in prilagajanja nepričakovanim razvojem v okolju negativno vpliva na uspešnost organizacije. Jensen (2001) pa ugotavlja, da letno planiranje v podjetjih spodbuja k laganju in goljufanju, zniževanju ciljev, napihovanju rezultatov in hazardiranju, povečuje sovražnost in nezaupanje med sodelavci ter spodbuja k delovanju v nasprotju z interesi organizacije.

Neely, Bourne in Adams (2003) navajajo izsledke raziskave, ki jo je leta 2001 pripravil Centre for Business Performance na Cranfield School of Management v Združenem kraljestvu Velike Britanije in Severne Irske, iz katerih so razvidne pomanjkljivosti tradicionalnega sistema planiranja oziroma planov. Avtorji navajajo, da so plani redko strateško osredotočeni in pogosto kontradiktorni, osredotočeni so na zmanjševanje stroškov in ne na ustvarjanje vrednosti, omejujejo odzivnost in fleksibilnost in so pogosto ovira za spremembe, dodajajo malo vrednosti – so birokratski in zavirajo kreativno razmišljanje, priprava planov je draga in časovno potratna, plani se premalo pogosto razvijajo in dopolnjujejo – ponavadi enkrat letno, temeljijo na neutemeljenih predpostavkah in ugibanju, spodbujajo hazardiranje in sprevrženo (disfunkcionalno) vedenje, krepijo vertikalno delegiranje in nadzor, ne odražajo nastajajočih mrežnih struktur v organizacijah, utrjujejo meje med oddelki, namesto da bi spodbujali izmenjavo znanja, in pri ljudeh povzročajo občutek podcenjenosti. Pri tem Neely et al. (2003) še navajajo argumentacijo pretežnega deleža literature, da skupni učinek teh šibkosti tradicionalnega planiranja vodi k nižji uspešnosti poslovanja.

Kljub mnogim zaznamim slabostim letnega planiranja Otley (1999) ugotavlja, da proces letnega planiranja še vedno predstavlja osrednji mehanizem koordiniranja večine organizacij. Zato zavrača brezskrbno ukinitvev letnih planov in predlaga osredotočenje pozornosti na ključna področja, ki potrebujejo izboljšanje.

V literaturi so zaznani tudi predlogi za izboljšanje vsaj dela slabosti tradicionalnega planiranja. Tako so Neely et al. (2003) v literaturi identificirali nekatere pristope in tehnike, ki so lahko v pomoč pri izboljšanju procesov planiranja, vendar obenem priznavajo, da omenjene rešitve niso celovite in v najboljšem primeru rešujejo posamično konkretno pomanjkljivost. Tehnike in pristopi, ki jih uvrščajo med tehnike izboljšane predračunavanja (angl. *better budgeting*), so naslednji: koncept predračunavanja po aktivnostih poslovnega procesa (angl. *activity based budgeting*), koncept ničelnega

predračunavanja (angl. *zero base budgeting*), koncept obvladovanja vrednosti podjetja (angl. *value based management*), koncept planiranja dobička (angl. *profit planning*), koncept obnavljajočih se predračunov in napovedi (angl. *rolling budgets and forecasts*).

Hope in Fraser (2003a) sta kot odgovor na probleme planiranja predlagala model preseženega predračunavanja (angl. *beyond budgeting*). O njem govorita kot o (alternativnem) managerskem modelu, ki temelji na odločevalnih potrebah najnižje ravni managementa. Gre za nabor alternativnih procesov, ki podpirajo relativne cilje in nagrade, nenehno planiranje, omogočanje virov na zahtevo, dinamično navzkrižno koordiniranje znotraj celotnega podjetja in bogato področje večnivojskih kontrol.

Libby in Lindsay (2010) ugotavljata, da namerava večina severnoameriških podjetij kljub mnogim kritikam letnega planiranja nadaljevati z uporabo letnih planov za namene kontrole (torej za motiviranje managerjev in kot standard za ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti), saj v letnih planih oziroma procesu letnega planiranja zaznavajo določeno vrednost.

Na osnovi vsega navedenega nas zato v magistrskem delu zanima, kakšno je stanje in pomen planiranja v Sloveniji in kaj zaznane značilnosti pomenijo v primerjavi s stanjem v podjetjih v Združenih državah Amerike (v nadaljevanju ZDA) in Kanadi. Obenem želimo identificirati tudi dejavnike, ki vplivajo na pozitivno zaznavo vrednosti planiranja. Poleg tega lahko zaradi aktualnosti in pomanjkanja raziskav v Sloveniji s tega področja ugotovitve raziskave predstavljajo izhodišče nadaljnjim raziskavam v slovenskem (in morda tudi širšem regionalnem) prostoru. Zato bomo poskušali poiskati možnosti, ki jih lahko ta raziskava pomeni za nadaljnja raziskovanja na tem področju.

Namen magistrskega dela je uveljaviti koristen doprinos akademski literaturi in poslovni praksi s področja planiranja. Z raziskavo želimo empirično preveriti trditve literature o problemih in nezadovoljstvu s planiranjem. Poleg tega želimo ugotoviti podobnosti in razlike v pogledih na planiranje managerjev slovenskih podjetij v primerjavi z managerji podjetij iz ZDA in Kanade. Obenem želimo identificirati možne smeri nadaljnega raziskovanja s področja planiranja, ki bi prispevale k odpravljanju slabosti planiranja in s tem povečanju pomena in vrednosti planiranja. Navedene ugotovitve lahko predstavljajo pomemben prispevek v akademski literaturi, saj ocenjujemo, da v slovenskem prostoru raziskava oziroma analiza v taki obliki še ni bila narejena. Hkrati lahko raziskava predstavlja praktično korist za podjetja, saj jim nakazuje področja nadaljnega raziskovanja za zmanjšanje slabosti planiranja, s čimer bodo lahko povečala pomen in vrednost planiranja.

V magistrskem delu želimo odgovoriti na naslednja raziskovalna vprašanja:

- Ali praksa planiranja v podjetjih v Sloveniji potrjuje navedbe oziroma ugotovitve literature o problemih tradicionalnega planiranja?
- Kakšen pomen pripisujejo slovenska podjetja planiranju v primerjavi s podjetji v ZDA in Kanadi ter kako gledajo na posamezne slabosti planiranja v primerjavi z omenjenimi tujimi podjetji?
- Kakšne so nadaljnje možnosti raziskovanja s področja planiranja, ki bi prispevale k odpravljanju slabosti planiranja in s tem povečanju pomena in vrednosti planiranja?

Magistrsko delo je sestavljeno iz treh poglavij. V prvem poglavju bomo planiranje umestili v širši kontekst managementa podjetja. Predstavili bomo koncept planiranja in ga klasificirali. Planiranje bomo podrobneje opredelili in klasificirali različne vrste planiranja. Sledila bo opredelitev strateškega planiranja ter taktičnega planiranja in kontrole. Posebej bomo predstavili tudi dva pomembna vidika, povezana s planiranjem, in sicer nadziranje in managerske sisteme nadzora. Na koncu poglavja bodo predstavljene značilnosti računovodskega predračunavanja, ki je v veliki meri povezano in se v določenih pogledih tudi delno prekriva s konceptom planiranja.

Na začetku drugega poglavja magistrskega dela bomo predstavili vlogo planiranja. Temu bo sledil oris prednosti planiranja. V nadaljevanju bodo predstavljene različne kritike planiranja. Poleg splošnih kritik tradicionalnega planiranja bomo posebej izpostavili vidik kritik povezovanja planiranja s strategijo. Izpostavili bomo problematiko uporabe planov pri ocenjevanju uspešnosti in učinkovitosti managerjev ter vidike hazardiranja v zvezi s plani. V omenjenem poglavju bomo predstavili tudi vidik sodobnih pristopov k planiranju in izpostavili pristop preseženega predračunavanja.

Zadnje poglavje magistrskega dela predstavlja raziskava o pomenu planiranja v Sloveniji. Raziskava temelji na raziskavi avtorjev Libby in Lindsay (2010), ki je bila izvedena med podjetji v ZDA in Kanadi. Poglavje o raziskavi bomo odprli s predstavitev namena raziskave ter opisom raziskovalnih vprašanj in metodologije raziskave. V okviru predstavitve rezultatov raziskave bomo opisali značilnosti vzorca raziskave in nadaljevali z analizo odgovorov respondentov v zvezi z različnimi vidiki planiranja, zlasti s tistimi, ki so povezani z izpostavljenimi kritikami tradicionalnega planiranja. Na koncu poglavja bomo predstavili povzetek ključnih rezultatov raziskave, identificirali omejitve raziskave in opredelili predloge za nadaljnje raziskovanje. Magistrsko delo bomo zaključili s sklepom. V njem bomo pojasnili glavne vsebinske sklope tega magistrskega dela in ugotovitve, ki smo jih razvili na osnovi raziskave.

1 PLANIRANJE

V tem poglavju bomo predstavili vlogo planiranja v okviru managementa podjetja. Planiranje bomo identificirali na osnovi opredelitev slovenskih in tujih avtorjev. Zanimala nas bo razvrstitev planiranja po različnih kriterijih, s čimer si bomo ustvarili bolj

strukturiran pogled na različne vrste planiranja. Ker je planiranje zelo širok pojem, bomo bolj podrobno orisali strateško planiranje in letno planiranje (s katerim poimenujemo taktično planiranje in kontrolo). Predstavili bomo tudi dva pomembna procesa, ki sta s planiranjem močno povezana: nadziranje in managerski sistemi nadzora. Na koncu poglavja bomo opredelili značilnosti računovodskega predračunavanja in njegove povezanosti oziroma podobnosti s konceptom planiranja.

1.1 Opredelitev planiranja v širšem smislu

Pučko (2006) ugotavlja, da z organizacijskega vidika ločimo tri temeljne organizacijske funkcije: funkcijo upravljanja, poslovedenja in izvajanja. Funkcijo poslovedenja opravljajo poslovodniki (managerji), ki tvorijo poslovodstvo oziroma management. Management »se ukvarja z določanjem cilja ali ciljev inštitucije, njene politike in s procesom uresničevanja nalog inštitucije s pomočjo drugih ljudi ob pomoči planiranja, organiziranja, vodenja in kontroliranja« (Pučko, 2006, str. 1). Pučko (2006, str. 2) pravi, da ima planiranje kot »poslovodna funkcija določeno prvenstvo. Postavlja planske cilje, ki so temelj za sprožanje vseh drugih organizacijskih (poslovodnih) aktivnosti. Brez obstoja plana si je težko zamišljati izvajanje kontrole«.

Dimovski, Penger in Žnidaršič (2005) prav tako opredeljujejo naslednje funkcije managementa: planiranje, organiziranje, vodenje in kontroliranje. Poleg tega ugotavljajo, da se funkcija planiranja izmed vseh omenjenih »funkcij managementa, najbolj dotika vrhnjega, strateškega managementa« (Dimovski et al., 2005, str. 91).

Welsch, Hilton, in Gordon (1988) izpostavljajo planiranje in nadziranje (angl. *control*) kot primarni funkciji, ki jih izvajajo managerji. Managerski proces (angl. *management process*) opredeljujejo kot nabor aktivnosti, ki so medsebojno odvisne in jih management organizacije uporablja za izvajanje funkcij planiranja, organiziranja, vodenja, nadziranja in kadrovske funkcije. Pri tem predstavlja planiranje izhodišče izvajanja ostalih štirih funkcij.

Pučko (2006) opredeljuje plan kot rezultat procesa planiranja in ponavadi vključuje več delnih in zbirnih planov. Sistem planov je sestavljen iz vseh vrst planov inštitucije in zajema »strateške, taktične in operativne plane; gospodarske plane in plane organizacije; prostorske plane; plane enot in celotne inštitucije; plane, ki se nanašajo na določen predmet poslovanja (nabava, proizvodnja, prodaja, investicije, financiranje idr.) in mnoge druge« (Pučko, 2006, str. 2). Sistem planiranja v inštituciji zajema »celoto vseh podsistemov planiranja, ki jih tvorijo procesi posameznih vrst planiranja, nosilci nalog v teh procesih, povezave med procesi in medsebojne odvisnosti, kot tudi časovne opredelitve v zvezi z izvajanjem posameznih procesov ter vsi rezultati teh procesov, tj. izdelani plani« (Pučko, 2006, str. 2).

»Cilj je želen bodoči rezultat, ki ga poskuša organizacija doseči. Plan predstavlja načrt, kako doseči cilj in specificira razporeditev, tj. alokacijo resursov, urnikov, nalog in drugih dejavnosti. Cilji določajo jutrišnje stanje, plan pa specificira sredstva za doseg le-tega. Beseda planiranje običajno vključuje obe ideji, saj pomeni določanje ciljev organizacije in definiranje sredstev za njihovo uresničitev« (Dimovski et al., 2005, str. 91–92). Bistvo planiranja je v najpreprostejši obliki »razmišljanje o prihodnosti z namenom, da bi nanjo lahko vplivali oziroma da bi se nanjo pripravili tako, da bi bili dejanski rezultati in proces dela čim bližje želenim« (Čater, 2011, str. 13). Rozman (1993, str. 20) pravi, da je planiranje »razmišljanje o svoji prihodnosti z namenom, da bi vplivali nanjo«, predvidevanje pa je »razmišljanje o svoji prihodnosti, ne da bi imeli neposreden namen vplivati nanjo« (Rozman, 1993, str. 20).

Planiranje opredelimo kot (Rozman & Kovač, 2012, str. 126):

- »nenehno sistematično, zavestno in smotrno zamišljanje prihodnjega poslovanja podjetja: ciljev in poti za njihovo izvedbo, prav tako tudi ljudi in sredstev, z namenom, da se preprečijo problemi in uresničijo možnosti, s tem pa doseže čim večja uspešnost poslovanja,
- usklajevanje delov poslovanja (poslovne funkcije, poslovne enote) kot vsebina planiranja v celotno poslovanje,
- odločanje (kot proces planiranja) v sedanjosti s posledicami v prihodnosti«.

Planiranje je »na podlagi predvidevanja prihodnosti zavestno določanje prihodnjega delovanja, ki obsega postavljanje ciljev poslovanja in oblikovanje poslovne politike pa tudi sredstev za njihovo uresničevanje« (Turk, 2007, str. 303). Poleg pripravljanja izvajanja in nadziranja je planiranje odločevalno področje nalog in je lahko strateško, taktično ali izvajalno (Turk, 2007).

Koletnik in Kolar (2011) trdita, da se s planiranjem (načrtovanjem) opredelijo optimalni cilji in naloge podjetja. Planiranje uvrščata v odločevalno dejavnost, katere izid so plani. Plani so kratkoročni in dolgoročni poslovni cilji in na njih vezane naloge, ki jih izmed predloženih načrtov sprejemajo nosilci odločevalnih ravni. Poslovno planiranje izvajajo nosilci informacijske dejavnosti. S poslovnim planiranjem se s pomočjo napovedovanja ali prognoziranja izvaja sistematično predvidevanje o bodočih procesih in stanjih. Rezultat poslovnega planiranja so skupni in delni poslovni načrti, ki zajemajo pričakovana poslovna dogajanja in stanja. Koletnik in Kolar (2011, str. 58) opredelita predračunavanje kot sestavino poslovnega načrtovanja, katerega izid so »predračuni poslovnih dogodkov in stanj na področjih izvajanja, informiranja in odločanja«.

Sweeny in Rachlin (1987) omenjata letno planiranje kot pomemben del klasičnega cikla managementa: planiranja, izvajanja in kontrole. Je del celovitega managerskega sistema (angl. *total management system*), ki vključuje naslednje:

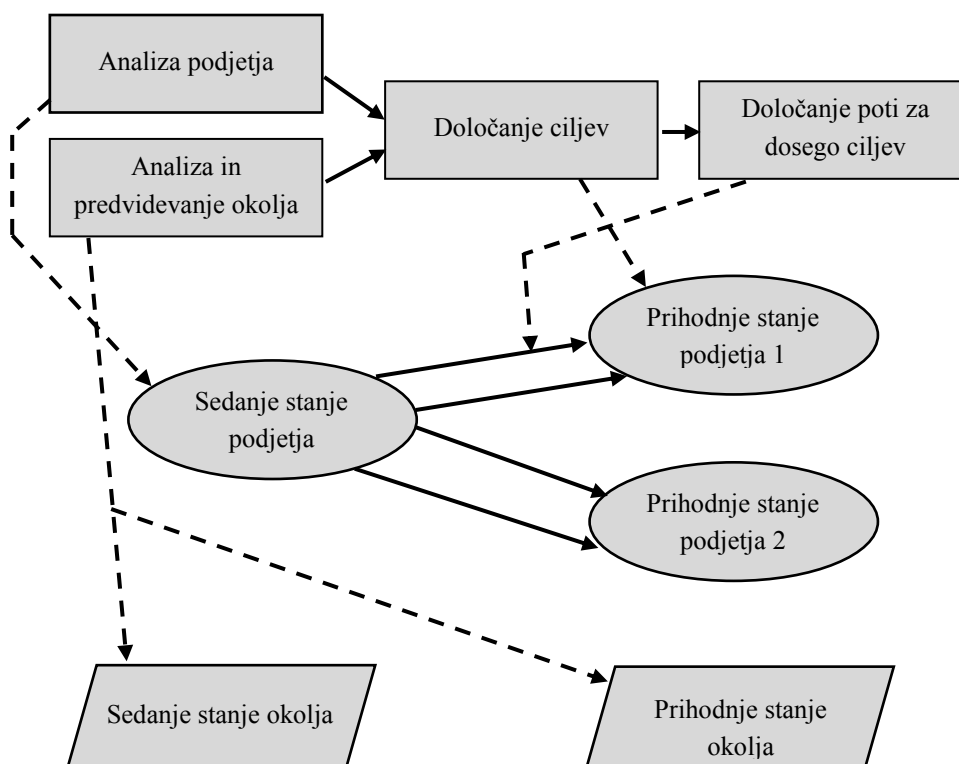
- oblikovanje in uresničevanje strategije,
- sisteme strateškega in letnega planiranja,
- organizacijo,
- proizvodne in trženjske sisteme,
- sisteme poročanja in nadzora.

Welsch et al. (1988) členijo proces planiranja na pet faz. Proces se začne s fazo opredelitve oziroma določanja ciljev, ki ji sledijo faza razvijanja predpostavk okolja, faza odločanja o ukrepih in faza sprožanja aktivnosti za aktiviranje planov, zaključí pa se s fazo presojanja povratne informacije o uspešnosti in učinkovitosti za ponovno planiranje.

Čater (2011) povzema avtorje nekaterih klasičnih del s področja planiranja in na osnovi tega na splošno členi proces planiranja na naslednje tri široko opredeljene glavne faze, ki so predstavljene tudi na Sliki 1:

- faza analize poslovanja podjetja ter analize in predvidevanja okolja,
- faza določanja ciljev,
- faza določanja poti za doseganje ciljev.

Slika 1: Proces planiranja



Vir: T. Čater, Taktično planiranje in kontrola, 2011, str. 35, slika 8.

Mramor (1993, str. 213) planiranje (zanj uporablja izraz načrtovanje) opredeli kot »proces, v katerem se določijo cilji in načini delovanja za doseganje teh ciljev«. Z vidika poslovnih financ podjetja Mramor (1993) omenja finančno planiranje v širšem smislu, ki zajema planiranje dobička, kratkoročno finančno načrtovanje in dolgoročno finančno načrtovanje. Planiranje dobička »poskuša opredeliti višino dobička v določenem prihodnjem obdobju in možno variabilnost dobička glede na verjetne ravni v obsegu prodaje, glede na strukturo stalnih in spremenljivih stroškov poslovanja in glede na način financiranja podjetja« (Mramor, 1993, str. 213–214). Planiranje dobička lahko podjetje napravi za krajše obdobje (na primer za četrto leta) ali za daljše obdobje (na primer za pet let). Sam proces planiranja je za podjetje zelo pomemben, saj vodstvo podjetja prisili, da usmeri pogled v prihodnost svojega poslovanja. Pri tem skuša oceniti vplive možnih sprememb v okolju na svojo uspešnost ter oceniti, kako se lahko na take spremembe okolja podjetje najbolj ustrezno odzove (Mramor, 1993).

1.2 Klasificiranje planiranja

Čater (2011) omenja, da lahko klasificiranje planiranja izvedemo na osnovi različnih kriterijev. Najpogosteje klasificiramo planiranje po časovnem kriteriju, predmetu planiranja in glede na pristop k planiranju. V okviru klasifikacij, ki temeljijo na času je najpogostejše razvrščanje glede na ročnost oziroma časovni horizont planov, sledita pa še klasifikacija glede na časovno (ne)ponavljanje planov (ta zajema periodično in enkratno planiranje), in klasifikacija glede na časovno (ne)prekinjenost procesa planiranja (ta zajema zaporedno in stalno planiranje). Po kriteriju glede na ročnost planov delimo planiranje na dolgoročno, srednjeročno in kratkoročno. Če meje med omenjenimi tremi vrstami planiranja določamo na osnovi kriterija fiksnih časovnih horizontov (ti se v literaturi pojavljajo pogosteje), potem dolgoročno planiranje zajema obdobje nad tremi leti, srednjeročno obdobje med enim in tremi leti ter kratkoročno obdobje do enega leta (pri tem letno planiranje obsega eno leto, operativno pa krajše, na primer mesečno obdobje). Če pa upoštevamo, da imajo podjetja v različnih panogah različne poslovne cikle in življenjske cikle proizvodov in s tem različno dolga obdobja vezav sredstev v fiksnih oblikah, lahko izberemo kriterij fleksibilnega časovnega horizonta. S tega vidika pri kratkoročnem planiranju predstavlja zgornjo mejo čas, ko so zmogljivosti podjetja večinoma fiksne, pri srednjeročnem planiranju je to doba odplačila sedanjih naložb podjetja, pri dolgoročnem planiranju pa zgornjo mejo predstavlja največja še sprejemljiva nenatančnost predvidevanja (Čater, 2011). Fleksibilno opredeljeni časovni horizonti dolgoročnega, srednjeročnega in kratkoročnega planiranja so predstavljeni na Sliki 2.

Čater (2011) kot najosnovnejšo med klasifikacijami, ki temeljijo na predmetu planiranja, omenja planiranje poslovanja (ta predstavlja planiranje procesa gospodarjenja) in planiranje organizacije (tu govorimo o usklajevanju delovnih nalog zaposlenih, da bi omogočili uresničevanje plana poslovanja). Čater (2011) med klasifikacijami, ki temeljijo na predmetu planiranja, omenja tudi Pučkovo klasifikacijo (imenuje se klasifikacija

planiranja glede na obseg) in Rozmanovo klasifikacijo. Pučkova, sicer nekoliko prilagojena klasifikacija, obsega planiranje podjetja, planiranje (strateške) poslovne enote, planiranje poslovne funkcije, planiranje procesa in planiranje projekta, planiranje procesa in planiranje proizvoda (v Čater, 2011). Rozmanova klasifikacija pa se členi na planiranje celotnega poslovanja, operativno planiranje poslovne funkcije ter planiranje procesa in proizvoda (v Čater, 2011).

Slika 2: *Fleksibilno opredeljeni časovni horizonti dolgoročnega, srednjeročnega in kratkoročnega planiranja*



Vir: T. Čater, *Taktično planiranje in kontrola*, 2011, str. 23, slika 5.

Tretja skupina so klasifikacije, ki temeljijo na pristopih k planiranju. Prva delitev je po kriteriju (ne)uporabe tehnik optimiziranja pri planiranju, kjer ločimo optimalni integralni pristop (oziroma po Rozman et al. (1993) pristop s pomočjo modelov) in planiranje, ki temelji na usklajevanju delnih planov (oziroma po Rozman et al. (1993) pristop »poskusi in popravi«) (Čater, 2011). V Tabeli 1 je predstavljena primerjava obeh pristopov.

Rozman in Kovač (2012) opisujeta, da se pristop »poskusi in popravi« (angl. *trial and error approach*) odvija na ta način, da se najprej na osnovi analize prednosti, slabosti, priložnosti in nevarnosti (v nadaljevanju PSPN) oblikujejo predlogi rešitev glede ciljev in poti za doseganje teh ciljev. Sledi presojanje, ali je rešitev mogoča in ali so upoštevane omejitve okolja in podjetja. Če je rešitev mogoča, sledi presojanje njene uspešnosti in učinkovitosti. Če je rezultat na zadovoljivi ravni, je s tem nastal plan. Če pa rešitev ni mogoča, sledi iskanje novih rešitev. Če pa uspešnost rešitve ni zadovoljiva, se iščejo nove zadovoljive rešitve s stališča uspešnosti. Na ta način se predlagani plani popravljajo, dokler se ne izbere končnega plana.

Za pristop z modeli Rozman in Kovač (2012) pojasnjujeta, da se najprej postavi model poslovanja – gre za proizvodno (spreminjevalno) funkcijo v širšem smislu. Model se usmeri k cilju poslovanja, pri tem pa se upošteva omejitve okolja. Rezultat omenjenega

procesa je plan, tj. rešitev, ki je mogoča in hkrati optimalna oziroma vsaj zadovoljiva. Pogosto pa dobljena optimalna rešitev dejansko ni izvedljiva, saj model odslukuje realnost le v grobi meri. Pristop z modeli ne more nadomestiti pristopa »poskusi in popravi«, lahko pa ga dopolnjuje.

Tabela 1: Primerjava med pristopom z uporabo modeliranja in pristopom na temelju usklajevanja delnih planov

Kriterij primerjave	Pristop z uporabo modeliranja	Pristop na temelju usklajevanja delnih planov
Osnovna logika	Modeliranje	Poskusi in popravi
Enotni koordinacijski mehanizem	Obstaja	Ne obstaja
Obseg usklajevanja	Manj	Več
Rešitev	Optimalna, a včasih nerealna	Zadovoljiva, a le slučajno optimalna
Izhodišče planiranja	Zunanje in notranje omejitve	Plan prodaje
Pogoj za uporabo	Izdelan model proizvodnje	Brez posebnega pogoja
Smiselnost uporabe	Le proizvodna podjetja s serijsko proizvodnjo	Vse vrste podjetij
Pogostost uporabe	Manj razširjen	Bolj razširjen

Vir: T. Čater, Taktično planiranje in kontrola, 2011, str. 138, tabela 3.

V okviru klasifikacij, ki temeljijo na pristopih k planiranju Čater (2011) ločuje še planiranje glede na stopnjo (ne)participacije podrejenih pri planiranju (tu razlikujemo med neparticipativnim in participativnim planiranjem) in planiranje po stopnji tajnosti planiranja. Ena od klasifikacij planiranja glede na predmet planiranja je tudi razvrščanje na strateško, taktično in operativno planiranje. Pri omenjeni klasifikaciji, ki je v teoriji in praksi tudi najbolj pogosta, gre za kombinacijo vsaj treh klasifikacij, in sicer klasifikacije glede na ročnost, klasifikacije glede na organizacijsko raven in klasifikacije glede na predmet planiranja.

Čater (2011) ugotavlja, da se strateško planiranje nanaša na dolgoročno plansko obdobje (čeprav deloma tudi na srednjeročno obdobje). Organizacijska raven, na kateri se odvija strateško planiranje je podjetje kot celota, v sestavljenem podjetju pa tudi raven (strateških) poslovnih enot (v nadaljevanju SPE). Predmet planiranja predstavlja celotno poslovanje podjetja. Odločitve v zvezi s strateškim planiranjem so za podjetje vitalnega značaja, poleg tega so zanj tudi stalnega in celovitega pomena.

Plansko obdobje taktičnega planiranja je enoletno. V enovitem podjetju se pojavlja na ravni podjetja kot celote, v sestavljenem podjetju pa na ravni (strateških) poslovnih enot. Predmet planiranja je celotno poslovanje, odločitve pa so podrejene strateškim.

Plansko obdobje pri operativnem planiranju je krajše od letnega (lahko je kvartalno, mesečno ali krajše). Nanaša se na raven poslovnih funkcij ali na nižje organizacijske ravni. Planira se poslovne funkcije, proizvod in proces. Odločitve so omejene s strateškimi in taktičnimi odločitvami in so jim podrejene (Čater, 2011). Primerjava značilnosti strateškega, taktičnega in operativnega planiranja je prikazana v Tabeli 2.

Tabela 2: Primerjava značilnosti strateškega, taktičnega in operativnega planiranja

Kriterij primerjave	Strateško planiranje	Taktično planiranje	Operativno planiranje
Plansko obdobje	Dolgoročno (delno tudi srednjeročno)	Letno	Manj kot letno (npr. četrletno, mesečno, tedensko, dnevno)
Organizacijska raven	Podjetje kot celota, v sestavljenem podjetju pa celota in SPE	Podjetje kot celota, v sestavljenem podjetju pa SPE	Poslovne funkcije in nižje organizacijske enote
Predmet planiranja	Celotno poslovanje (zlasti usklajevanje poslovnih enot)	Celotno poslovanje (zlasti usklajevanje poslovnih funkcij)	Poslovne funkcije ter proizvod in proces
Značilnosti odločitev	Vitalnega, celovitega in stalnega pomena	Podrejene strateškim	Podrejene strateškim in taktičnim

Vir: T. Čater, *Taktično planiranje in kontrola*, 2011, str. 34, tabela 2.

Koletnik (1999) med drugim ločuje med strateškim in operativnim planiranjem. Pri strateškem planiranju, ki je ponavadi dolgoročno, se »opredeljuje načine uresničevanja zamisli, poslanstev, smotrov in temeljnih ciljev podjetja« (Koletnik, 1999, str. 17). Obsega »načrtovanje razvoja podjetja, izbiro pravih poti za obstoj in prodor na trg ter iskanje pravih stvari za delo v podjetju (katere stvari naj dela, angl. *doing the right things*)« (Koletnik, 1999, str. 17). Operativno planiranje pa je po Koletniku (1999) ponavadi letno in se osredotoča na poslovno uspešnost, trdnost podjetja ter finančno uspešnost. Gre za »optimalno opredeljevanje srednjeročnih in letnih ciljev in nalog podjetja ter opredeljevanje in merjenje ciljev na vseh ravneh in poslovnih področjih v podjetju« (Koletnik, 1999, str. 18). Operativno planiranje pomeni dajanje usmeritev, »kako bodo nosilci opravili zastavljene naloge (angl. *doing the things right*)« (Koletnik, 1999, str. 19). Pri tem letni plan obsega srednjeročne naloge, naloge, ki so bile uresničene v preteklosti, naloge, ki so planirane za tekoče leto, poslovni uspeh, planiran za tekoče leto, plan potrebnih delovnih sredstev, materialov, kadrov in tujih storitev, plan financiranja, predračunsko bilanco stanja, predračunski izkaz uspeha in predračunski izkaz denarnih in finančnih tokov (Koletnik, 1999).

Na koncu tega sklopa omenimo še vrste »klasičnih« pristopov k planiranju (Guzej, 2008):

- strateško (dolgoročno) / operativno (kratkoročno) planiranje,

- statično / gibljivo planiranje,
- rastoče / ničelno planiranje,
- participativno (udeležbeno) / vsiljeno / planiranje s pogajanja,
- količinsko in vrednostno planiranje,
- planiranje glede na organizacijsko strukturo,
- planiranje glede na kompleksnost in nestalnost okolja,
- planiranje glede na upoštevanje tveganja.

S klasificiranjem vrst planiranja smo vzpostavili izhodišče za nadaljnje razmišljanje o planiranju. Sedaj nadaljujemo proučevanje planiranja s predstavitvijo glavnih značilnosti strateškega planiranja.

1.3 Strateško planiranje

Rozman in Kovač (2012) na osnovi mnenja različnih avtorjev ločita naslednje faze procesa strateškega planiranja:

- analiza poslovanja in organizacije: V tej fazi s pomočjo analize prepoznamo razloge odstopanja in opredelimo prednosti in slabosti podjetja.
- analiza in predvidevanje okolja: Na osnovi analize ugotavljamo, kakšno je obstoječe in predvideno okolje podjetja ter prepoznavamo priložnosti in nevarnosti okolja za podjetje.
- povezava rezultata obeh faz v matriko PSPN: Ugotovitve iz prve in druge faze procesa strateškega planiranja tu sestavimo v matriko PSPN in s tem ustvarimo osnovo za odločanje o poslovanju podjetja v prihodnosti.
- določanje vizije in ciljev: V tej fazi določamo vizijo in cilje poslovanja podjetja.
- določanje strategij: Izhodišče predstavljajo cilji. S ciljnim gledanjem se usmerimo v določanje strategij. Te nas bodo vodile do ciljev. Faza določanja strategij in predhodna faza določanja vizije in ciljev sta odločitveni fazi procesa strateškega planiranja, prve tri faze pa so neodločitvene faze.
- priprava planskih tabel: Sistem planskih tabel nastane, ko cilje poslovanja, utemeljene s predvidenimi strategijami, predstavimo v tabelah.

Koletnik (1999) pri strateškem planiranju opredeljuje naslednje naloge:

- analiziranje trga in okolja; tu govorimo o ocenjevanju in predvidevanju kupcev in trgov (ocena priložnosti in nevarnosti),
- analiziranje zmožnosti in razvoja podjetja (ocena prednosti in slabosti),
- analiziranje in izdelovanje dolgoročnih planov podjetja, kar vključuje tudi presojanje in izdelovanje dolgoročnih predračunskih računovodskih izkazov.

Strateški plan obsega naslednje elemente (Brigham & Houston, 2013):

- poslanstvo podjetja: Poslanstvo podjetja predstavlja zgoščeno obliko strateškega plana podjetja.
- obseg oziroma širina portfelja dejavnosti poslovanja (angl. *corporate scope*): V okviru strateškega plana podjetje opredeli tudi področja oziroma dejavnosti poslovanja (angl. *lines of business*), na katerih želi poslovati in geografske regije, na katerih želi nastopati. Podjetje ima lahko visoko diverzificiran portfelj dejavnosti, lahko pa se omeji na ozek nabor področij poslovanja.
- opredelitev ciljev podjetja: Podjetje opredeli cilje poslovanja, ki si jih je zastavilo in jih morajo managerji doseči. Podjetja ponavadi določijo tako kvantitativne kot kvalitativne cilje.
- strategije poslovanja: Strategije poslovanja predstavljajo pristope, ki jih podjetje razvije, da bi z njimi doseglo zastavljene cilje.
- operativni plan: Operativni plan predstavljajo smernice za delovanje z namenom, da se dosežejo cilji podjetja. V njem so zaposlenim, ki opravljajo določeno funkcijo v podjetju, s precejšnjo natančnostjo predstavljeni roki za izvedbo določenih nalog, prodajni cilji, ciljna donosnost in podobno. Pri tem operativni plan sledi usmeritvam strategije podjetja.
- finančni plan: Finančni plan je dokument, ki vključuje predpostavke projekcij (na primer predpostavke prihodnjih ravni prihodkov od prodaje, stroškov, obrestnih mer in drugih elementov, ki so vključeni v finančni projekciji), nabor projekcij finančnih izkazov in projekcijo kazalnikov ter medsebojno poveže celoten proces planiranja. V zadnji fazi finančnega planiranja se namreč celotni strateški plan ponovno pregleda, prouči predpostavke in preveri, kako dodatne spremembe v poslovanju vplivajo na rezultat poslovanja. Pri tem se prouči vse elemente plana (od poslanstva podjetja do operativnega plana). Omenjeno finančno planiranje se imenuje tudi koncept obvladovanja vrednosti podjetja (angl. *value based management*), saj se s simuliranjem učinkov različnih odločitev na finančni model proučuje učinek teh odločitev na finančni položaj in vrednost podjetja.

Prednosti strateškega planiranja za podjetje so številne, in sicer (Anthony & Govindarajan, 2007):

- podjetju omogoča ogrodje za razvoj letnega plana: Strateški plan podpira oblikovanje učinkovitega taktičnega in operativnega plana, saj se morajo managerji pri razporejanju virov v okviru taktičnega in operativnega plana zavedati dolgoročne smeri razvoja podjetja. Strateško planiranje tudi omogoča optimalnejše odločanje o razporeditvi virov. Če podjetje ne izvaja strateškega planiranja, je prisiljeno sprejemati strateške odločitve v fazi taktičnega in operativnega planiranja, kar lahko oteži optimalno odločanje o razporeditvi virov. Strateško planiranje pa omeji nabor strateških

odločitev, zato lahko managerji v okviru procesa taktičnega in operativnega planiranja sprejemajo bolj optimalne odločitve o razporeditvi virov.

- predstavlja za podjetje razvojno managersko orodje: Bolj kot sam rezultat procesa strateškega planiranja, ki je strateški planski dokument, je pomembna vloga strateškega planiranja kot procesa. Strateško planiranje namreč predstavlja orodje učenja, ki managerjem omogoča razmišljanje o strategijah in njihovem uresničevanju.
- mehanizem, ki managerje sili v dolgoročno razmišljanje: V splošnem so managerji bolj usmerjeni k razmišljanju o konkretnih dnevni oziroma operativnih problemih poslovanja. Strateško planiranje pa jih prisili, da si vzamejo čas za razmišljanje o pomembnih dolgoročnih zadevah.
- predstavlja sredstvo za poenotenje oziroma usklajenost managerjev z dolgoročno strategijo podjetja: Pogovori in pogajanja glede strategije, ki se odvijajo v okviru procesa strateškega planiranja, bolj natančno razjasnijo značilnosti strategije ter poenotijo managerje v zvezi s strategijami, obenem pa razjasnijo implikacije, ki jih strateški plan predstavlja za posamezne managerje.

Poleg prednosti lahko pri strateškem planiranju identificiramo tudi naslednje omejitve (Anthony & Govindarajan, 2007):

- Nevarnost, da strateško planiranje postane formalistično, birokratsko in osiromašeno strateškega načina razmišljanja. Podjetja lahko to preprečujejo tako, da se znova in znova sprašujejo, ali s procesom strateškega planiranja še prihajajo do novih in svežih idej.
- Nevarnost, da bi podjetje oblikovalo poseben oddelek za strateško planiranje in delegiralo pripravo strateškega plana temu oddelku. S tem bi bili prikrajšani za prispevek managerjev na ostalih ravneh, ki imajo pomembno vlogo v strateškem planiranju. Prav tako s tem ne bi bili deležni koristnih učinkov učenja v strateškem procesu. Da bi to preprečili, je treba zaposlenim v strateških oddelkih omejiti vlogo v procesu strateškega planiranja na podpiranje, spodbujanje in lajšanje procesa planiranja.
- Strateško planiranje je drago in časovno zamudno. Glavni strošek predstavlja čas, ki ga v proces strateškega planiranja vложи višji in ostali management podjetja.

1.4 Taktično planiranje in kontrola

Do zdaj smo obravnavali planiranje v širšem smislu ter strateško planiranje in njegove značilnosti. V tem sklopu bomo opredelili taktično planiranje in kontrolo, ki sta osrednji predmet obravnave tega magistrskega dela in ju v tem magistrskem delu skupaj poimenujemo z izrazom letno planiranje (angl. *budgeting*) oziroma krajše planiranje. To je predmet proučevanja magistrskega dela, katerega pomen podrobneje analiziramo tudi z raziskavo na vzorcu slovenskih podjetij (glej poglavje 3).

Welsch et al. (1988) na planiranje gledajo celovito, pri čemer zajemajo aktivnosti planiranja in nadziranja. Menijo, da je planiranje, obravnavano s tega stališča, eden najpomembnejših pristopov, ki so bili razviti za podporo učinkovitemu izvajanju procesa managementa. S takim pristopom se lahko občutno poveča uspešnost managerjev ter hkrati omogoči, da managerji sprejemajo bolj informirane in objektivne odločitve. Za planiranje je pomembna organizacijska struktura podjetja. Razlog je v tem, da sta planiranje in nadzor neposredno povezana z razporeditvijo pristojnosti in odgovornosti znotraj organizacije. Proces planiranja obsega tri funkcije managementa: planiranje, vodenje in nadziranje. Plan tipično zajema vsebinski plan, finančni plan, plan variabilnih stroškov, dodatne podatke (na primer: analize kazalnikov, analize stroškov in količin ipd.), poročila o realizaciji (vključno s posebnimi poročili), ki se pripravljajo vsak konec meseca in po potrebi, ter druga poročila. Vsebinski plan predstavlja osnovo za finančni plan ter obsega glavne cilje podjetja, podrobne cilje podjetja, strategije podjetja in sprotne zaveze vrhnjega managementa za doseganje zastavljenih ciljev. Finančni plan predstavlja vrednostni vidik izvedbe planiranih ciljev, strategij in politik za izbrana obdobja.

Welsch et al. (1988) za planiranje (angl. *comprehensive profit planning and control*) uporabljajo tudi pojme »*business budgeting*«, »*managerial budgeting*« in »*budgeting*«. Čater (2011) pri tem pojasnjuje, da omenjeni avtorji planiranje (angl. *budgeting*) razumejo zelo široko, in sicer kot proces planiranja in kontrole dobička v celoti – z dolgoročnega in kratkoročnega vidika.

Sweeny in Rachlin (1987) govorita o letnem planu poslovnega izida (angl. *annual profit plan*), ki se osredotoča na uresničitev strateškega plana in je kvantitativno izražen s planom (angl. *budget*). Namen plana je:

- zagotoviti, da so pričakovanja strateškega plana realistična in dosegljiva,
- razviti podrobne operativne plane za izvedbo strateškega plana,
- zagotovitev osnove za managerski in finančni nadzor z uporabo mesečnih kvantitativnih planov (angl. *budgets*).

Za fazo planiranja, ki se osredotoča na bližnjo prihodnost (ponavadi eno leto), Sweeny in Rachlin (1987) navajata več izrazov: »*profit plan*«, »*operating plan*«, »*budget*« in »*annual profit plan*«. Način nastajanja plana je odvisen od velikosti podjetja, kompleksnosti, značilnosti podjetja in pristopa oziroma sloga glavnega managerja. Večja in kompleksnejša podjetja morajo planiranje v širšem smislu razdeliti vsaj na strateško in letno planiranje. Tak večfazni pristop je značilen za podjetja, ki poslujejo v več dejavnostih. Pristop oziroma slog glavnega managerja prav tako vplivata na način planiranja. Manager, ki se bolj pogloblja v operativni vidik poslovanja že v strateški fazi planiranja, bo tudi bolj poudarjal jasno izraženo povezanost letnega plana s strategijo. Po drugi strani pa se ponavadi glavni manager v večjih in bolj diverzificiranih podjetjih vključuje samo v strateški fazi planiranja, bolj podrobno planiranje pa prepusti drugim managerjem.

Planiranje vključuje opredelitev ciljev in pripravo različnih planov za doseganje teh ciljev. Nadzor predstavljajo aktivnosti, s katerimi management povečuje možnosti za doseganje ciljev, ki si jih je podjetje s planiranjem zastavilo. Obenem se zagotavlja usklajeno delovanje vseh delov podjetja, skladno s politiko oziroma usmeritvami podjetja. Da je lahko plan popolnoma uspešen, mora dober sistem planiranja zagotoviti tako plan kot tudi nadzor. Dobro planiranje brez nadzora je zaman. Prav tako pa nadziranje ne more biti ustrezno izvedeno, če plani niso bili predhodno opredeljeni (Seal, Garrison & Noreen, 2012).

Čater (2011, str. 110) taktično planiranje definira kot »proces zamišljanja poslovanja podjetja v prihodnjem enoletnem obdobju (sestavljen iz določanja taktičnih ciljev ter opredeljevanja taktik za njihovo doseganje), katerega rezultat je letni plan poslovanja«. Namen taktičnega planiranja je, da »ob upoštevanju omejitev, ki izhajajo iz sprejetih strateških odločitev, v podjetju določijo preostale (torej tudi na kratek rok variabilne) poslovne prvine tako, da bo podjetje čim uspešnejše« (Čater, 2011, str. 110–111). Taktična kontrola pa je »proces zagotavljanja čim večje skladnosti med dejanskimi letnimi rezultati poslovanja in letnimi cilji poslovanja, ki poteka v fazah (letne) analize poslovanja ter predlaganja popravljalnih ukrepov za odpravo odstopanj med dejanskimi in planiranimi rezultati poslovanja« (Čater, 2011, str. 111).

Čater (2011) izpostavlja močno prepletenost planiranja in kontrole. Prvi vidik prepletenosti kaže že analiza posameznih korakov procesov planiranja in kontrole, kjer dejstvo, da s kontrolo pridemo do ukrepov za odpravo pomanjkljivosti, lahko pomeni že novo planiranje. Drugi vidik pa je ugotovitev, da oba procesa zaradi njune odločitvene narave temeljita na analizi kot splošni spoznavni metodi, s katero se oba tudi začinjata. Razlika je edino v namenu te analize: ta je pri planiranju boljše in lažje določanje ciljev in poti za njihovo doseganje; pri kontroli pa je namen analize spoznavanje in razumevanje odklonov doseženega od planiranega. Prepletanje planiranja in kontrole je izrazitejše na kratek rok, zato ju mnogi avtorji obravnavajo kot enoten proces.

V tem magistrskem delu opredeljujemo taktično planiranje in kontrolo skladno z opredelitvami Čaterja (2011). Taktično planiranje in kontrolo obravnavamo skupaj kot enoten proces in zanj uporabljamo pojem letno planiranje oziroma planiranje. Na mestih, kjer bomo govorili o strateškem planiranju, bomo to zaradi jasnega ločevanja posebej izpostavili in ločili od taktičnega planiranja in kontrole.

1.5 Nadziranje in managerski sistemi nadzora

Nadziranje je proces, s katerim se meri in ocenjuje dejansko uspešnost in učinkovitost vsakega posameznega organizacijskega dela podjetja ter sproža korektivne ukrepe, kadar je to potrebno, da se s tem v podjetju zagotovi učinkovito doseganje ciljev, politik in

standardov. Cilji, politike in standardi podjetja pa se vzpostavijo s planiranjem (Welsch et al., 1988).

Organizacijski nadzor je proces reguliranja aktivnosti organizacije, ki je sistematičen in se izvaja z namenom, da bi bile aktivnosti v skladu s cilji, plani in standardi uspešnosti. Za uspešno nadziranje so potrebne informacije o dejanski uspešnosti, informacije o standardih uspešnosti ter aktivnosti, da se odstopanja odpravijo (Dimovski et al., 2005).

Pučko (2006) ugotavlja, da poznamo dve osnovni vrsti kontrole, in sicer kontrolo odprte zanke in kontrolo zaprte zanke. O kontroli odprte zanke govorimo takrat, kadar v organizaciji ni prisotnega avtomatičnega popravljanja poteka izvajalnega procesa. Potem ko aktivnosti v organizaciji stečejo, le-ta v njihov potek več ne posega. Kontrola zaprte zanke pa spremlja potek delovanja organizacije, ugotavlja odmike od vnaprej postavljenih ciljev in zagotavlja, da se delovanje organizacije prilagodi tako, da so cilji doseženi.

Nadzor zadeva uspešnost in učinkovitost delovanja organizacije. Osredotočen je na dogodke, ki se odvijajo pred procesom, med procesom oziroma po procesu. V tem smislu govorimo o vnaprejšnji, sproti in povratni kontroli. Vnaprejšnja kontrola skuša identificirati odstopanja in jih preprečiti. Njen namen je, da z visokokakovostnimi inputi prepreči probleme pri izvajanju aktivnosti v podjetju. Sprotna kontrola zagotavlja nadzor nad tekočimi aktivnostmi zaposlenih, da bi s tem zagotovili njihovo skladnost s standardi. Namen sprotne kontrole je ustvariti pogoje, da bi sprotne aktivnosti dale zelene rezultate. Omenjena kontrola obsega tudi samokontrolo, s katero posamezni zaposleni sproti kontrolirajo svoje lastne aktivnosti. Povratna kontrola je osredotočena na outpute organizacije, še posebej na kakovost končnih produktov oziroma storitev (Dimovski et al., 2005). Za izvajanje dobrega nadzora, je treba planirati, kar želimo doseči, redno meriti doseženo, primerjati dejanske dosežke s planiranimi ter na koncu izkoristiti priložnosti, ki so razvidne iz novo pridobljenih informacij, oziroma izvesti aktivnosti za korekcijo odstopanj od plana (Armstrong, 1994).

V okviru nadziranja se primerjajo uresničeni in planirani izidi, ugotavljajo razlike in sprejemajo ukrepi za odpravo razlik. Podlaga za popravljalne ukrepe (spremembe plana ali poti za doseganje planov) so poročila, pripravljena na temelju planiranih in realiziranih izidov (Turk, Kavčič & Kokotec-Novak, 2003).

Sistemi nadzora zagotavljajo uspešen nadzor, če imajo naslednje značilnosti (Dimovski et al., 2005):

- povezanost s strategijo: Sistem nadzora se mora prilagajati novim strategijam in odsevati smer razvoja organizacije. Organizacija se mora osredotočati na tiste aktivnosti, ki so potrebne za uresničevanje strateških ciljev.

- razumljivi kazalniki: Tako zaposleni kot managerji morajo vedeti in razumeti, kaj nadzorni sistem meri. Poleg tega morajo managerji sistem nadzora razumeti, da lahko identificirajo pojav problema in ga locirajo.
- sprejemanje zaposlenih: Vloga sistema nadzora mora biti motiviranje zaposlenih. Uspešnost sistema nadzora je odvisna tudi od tega, v kolikšni meri so zaposleni zavezani standardom uspešnosti.
- uravnoteženost subjektivnih in objektivnih podatkov: Managerji morajo pri nadzoru poiskati pravo ravnovesje med kvantitativnimi in subjektivnimi podatki.
- točnost: Pogoj za identificiranje dejanskih odstopanj je točnost informacij, kar morajo sistemi nadzora spodbujati.
- fleksibilnost: Sistemi nadzora se morajo odzivati na spremembe v okolju.
- pravočasnost: Pomembno je, da korektivni ukrepi niso izvedeni prepozno. Zato je treba informacije priskrbeti dovolj hitro in s tem zagotoviti odgovor managerjev.
- podpora z dejanji: Sistem nadzora mora omogočati managerjem, da se osredotočajo na tiste segmente, kjer so potrebne spremembe.

Managerski nadzor (angl. *management control*) je proces, s katerim managerji z namenom uresničevanja strategij organizacije vplivajo na druge člane organizacije. Managerski nadzor se loči od aktivnosti oblikovanja strategije in operativnega nadzora (angl. *task control*), ki prav tako zahtevata planiranje in nadzor. Aktivnosti managerskega nadzora obsegajo: planiranje aktivnosti, ki naj bi jih organizacija izvajala, koordiniranje aktivnosti različnih delov organizacije, komuniciranje informacij, vrednotenje informacij, odločanje o aktivnostih, če so potrebne in vplivanje na ljudi, da spremenijo svoje vedenje. Managerski nadzor se osredotoča predvsem na izvajanje strategij, pri čemer je to le eno od orodij, ki jih managerji uporabljajo za uresničevanje zelenih strategij. Poleg managerskega nadzora managerji uporabljajo tudi druga orodja za izvajanje strategij, in sicer preko organizacijske strukture, ravnanja z ljudmi pri delu (angl. *management of human resources*) in preko določene kulture. Managerski sistemi nadzora (angl. *management control systems*) zajemajo finančne in nefinančne kazalnike uspešnosti in učinkovitosti (Anthony & Govindarajan, 2007).

Dimovski et al. (2005) govorijo o naslednjih elementih sistemov nadzora, ki predstavljajo ključni del managerskih sistemov nadzora v tradicionalnih organizacijah: plan, periodična statistična poročila, sistemi nagrajevanja in operativni postopki. Višji in srednji management lahko na osnovi omenjenih elementov izvajata nadzor nad oddelki in nanje vplivata. Management z uporabo sistemov kontrole popravlja odmike in skrbi za to, da se aktivnosti odvijajo tako, kot so bile planirane. S planom se za izbrano obdobje postavijo finančni cilji in osnova za mesečno ali kvartalno poročanje o stroških. Z vidika proizvodnega procesa se plan primarno uporablja za prerazporeditev virov. Z njim management planira prihodnost. Obenem se za človeške in materialne vire, ki jih podjetje potrebuje za uspešno izvajanje aktivnosti, s planom zmanjšuje negotovosti glede razpoložljivosti omenjenih virov. Namen periodičnih statističnih poročil je ocenjevanje in

nadzor nefinančne uspešnosti. Ponavadi temeljijo na računalniški osnovi ter so na voljo mesečno, tedensko ali dnevno. Z vidika proizvodnega procesa se s poročili izvaja kontrola produktov. Srednji management na osnovi podatkov o kakovosti, obsegu proizvodnje in drugih indikatorjev izvaja povratno kontrolo. Sistemi nagrajevanja motivirajo zaposlene in managerje k doseganju ciljev oddelkov in izboljševanju uspešnosti. Managerji najprej identificirajo, do kakšne mere so postavljeni cilji uresničeni. Temu sledi opredelitev novih ciljev za izbrano obdobje. Obenem opredelijo tudi nagrade za doseganje ciljev. Operativni postopki predstavljajo utečena pravila. Z vidika proizvodnega procesa dajejo eksplicitne usmeritve glede tega, kakšno je ustrezno ravnanje.

Dimovski et al. (2005) ugotavljajo, da uravnoteženi izkaz poslovanja integrira različne dimenzije nadzora, na osnovi česar managerji dobijo sliko uspešnosti organizacije. Uravnoteženi izkaz poslovanja predstavlja vsestranski managerski sistem kontrole, pri čemer uravnoteži tradicionalne finančne kazalce z operativnimi kazalci, povezanimi s kritičnimi faktorji uspeha podjetja.

Letni plani so sestavni del managerskih sistemov nadzora in imajo naslednje prednosti, če se uporabljajo premišljeno (Horngren, Datar & Foster, 2006):

- spodbujajo koordiniranje in komuniciranje med podsistemi podjetja: S koordiniranjem se na najboljši možni način usklajuje vse vidike izvajanja storitev ali proizvodnje in vseh delov podjetja z namenom, da bi podjetje doseglo svoje cilje. S komuniciranjem se zagotavlja, da zaposleni razumejo in sprejemajo cilje podjetja.
- zagotavljajo okvir za presojanje uspešnosti in učinkovitosti: Plani managerjem v podjetju omogočajo merjenje dejansko dosežene uspešnosti in učinkovitosti in jo primerjajo s planom.
- motivirajo managerje in druge zaposlene: Plani, ki predstavljajo izziv, izboljšajo uspešnost in učinkovitost zaposlenih, saj zaposleni nedoseganje planiranih vrednosti dojemajo kot neuspeh.

Tudi Otley (1999) ugotavlja, da je planiranje ključni del nadzornih mehanizmov organizacije, saj povezuje ves spekter aktivnosti organizacije v enovito celoto. Določanje ciljev je že dlje časa pomemben del planiranja in je predmet proučevanja vedenjskega računovodstva (angl. *behavioural accounting*). Prednost procesa nadzora v okviru planiranja (angl. *budgetary control process*) je v tem, da omogoča, da se vsi vidiki aktivnosti organizacije integrirajo v nabor finančnih izkazov, s katerimi se spremlja dejanske dosežke. Po drugi strani je slabost omejenosti procesa planiranja usmerjenost pogleda v preteklost.

Hofstede (1978) govori o managerskem nadzoru kot o področju formaliziranih oblik sistemov v organizaciji, ki je postavljen na temelju negativne povratne zanke. To pomeni, da proces managerskega nadzora poteka na osnovi določanja ciljev, merjenja dosežkov,

primerjave doseženega s cilji ter povratne informacije o neželenih odstopanjih zaradi nadzora in popravka procesa.

Peljhanova (2012) govori o tem, da sodobni managerski nadzor z vidika uporabne vrednosti za managerje (in ne z vidika tehničnih značilnosti) predstavlja integrirano uporabo planiranja in sodobnih managerskih orodij. Primer sodobnih managerskih orodij predstavljajo koncept stroškov po aktivnostih poslovnega procesa, uravnoteženi izkaz poslovanja, poslovodenje na temelju analize aktivnosti in benchmarking.

1.6 Računovodsko predračunavanje

Hočevar, Igličar in Zaman (2002, str. 290) opredeljujejo računovodsko predračunavanje kot »tisti del celotnega obravnavanja podatkov o prihodnosti kot informacijske funkcije, ki obsega vrednostno stran tega obravnavanja«. Poleg tega Hočevar et al. (2002) pravijo, da so končni izdelki računovodskega predračunavanja računovodski predračuni. Računovodski predračuni se lahko sestavljajo za podjetje kot celoto, za njegove posamezne organizacijske dele ali za posamezne poslovne aktivnosti. V računovodskih predračunih so informacije ponavadi izražene z denarnimi enotami oziroma vrednostno. Če je treba, so lahko računovodskim predračunom dodani tudi ne vrednostni podatki, tj. podatki, ki so izraženi v naravnih merskih enotah. Poleg tega so v računovodske predračune lahko vključeni opisi posameznih programov oziroma aktivnosti.

Računovodsko predračunavanje uvrščamo v informacijski podsistem podjetja; je tudi del funkcije, s katero se obravnava podatke o prihodnosti. Z vidika postopkov in ciljev se računovodsko predračunavanje razlikuje od drugih računovodskih funkcij in funkcij managementa, čeprav je z njimi povezano. Računovodski predračuni so podlaga za managersko odločanje in usklajevanje poslovanja poslovnega sistema. Pogosto so neposredno povezani z managerskimi funkcijami planiranja, organiziranja, vodenja in nadziranja (Hočevar et al., 2002).

»Računovodsko predračunavanje je na popolnem ali predstavniškem zbiranju in ustaljenem vsebinskem urejevanju podatkov zasnovano razvidovanje v prihodnosti predvidenih posamičnih ali množinskih poslovnih procesov in stanj, ki zaradi izražanja v denarni merski enoti omogoča prikazati tudi sliko o celotnem predvidenem prihodnjem poslovanju kake organizacije.« (Turk et al., 2004, str. 25–26)

Turk et al. (2004) ugotavljajo, da so računovodski predračuni temelj, na osnovi katerega se sprejemajo poslovne odločitve. Pri tem ga uvrščamo v okvir načrtovanja. Načrtovanje predstavlja posebno odločevalno področje nalog. Načrtovanje je določanje prihodnjega delovanja, ki je utemeljeno na osnovi predvidevanja prihodnosti. Načrtovanje obsega postavljanje ciljev in postopkov za doseganje ciljev. Načrtovanje se loči od

računovodskega predračunavanja, saj slednje zajema samo del informacijskega področja nalog. Računovodsko predračunavanje se končuje z računovodskimi predračuni.

Naloge izdelovanja planov so povezane s postavljanjem ciljev v splošnih poslovnih oblikah, na primer: število in sestava novih poslovnih učinkov, potroški dela in materiala, spoznanja o novih tehnologijah, spoznanja o potrebnih delovnih pripravah, znanje, zgradbe, časovno zadrževanje posameznih oblik sredstev ipd. Po drugi strani so naloge sestavljanja računovodskih predračunov povezane s postavljanjem ciljev računovodsko obravnavanih gospodarskih kategorij, kot na primer: sredstva in obveznosti do njihovih virov, sestavine poslovnoizidnega in finančnega toka (Turk et al., 2004).

Turk et al. (2003) ugotavljajo, da je načrtovanje zelo pomembno za preživetje organizacije in zajema načrtovanje vseh potrebnih dejavnosti v organizaciji ter koristi in stroške, ki so z njimi povezani. Pogoj za načrtovanje je dobro predračunavanje. Predračunavanje omogoča ocenjevanje prihodnjih stroškov, nadziranje uresničenih stroškov in ugotavljanje dosežkov organizacije. Ko management organizacije enega od predračunov sprejme, le-ta postane načrt in obveznost. Eden od predračunov je vedno načrt, razen če ni sprejet noben predračun. V takem primeru podjetje nima načrta in ne cilja, ki bi ga moralo doseči. Zaposleni si morajo prizadevati za uresničevanje ciljev, ki so v tem načrtu sprejeti in s predračunom ovrednoteni. Predračun je tako »celovit, formalen načrt, ki s številkami opredeljuje prihodnje poslovne dejavnosti v prihodnjem poslovnem obdobju. Zato se predračun nanaša na vnaprej opredeljene (1) poročevalske enote za neko (2) prihodnje obdobje in je (3) denarno ali nedensarno ovrednoten« (Turk et al., 2003, str. 212).

Turk et al. (2003) menijo, da je računovodsko predračunavanje pomembno za načrtovanje (tj. usmerjanje prihodnjih postopkov in ukrepov organizacije) in nadziranje teh postopkov in ukrepov. Pri tem načrtovanje zajema celoten nabor predračunov. Ti so združeni v dva temeljna predračuna, in sicer predračun poslovnega izida in predračun sprememb postavk bilance stanja. Nadziranje zajema primerjavo načrtovanih in uresničenih izidov, identificiranje razlik med njimi in sprejemanje ukrepov za odpravo teh razlik. Poročilo pripravi računovodstvo odgovornosti in temelji na predračunskih in obračunskih izidih. To je temelj za popravljalne ukrepe. Popravljalni ukrepi so lahko usmerjeni v spremembo načrta ali spremembo poti za doseganje načrta.

Predračunavanje je »zbiranje, urejanje in obdelovanje podatkov, ki se nanašajo na načrtovane gospodarske kategorije v prihodnjem obdobju, ter njih prikazovanje v predračunih, ki podrobneje obdelujejo načrte; njegov del je računovodsko predračunavanje« (Turk, 2007, str. 529). Računovodsko predračunavanje omogoča oblikovanje vrednostne (v denarni merski enoti) slike celotnega predvidenega prihodnjega poslovanja podjetja in se končuje z računovodskimi predračuni. Računovodsko predračunavanje je del celotnega obravnavanja podatkov o prihodnosti in del celotnega računovodstva (Turk, 2007).

SRS 20 (Slovenski računovodski standardi, 2006) računovodsko predračunavanje opredeli kot obdelovanje podatkov o načrtovanih gospodarskih kategorijah poslovnih procesov in stanj, kjer so podatki izraženi v denarnih in naravnih (nedenarnih) merskih enotah. Računovodsko predračunavanje je usmerjeno k sestavljanju računovodskih predračunov, ki zajemajo podatke o načrtovanih sredstvih, obveznostih do njihovih virov, prihodkih, stroških in odhodkih, prejemkih in izdatkih in kjer so ti podatki izraženi v denarnih in naravnih merskih enotah. Računovodsko predračunavanje ne obsega celotnega predračunavanja, ki je v podjetju potrebno za delovanje, saj so predmet celotnega predračunavanja podjetja tudi določene kategorije, ki jih ni mogoče izraziti z denarno mersko enoto.

Računovodsko predračunavanje se loči od finančnega predračunavanja. Finančno predračunavanje zajema le tisti del računovodskega predračunavanja, ki je osredotočen na finančni način razmišljanja. Finančno predračunavanje zajema načrtovanje nalog na finančnem področju: načrtovanje denarnih tokov oziroma procesov in stanj, povezanih s poslovanjem, vlaganjem (financiranjem) in naložbenjem (investiranjem). Kadar računovodsko predračunavanje obravnava računovodske predračune na ravni celotnega podjetja in njegovega razmerja z drugimi, ga uvrščamo v finančno računovodstvo. Kadar pa računovodsko predračunavanje obravnava računovodske predračune na notranjem področju delovanja podjetja, govorimo o njem kot o sestavini stroškovnega računovodstva. Zanesljivost računovodskih predračunov zagotovi računovodsko nadziranje in nadziranje računovodenja, izrazno moč pa zagotovi računovodsko proučevanje. Predloženi računovodski predračuni so osnova za odločanje znotraj načrtovanja ali pripravljanja izvajanja kot odločitvenih področij. Ti lahko dajejo na voljo več možnosti, med katerimi se je treba odločiti. Sprejeti računovodski predračuni kažejo sprejeto odločitev in so sodilo pri primerjavi z dosežki. V predračunih, ki so sodilo pri primerjavi z dosežki, je treba spremenljive stroške prilagoditi novi ravni dejavnosti, skladno z načelom gibljivega predračunavanja. V tem primeru poleg prvotnega govorimo še o prilagojenem predračunu (Slovenski računovodski standardi, 2006).

Turk et al. (2003) na osnovi ugotovitev iz literature ugotavljajo, da ima predračunavanje poleg vpliva na planiranje in nadzor še druge koristi, in sicer:

- izpolnjuje zahteve sprotnega načrtovanja,
- spodbuja komuniciranje, sodelovanje in usklajevanje,
- sili managerje, da vrednostno izrazijo plane organizacije,
- uokvirja ocenjevanje in nadziranje dosežkov poročevalske enote,
- je podlaga za mnenje o potrebnosti stroškov za delovanje organizacije,
- izpolnjuje pogodbene in zakonske zahteve,
- spodbuja zaposlene, da usmerjajo svoje dejavnosti k doseganju podjetniških ciljev.

Na koncu lahko vzpostavimo povezavo med računovodskim predračunavanjem in planiranjem (tj. taktičnim planiranjem in kontrolo). Pri tem si lahko pomagamo z ugotovitvami, ki jih predstavlja Čater (2011). Čater (2011) predračunavanje obravnava kot ožji pojem od planiranja (tj. taktičnega planiranja in kontrole), in sicer ugotavlja, da je računovodsko predračunavanje pretežno kvantitativno in temelji le na računovodskih podatkih. Poleg tega računovodsko predračunavanje predstavlja le enega od možnih pristopov k taktičnemu planiranju. Obenem taktično planiranje in kontrola kot proces posegata na managersko funkcijo planiranja in managersko funkcijo kontrole. Po drugi strani pa se računovodsko predračunavanje navezuje le na planski del tega procesa. Zadnja razlika med računovodskim predračunavanjem in planiranjem je v tem, da računovodsko predračunavanje pripravlja podlago za odločanje v okviru taktičnega planiranja kot managerske funkcije. Zato lahko tu govorimo le o strokovni oziroma informacijski, ne pa odločitveni funkciji računovodskega predračunavanja.

2 ZNAČILNOSTI PLANIRANJA

V prejšnjem poglavju smo identificirali planiranje in ga umestili v koncept managementa podjetja. Posamezne vrste planiranja smo klasificirali in opredelili strateško planiranje in letno planiranje. Spoznali smo razmerje planiranja z nadziranjem in managerskimi sistemi nadzora, ter opredelili računovodsko predračunavanje in ga razmejili od planiranja.

Namen poglavja o značilnostih planiranja je bolj poglobljena predstavitev planiranja (tj. taktičnega planiranja in kontrole), ki nam bo služila kot opora pri zasnovi in kasneje analizi empirične raziskave o pomenu planiranja v Sloveniji. Poglavje bomo začeli z orisom vloge planiranja, ki ga izpostavlja literatura. Predstavili bomo ključne vidike koristi oziroma prednosti planiranja. Zanimali nas bodo tudi kritični pogledi na planiranje, od katerih bomo bolj podrobno izpostavili kritike povezovanja planiranja s strategijo podjetja, probleme uporabe planov pri ocenjevanju uspešnosti in učinkovitosti managerjev ter značilnosti hazardiranja v zvezi s plani. Poglavje želimo zaključiti z identificiranjem nekaterih sodobnih metod planiranja in predstaviti model preseženega predračunavanja.

2.1 Vloga planiranja

V tem delu bomo predstavili poglede različnih avtorjev na vlogo planiranja. Anthony in Govindarajan (2007) ugotavljata, da je ključni namen priprave planov naslednji:

- uglasovanje oziroma prilagajanje strateškega načrta: Priprava letnih planov je priložnost, da se uporabi zadnje razpoložljive podatke iz strateškega načrta in presojo vključenih managerjev vseh odločevalskih ravni v podjetju. Če priprava plana pokaže, da uspešnost in učinkovitost podjetja ne bi bila zadovoljiva, to predstavlja priložnost, da se v planu sprejmejo odločitve, ki bodo zagotovile primerno uspešnost in

učinkovitost. Na osnovi tega se sprejmejo obveze o konkretnih aktivnostih v planiranem letu.

- koordiniranje: Letni plan omogoča koordiniranje aktivnosti različnih delov (centrov odgovornosti) v organizaciji. Najbolj pogosta neskladja med posameznimi deli so ponavadi v neusklajenosti planov proizvodnje s planiranim obsegom prodaje. V procesu planiranja se takšna neskladja identificirajo in uskladijo.
- opredelitev pristojnosti managerjev: Sprejeti plan mora jasno opredeliti odgovornosti posameznih managerjev. Obenem mora plan pooblastiti posamezne managerje centrov odgovornosti za dovoljeno porabo stroškov.
- temelj za ocenjevanje učinkovitosti in uspešnosti managerjev: Sprejeti plan predstavlja obvezo managerja do njegovega nadrejenega managerja in primerjalni kriterij (angl. *benchmark*), na osnovi katerega se bo presojala njegova uspešnost in učinkovitost. Če se spremenijo predpostavke, na osnovi katerih je bil plan pripravljen, se lahko spremeni tudi obveznost managerja, vendar plan v vsakem primeru predstavlja neke vrste osnovo za oceno managerja. S planom je tudi določena odgovornost vsakega centra odgovornosti v organizaciji. Na najvišjem nivoju to predstavlja odgovornost posameznega profitnega centra. Znotraj profitnih centrov pa so s planom opredeljene odgovornosti posameznih funkcijskih področij (na primer marketinga). Znotraj funkcijskih področij je s planom določena odgovornost posameznih centrov odgovornosti (na primer regionalnih oddelkov prodaje znotraj marketinga).

Barrett in Fraser (1977) od vlog planiranja, ki jih pojasnjujeta, v skupino pomembnejših uvrščata planiranje, motivacijo in ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti, manj pomembnejši pa sta po njunem mnenju vlogi koordiniranja in učenja. Planiranje podrobno predstavi cilje, ki jih management podjetja želi izpolniti, in načine, kako priti do njih. Vrednost procesa planiranja je v tem, da management prisili, da natančno prouči splošno gospodarsko stanje, v katerem se podjetje nahaja, obenem pa upošteva medsebojna razmerja med različnimi aktivnostmi v podjetju. S planiranjem management lahko preveri, kako na stroške in prihodke vplivajo različne predpostavke poslovanja. V okviru procesa planiranja se izpostavijo morebitni konflikti med cilji vodstva podjetja in realnimi zmožnostmi podjetja. Management tekom procesa prepozna, katere potrebne vire potrebuje za doseganje zastavljenih ciljev in načine, kako se bodo ti viri izkoristili. V primeru, ko v podjetju ni dovolj virov za ciljni obseg aktivnosti, se tekom procesa planiranja identificirajo finančni učinki pridobitve dodatnih virov.

Managerji podjetja plane lahko uporabljajo tudi z namenom motiviranja. Tako angažirajo in zavežejo zaposlene k planiranim aktivnostim za doseg skupnih ciljev podjetja. Plan predstavlja ovrednoteni vidik ciljev managementa. Na koncu procesa planiranja ima manager opredeljen točno določen cilj, v katerega mora biti usmerjen. Predanost managerja se pogosto zagotovi na ta način, da se poveže ocenjevanje njegove uspešnosti in učinkovitosti s sistemom nagrajevanja podjetja. Managerji ponavadi povečajo angažiranost

za doseganje cilja, ko prepoznajo, da so njihovo plačilo ali nagrada in potencial za napredovanje v veliki meri odvisni od njihove uspešnosti in učinkovitosti.

Z vidika ocenjevanja uspešnosti in učinkovitosti predstavlja plan standard, s katerim se primerja dosežek podjetja ali managerja. Brez plana bi lahko dosežke managerjev primerjali mogoče samo še s preteklimi dosežki. To bi bilo lahko problematično, saj primerjava dejanskih dosežkov s preteklimi vključuje implicitno predpostavko, da so razmere poslovanja danes enake, kot so bile v preteklem obdobju (s katerim primerjamo današnji rezultat). Pri ocenjevanju dosežkov managerjev je smiselno izločiti učinke (okolja podjetja), na katere manager s svojimi aktivnostmi ni mogel vplivati ali jih predvideti. V vlogi ocenjevanja uspešnosti in učinkovitosti plan potrebuje podporo drugih delov managerskih sistemov nadzora, kot na primer sistema poročanja, vnaprej opredeljenih kriterijev merjenja (na primer stopnja donosnosti investicije, donosnost sredstev), formalnih postopkov ocenjevanja in vodstvenih pregledov (angl. *management review meetings*).

Plani izvajajo tudi vlogo koordiniranja, saj se preko njih na osnovi združenega plana aktivnosti usklajujejo raznovrstne aktivnosti v podjetju. V velikih podjetjih planiranje pomeni usklajevanje planov na različnih nivojih podjetja, ko se v procesu konsolidiranja planov izločajo oziroma usklajujejo neskladnosti med posameznimi deli podjetja. Ko je postavljen celotni konsolidirani plan, le-ta predstavlja način usklajevanja aktivnosti v podjetju za optimalno izkoriščanje posameznih virov podjetja. Funkcija koordiniranja poteka tudi tekom izvedbe planov. Ko zaradi spremenjenih razmer določene enote ne dosegajo planskih nivojev, so znanja, pridobljena v času priprave plana, koristna osnova za posodobitve planov v novih razmerah.

Vloga učenja predstavlja priložnost, ki jo plani ponujajo managerjem zaradi svoje vloge koordiniranja. Managerji dobijo tekom procesa planiranja bolj natančno in sistematično predstavo o poslovanju svojega področja ter se obenem zavedajo dinamike prihodkov in stroškov svoje enote. Če manager želi upravičiti svoj del planiranih sredstev v celotnem planu, mora pred tem dobro poznati razmerja med različnimi aktivnostmi svoje enote oziroma področja. Plan torej managerjem daje vpogled v to, kako deluje njihovo področje in tudi celotno podjetje (Barrett & Fraser, 1977).

Ronen in Livingstone (1975) ugotavljata naslednje odločevalske funkcije planov:

- planiranje: Plani pomagajo pri planiranju, saj vključujejo napovedi (angl. *forecasts*), ki pomenijo pričakovane posledice različnih kombinacij planov (aktivnosti), ki jih je pripravil management, in relevantnih neobvladljivih dogodkov, ki se lahko zgodijo v okolju organizacije. Obenem so plani tudi orodje analize občutljivosti, s katerimi se proučuje učinke sprememb na plane. Lahko se pripravi tudi več različic planov, na osnovi katerih se izbere najbolj želena različica.

- nadzor: Funkcija nadzora je ponavadi povratni proces, kjer se informacijo o pretekli (pričakovani in dejanski) uspešnosti in učinkovitosti posreduje tistim, ki izvajajo nadzor, da lahko sprejemajo odločitve.
- motivacija: Letni plani predstavljajo informacijo podrejenim o tem, kaj nadrejeni opredeljujejo kot uspešno izvedbo aktivnosti in možne spodbude oziroma posledice.

Schiff in Lewin (1970) ugotavljata, da ker plani (angl. *financial budgets*) predstavljajo plane podjetja, postanejo kriterij, s katerim se meri uspešnost in učinkovitost managerjev in so zato osnova za sistem nadzora. Menita tudi, da kjer imajo letni plani vlogo planov ter vlogo kriterijev uspešnosti in učinkovitosti, se nanje ponavadi gleda kot na nadzor in ne kot na planiranje. Prav uporaba letnih planov za namene nadzora je vzrok za kritike vedenjskih strokovnjakov, ki tovrstne plane obravnavajo kot prisilen inštrument, ki ga uporablja vrhnji management za vsiljevanje ciljev zaposlenim v organizaciji.

Hansen in Van der Stede (2004) pri opredelitvi glavnih razlogov za letno planiranje izhajata predvsem iz usmeritev iz prakse. Tako opredeljujeta naslednje glavne razloge za planiranje: operativno planiranje (angl. *operational planning*), presojanje uspešnosti in učinkovitosti, komuniciranje ciljev in oblikovanje strategije.

Kaplan in Norton (2001a) ugotavljata, da managerji uporabljajo plane za doseganje naslednjih organizacijskih funkcij:

- določitev ciljev uspešnosti in učinkovitosti,
- prerazporejanje virov za doseganje ciljev uspešnosti in učinkovitosti,
- ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti v primerjavi s cilji,
- prilagoditev ciljev glede na nove informacije in spoznanja.

2.2 Prednosti planiranja

Prednosti in koristi planiranja bomo najprej spoznali z vidika planiranja v širšem smislu, ker se nanaša na celotno planiranje. Formalno planiranje, ki je konsistentno, naslonjeno na analize in sistematično, ima naslednje prednosti oziroma koristi (Pučko, 2006):

- večjemu številu zaposlenih v organizaciji omogoča, da dobijo do razumne stopnje konsistentno in stabilno sliko, kaj naj bi pomagali v organizaciji doseči,
- omogoča medsebojno razumevanje in lažje komuniciranje,
- ob ustreznem sodelovanju zaposlenih v procesu planiranja dviguje motivacijo za doseganje planskih ciljev,
- ponuja najpomembnejšo osnovo za izvajanje nadzora in s tem zagotavljanje, da bodo cilji organizacije doseženi.

Čater (2011) ugotavlja, da ima planiranje v širšem smislu vrsto prednosti oziroma koristi, in sicer:

- aktivno vplivanje na prihodnost: Planiranje angažira ljudi, da vplivajo na prihodnost in jo aktivno ustvarjajo.
- nižje tveganje: S planiranjem se zmanjšuje negotovost v odločanju, saj se pozornost osredotoča na večjo pripravljenost na nevarnosti in priložnosti, na kritične točke v poslovanju ter na zagotovitev potrebnih virov.
- določene prioritete: Zaposleni lahko iz postavljenih ciljev prepoznajo, kam se je treba usmeriti in čemu dati prednost. S tem se zagotovi tudi osredotočanje aktivnosti na to, da bi te cilje dosegli.
- boljša koordinacija: S planiranjem lažje usklajujemo različne aktivnosti na različnih ravneh v smiselno celoto, saj omogoča lažje dojetje umeščenosti posameznega dela podjetja v celotnem podjetju oziroma posameznega podjetja v njegovem okolju.
- pozitiven vpliv na uspešnost: S planiranjem se lahko znižujejo stroški in bolj ekonomično izvajajo aktivnosti (na primer bolj ustrezno planirane serije v proizvodnji, bolj optimalna velikost planiranih naročil v nabavi, planiranje števila prodajnega osebja v komerciali in podobno).
- večja motivacija zaposlenih: Planiranje vpliva na to, da so zaposleni bolj motivirani in predani podjetju (se identificirajo s podjetjem). Posebno pozitivni učinki se pokažejo v primeru udeležbe zaposlenih pri planiranju, saj pri tem pride do boljše izrabe znanja vseh sodelujočih. Obenem so zaposleni, ki sodelujejo v planiranju, pogosto bolj intenzivno usmerjeni k doseganju planiranih ciljev.
- jasno določena odgovornost: Iz ustreznega planiranja je jasno razvidno, kateri zaposleni so odgovorni za doseganje določenih ciljev.
- lažji nadzor: Postavljeni plan se lahko uporabi kot kriterij za presojanje uspešnosti oziroma kot temelj primerjave v procesu nadzora.

Sistem planiranja (tj. sistem taktičnega planiranja in kontrole), ima naslednje prednosti oziroma koristi (Pučko, 2006):

- Sili k temu, da se o politiki podjetja razmišlja vnaprej in pravočasno.
- Zahteva organizacijsko strukturo, ki je dobro oblikovana.
- Managerji so prisiljeni, da sodelujejo pri razvijanju planov in definiranju planskih ciljev.
- S planiranjem se zagotovi, da se med enotami podjetja in z okoljem prihodnje poslovanje podjetja predhodno uskladi.
- Zahteva se, da so količinska opredelitev zaželenega in potrebnih poslovnih prvin za njegovo doseganje jasni.
- S planiranjem so ustvarjeni pogoji za analizo ekonomske učinkovitosti uporabe in porabe poslovnih prvin.

- Obseg negotovosti je s sistemom planiranja manjši.
- Med managerji je več medsebojnega razumevanja in boljša medsebojna komunikacija.
- Sistem planiranja povečuje motiviranost za doseganje ciljev in planov.
- Razviti plani omogočajo učinkovit nadzor poslovanja.
- Sistem planiranja je orodje, ki mora dajati osnovo za večjo uspešnost poslovanja.

Seal et al. (2012) pišejo o mnogih koristih planiranja. Plani predstavljajo sredstvo komuniciranja, s katerim management komunicira plane skozi celotno organizacijo. Obenem plani silijo managerje, da razmišljajo o prihodnosti in jo planirajo. Če managerji ne bi bili prisiljeni pripravljati planov, bi ves svoj čas porabili samo za nujna dnevna opravila. Proces planiranja predstavlja sredstvo prerazporejanja virov v tiste segmente podjetja, kjer so lahko najbolj uspešno uporabljeni. S procesom planiranja se lahko identificirajo potencialna ozka grla, še preden se pojavijo. Ker plani integrirajo posamezne delne plane v celoto, s tem koordinirajo aktivnosti celotne organizacije. Na ta način se zagotovi pogoje, da vsak zaposleni v podjetju deluje v isti smeri kot celotno podjetje. Nenazadnje so s plani opredeljeni tudi cilji, ki služijo kasnejšim primerjavam oziroma presojanju uspešnosti in učinkovitosti. Poleg tega so koristi planiranja večje od porabe časa in stroškov, ki jih proces planiranja povzroča. Pri tem pa so stroški procesa planiranja z razvojem računalniške tehnologije vedno manjši.

2.3 Kritike tradicionalnega planiranja

Čater (2011) ugotavlja, da so slabosti planiranja predvsem v tem, da sistematično planiranje zahteva potreben čas in angažiranje vseh, ki so vključeni v planiranje. Poleg tega povzroča stroške dela tistih, ki so vključeni v proces planiranja, in stroške zbiranja različnih podatkov za namene planiranja. Nenazadnje se zaradi planiranja ponavadi tudi podaljša čas, ki je potreben za sprejem odločitve. Slabosti planiranja so v primerjavi s potencialnimi prednostmi ponavadi dosti manjše. Iz primerjave prednosti in slabosti je razvidno, da se planiranje splača. Pogoji pri tem je, da je sistem planiranja ustrezen in prilagojen izbranemu podjetju (Čater, 2011). Pučko (2006) ugotavlja, da prevelika formalizacija planiranja zaradi omejevanja možnosti izkoriščanja novih poslovnih priložnosti in prilagajanja nepričakovanim spremembam v okolju negativno vpliva na uspešnost organizacije in na njeno fleksibilnost.

Rozman in Kovač (2012) na osnovi empiričnih raziskav ugotavljata, da gre pri vseh problemih planiranja za neupoštevanje ali nerazumevanje usklajevalne vloge planiranja. Vzrok večine problemov planiranja je neustrezno usklajevanje. To je hkrati tudi glavna lastnost managementa – le-ta ne upošteva ali pa ne razume usklajevanja kot svoje osnovne naloge. Avtorja Rozman in Kovač (2012) izpostavljata naslednje vrste težav planiranja:

- odnos managerjev do planiranja: Iz večine raziskav je razvidno, da glavni managerji velik del aktivnosti planiranja dodelijo planerjem. Razlogi so v obsežnosti planiranja, zahtevnosti in strokovnosti. Manager na tak način ne izvaja ene svojih osnovnih aktivnosti, saj jo prelega na druge. S tem pa se ločuje planiranje in management. Poleg tega lahko managerji zapostavljajo planiranje zaradi ukvarjanja s sprotnimi problemi in s tem zapostavljajo pomembnejše in dolgoročneje probleme. Čim slabše se planiranje izvaja, tem več je potrebnih operativnih posegov in kontrole. Problem je tudi v tem, da se plan kot merilo uspešnosti s strani nadzora premalo upošteva.
- odnos managerjev poslovnih funkcij do planiranja: Vzroki pri managerjih poslovnih enot ali poslovnih funkcij so podobni tistim pri vrhnjih managerjih, le da se pojavljajo v manjšem obsegu. Dodatni vzrok pri njih je, da so managerji poslovnih enot in poslovnih funkcij operativno samostojni. Z dolgoročnega vidika pa so podrejeni celoti, zaradi česa je njihova svoboda odločanja omejena. Omenjeni managerji se zahtevam celote neradi prilagajajo.
- strokovnost in organiziranje planiranja: Pomanjkljiva strokovnost se odraža v zapletenem in nelogičnem procesu planiranja. Pomanjkljiva organizacija planiranja pa je problematična v smislu notranje organizacije, statusa in mesta planskega oddelka v podjetju.
- vpliv kulture poslovanja na planiranje. Rozman in Kovač (2012) navajata ugotovitve drugih avtorjev, da je pogoj za ustrezno planiranje vzpostavitev vrednot, ki so planiranju naklonjene. Poleg tega omenjata drugo skupino avtorjev, ki sklepajo, da bi bilo čudež, če razmere za planiranje ne bi bile težavne.
- vpliv okolja na planiranje: Zaradi vedno bolj nepredvidljivih sprememb v okolju so možnosti za planiranje vse manjše in potrebe po planiranju vedno večje. Zaradi spreminjanja okolja so potrebni drugačni pristopi, katerih rezultati so samo alternativni plani. Poleg tega mora biti planiranje manj podrobno.

Horngren et al. (2006) ugotavljajo, da je letno planiranje časovno potratno in vključuje vse ravni managementa. Planiranje je prisotno tako v velikih mednarodnih podjetjih, kot tudi v majhnih lokalnih podjetjih. Tako široka prisotnost planiranja kaže na to, da prednosti planiranja pretehtajo stroške planiranja.

Vendar pa letno planiranje v podjetjih spodbuja k laganju in goljufanju, zniževanju ciljev in napihovanju rezultatov ter kaznuje managerje v primerih, ko govorijo resnico. Planiranje kviri nagrajevanje, spodbuja k hazardiranju, povečuje sovražnost in nezaupanje med sodelavci in spodbuja k delovanju v nasprotju z interesi organizacije (Jensen, 2001).

Hope in Fraser (2003a) nezadovoljstvo s tradicionalnim planiranjem utemeljujeta z naslednjimi temeljnimi dejavniki:

- planiranje je okorno in predrago,

- planiranje ni usklajeno s konkurenčnim okoljem in več ne uresničuje potreb direktorjev in operativnih vodij,
- obseg hazardiranja s plani je zrasel do nedopustnih ravni.

Neely et al. (2003) navajajo izsledke raziskave, ki jo je leta 2001 pripravil Centre for Business Performance na Cranfield School of Management v Združenem kraljestvu Velike Britanije in Severne Irske, iz katerih so razvidne naslednje pomanjkljivosti tradicionalnega sistema planiranja (angl. *planning and budgeting*) oziroma planov in jih kategorizirajo v tri skupine:

- konkurenčna strategija:
 - plani so redko strateško osredotočeni in so pogosto kontradiktorni,
 - plani so osredotočeni na zmanjševanje stroškov in ne na ustvarjanje vrednosti,
 - plani omejujejo odzivnost in fleksibilnost ter so pogosto ovira za spremembe,
 - plani dodajajo malo vrednosti – so birokratski in zavirajo kreativno razmišljanje,
- poslovni proces:
 - priprava planov je draga in časovno potratna,
 - plani se premalo pogosto razvijajo in dopolnjujejo, ponavadi enkrat letno,
 - plani temeljijo na neutemeljenih predpostavkah in ugibanju,
 - spodbujajo hazardiranje in sprevrženo (disfunkcionalno) vedenje,
- organizacijska zmožnost:
 - plani krepijo vertikalno delegiranje in nadzor,
 - plani ne odražajo nastajajočih mrežnih struktur v organizacijah,
 - plani utrjujejo meje med oddelki namesto, da bi spodbujali izmenjavo znanj,
 - plani pri ljudeh povzročajo občutek podcenjenosti.

Neely et al. (2003) na osnovi tega ugotavljajo, da tradicionalno planiranje ne dosega svojih ciljev, saj managementu nudi malo vrednosti. Namesto da bi bili plani glavni element uspešnosti in učinkovitosti podjetja, zahtevajo preveč časa in stroškov, spodbujajo interne igre in hazardiranje v zvezi s plani. Poleg tega spodbujajo kulturo podjetja, ki je obrnjena navznoter in je zelo kratkoročno orientirana. Osredotočenost je na doseganju planskih rezultatov namesto na uresničevanju strategije poslovanja in ustvarjanju vrednosti za deležnike na srednji in dolgi rok. Neely et al. (2003) tudi povzemajo argumentacijo pretežnega deleža literature, da je skupni učinek šibkosti tradicionalnega planiranja manjša uspešnost in učinkovitost poslovanja. Problemi planiranja se odražajo tudi v slabši uspešnosti poslovanja (Rozman, 1993).

Otley (1999) ugotavlja, da je zaradi hitrih sprememb v okolju za mnoga podjetja planiranje premalo frekventno, pogostejši cikli planiranja pa se izkažejo za časovno potratne in lahko vodijo k izgubi nadzora. Hierarhična narava nadzora v okviru planiranja je v nasprotju z verigami vrednosti in poslovnimi procesi, ki jih prevzema mnogo organizacij.

Osredotočenost plana je na finančnih rezultatih in lahko daje premalo pozornosti načinom, kako bodo ti rezultati doseženi. Ob tem Otley (1999) ugotavlja, da proces planiranja še vedno predstavlja osrednji mehanizem koordiniranja večine organizacij (pogosto edini mehanizem koordiniranja). Zato zavrača brezkrbno ukinitvev planov in predlaga usmerjanje pozornosti na ključna področja, ki potrebujejo izboljšanje.

Hansen et al. (v Libby & Lindsay, 2010) na osnovi pregleda literature in kritik iz prakse izpostavljajo štiri ključne kritike letnega planiranja:

- Letno planiranje je drag proces, saj zahteva veliko managerskega časa. Koristi letnega planiranja so morda manjše od njegovih stroškov.
- Letni plani zaradi svoje neprožnosti ovirajo podjetje, da bi se pravočasno prilagajalo spremembam.
- Proces letnega planiranja ni povezan s strategijo in zato ni v ravnovesju s konkurenčnimi zahtevami, s katerimi se podjetje sooča.
- Uporaba letnega plana kot pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo vodi v nezanesljivo presojanje uspešnosti in učinkovitosti ter spodbuja hazardiranje.

2.3.1 Povezanost letnega planiranja s strategijo

Zanimive so navedbe raziskav avtorice Cathy Lazere (v Horngren, 2006), v katerih so finančni direktorji (angl. *chief financial officers*) v ZDA izpostavili naslednje dejavnike, ki zmanjšujejo uspešnost procesa planiranja v podjetjih:

- pomanjkanje dobro opredeljene strategije,
- pomanjkanje jasne povezave strategije z operativnimi plani,
- pomanjkanje individualne odgovornosti za rezultate,
- pomanjkanje ustreznih meril uspešnosti in učinkovitosti.

Kaplan in Norton (2001a) navajata ugotovitev raziskave 275 managerjev portfeljev, in sicer da je sposobnost izvrševati strategijo bolj pomembna od same kakovosti strategije. Dodatno pa je zanimiva tudi njuna navedba ugotovitev raziskave o neuspehih managerjev, da pri okrog 70 % primerov za neuspeh managerjev ni bila kriva strategija sama po sebi, temveč njena slaba izvedba.

Kaplan in Norton (1996) trdita, da so managerski sistemi nadzora večine podjetij oprti na finančne cilje in merila, kar je šibko povezano z doseganjem dolgoročnih strateških ciljev podjetja. Osredotočanje na kratkoročna finančna merila povzroča razkorak med razvojem strategije in njenim uresničevanjem (Kaplan & Norton, 1996). Kaplan in Norton (2000) sta v letu 1990 začela razvijati uravnoteženi izkaz poslovanja (angl. *balanced scorecard*). Avtorja (Kaplan & Norton, 1996) trdita, da uporaba uravnoteženega izkaza poslovanja v okviru strateškega managerskega sistema omogoči premostitev pomembne pomanjkljivosti

tradicionalnih managerskih sistemov, tj. njihove nezmožnosti povezovanja dolgoročne strategije podjetja in kratkoročnih aktivnosti.

Uravnoteženi izkaz poslovanja predstavlja okvir za merjenje uspešnosti in učinkovitosti organizacije. Razvit je bil z namenom, da preseže pomanjkljivosti managementa izključno s finančnimi merili in obsega štiri različne vidike: finančni vidik, vidik kupcev, vidik notranjih procesov poslovanja ter vidik učenja in rasti. Uravnoteženi izkaz poslovanja omogoča merjenje ustvarjene vrednosti (poslovnih enot) za obstoječe in bodoče kupce in sicer tako, da poleg usmerjenosti v finančno uspešnost in učinkovitost razkriva tudi gonila dolgoročne vrednosti ter konkurenčne uspešnosti in učinkovitosti podjetja (Kaplan & Norton, 2001a).

Kaplan in Norton (2000; 2007) v zvezi z uravnoteženim izkazom poslovanja govorita tudi o tem, da omogoča uvedbo štirih procesov managementa, ki prispevajo k povezovanju dolgoročnih strateških ciljev s kratkoročnimi aktivnostmi. Ti procesi so: udejanjanje vizije in strategije, komuniciranje in povezovanje, planiranje poslovanja ter povratne informacije in učenje. Proces udejanjanja vizije in strategije managerjem omogoča doseganje soglasja glede vizije in strategije podjetja. V procesu oblikovanja operativnih kazalnikov vseh segmentov (finančni vidik, vidik kupcev, vidik notranjih procesov poslovanja ter vidik učenja in rasti) se namreč pojavijo različna nesoglasja in nepoznavanje. Vendar se ti problemi oziroma nesoglasja tekom procesa uskladijo. Rezultat je soglasje med vrhnjim managementom. Cilji uravnoteženega izkaza poslovanja pa postanejo njihova skupna odgovornost.

Proces komuniciranja in povezovanja managerjem omogoča komuniciranje strategije navzgor in navzdol po organizaciji in povezovanje z oddelki in individualnimi cilji. Ta proces managerjem zagotavlja, da vsi deli organizacije razumejo dolgoročno strategijo ter da so z njo usklajeni tudi vsi oddelčni in individualni cilji. Da bi zagotovili, da bo delovanje posameznih zaposlenih usklajeno s strategijo podjetja, je treba izvesti več aktivnosti. Prva aktivnost je komuniciranje in izobraževanje, s katero se zaposlenim sporoča strategijo in cilje, ki jih je treba doseči. Komuniciranje spodbuja predanost in odgovornost za doseganje dolgoročne strategije podjetja. Druga aktivnost je opredelitev ciljev, s katero se strateški cilji in merila na ravni podjetja prevedejo še na raven poslovnih enot ter na raven timov in posameznikov. Tretja aktivnost je povezava nagrad z merili uspešnosti in učinkovitosti. Z njo podjetja lahko opredelijo sistem nagrajevanja v povezavi z uravnoteženim izkazom poslovanja, vendar je pri tem smiselno upoštevati tveganja, ki izhajajo iz povezovanja nagrad z merili uspešnosti in učinkovitosti.

Proces planiranja poslovanja podjetju zagotavlja integriranje njihovih poslovnih in finančnih planov. Večina organizacij ima ločene procese in organizacijske enote za strateško planiranje ter za prerazporeditev virov in letno planiranje. Letni plani, ki zajemajo cilje glede prihodkov, stroškov, dobička in investicij, so orientirani predvsem na

finančni vidik in imajo bolj malo skupnega s cilji strateških planov. Prav tako so mesečne analize doseženih rezultatov osredotočene na primerjavo z letnimi plani in zanemarjajo strateški plan. Povezavo letnih planov s strateškim planiranjem omogoči prav proces izgradnje uravnoteženega izkaza poslovanja. S tem procesom se omogoči povezavo finančnih planov podjetja z njegovimi strateškimi cilji. Rezultat procesa planiranja morajo biti opredeljeni dolgoročni cilji za vse štiri vidike uravnoteženega izkaza poslovanja, identificirane strateške pobude, ki so potrebne, prerazporejeni viri za te strateške pobude ter opredeljeni mejniki za merila, s katerimi se bo identificiralo napredovanje k strateškim ciljem.

Proces povratnih informacij in učenja podjetjem omogoča strateško učenje. Namen procesa povratnih informacij in učenja sposobnosti je v tem, da vrhnji management v katerem koli trenutku udejanjanja strategije ve, ali oblikovana strategija deluje ali ne in zakaj (ne) deluje. Podjetje spremlja kratkoročne rezultate z vidika kupcev, notranjih procesov ter učenja in rasti in na osnovi teh dosežkov ovrednoti strategijo. Na osnovi tega lahko spremeni strategijo skladno z novimi spoznanji. Uravnoteženi izkaz poslovanja zagotovi tri elemente, ki so potrebni za strateško učenje. Prvi element je jasna predstavitev vizije podjetja, kjer z jasnimi in operativnimi pojmi opredeli rezultate, ki jih podjetje želi doseči. Uravnoteženi izkaz poslovanja zagotovi tudi strateški sistem povratne zanke, s katerim se testira, preverja in spreminja hipoteze, ki so zajete v strategiji poslovne enote. Tretji element pa predstavlja sposobnost uravnoteženega izkaza poslovanja, da olajša preverjanje strategije, s tem, da spodbuja managerje, da preverjajo izvedljivost strategije. Na osnovi štirih procesov managementa se uravnoteženi izkaz poslovanja preoblikuje iz sistema merjenja v managerski sistem. Podjetja z njim premostijo problem pomanjkanja sistematičnega procesa, s katerim bi se zagotavljalo izvajanje strategije in skrbelo za prejemanje povratnih informacij o strategiji. Managerski procesi podjetju namreč omogočajo usklajevanje in usmeritev pozornosti na izvajanje dolgoročne strategije (Kaplan & Norton, 2000; Kaplan & Norton, 2007).

Kaplan in Norton (2001a) govorita tudi o tako imenovanih strateško usmerjenih organizacijah (angl. *strategy-focused organizations*), ki osredotočajo in usklajujejo svoje vire s strategijo organizacije, in sicer osredotočajo in usklajujejo vodstvene ekipe, poslovne enote, človeške vire, informacijsko tehnologijo in finančne vire. To osredotočanje in usklajevanje dosega na osnovi več principov. Prvi princip je prevajanje oziroma pojasnjevanje strategije z operativnimi pojmi, kjer se s pomočjo tako imenovanih strateških zemljevidov (angl. *strategy maps*) strategija podjetja prevede v logično strukturo, ki je razumljiva vsem enotam in zaposlenim. Drugi princip predstavlja uskladitev organizacije s strategijo, kjer vodstvo podjetja nadomesti formalne strukture poročanja s strateškimi temami in prioriteta, ki dosežejo vse posamezne dele organizacije z namenom izboljšanja povezovanja in sinergije med posameznimi deli podjetja. Z naslednjim principom postane strategija vsakodnevno delo vseh v podjetju, kar podjetje doseže s komuniciranjem in izobraževanjem ter razvojem osebnih in ekipnih

ciljev s programom spodbud oziroma nagrad. Princip, s katerim strategija postane nenehen proces, temelji na procesu, s katerim se združita management taktike (taktični, finančni plani in mesečni pregledi) in management strategije v zvezni in nenehni proces. Zadnji princip pomeni spodbujanje sprememb preko vodenja (angl. *leadership*), ki v prvi fazi poteka na osnovi zagona in spodbude vseh v organizaciji, da se projekt začne izvajati. Temu sledi druga faza, s katero se opredeli, predstavi in okrepi nove kulturne vrednote v organizaciji. V zadnji fazi se iz obstoječega managerskega sistema razvije novi, tako imenovani strateški managerski sistem (angl. *strategic management system*) (Kaplan & Norton, 2001a). S konceptom strateško usmerjenih organizacij se problem managementa ne rešuje samo s postavljanjem strategije, temveč tudi s tem, da strategija deluje (Kaplan & Norton, 2001b).

2.3.2 Ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti managerjev ter hazardiranje v zvezi s plani

Med kritikami planiranja Hope in Fraser (2003a) še posebej izpostavljata problem pogodb s fiksno določeno uspešnostjo. Pri tem omenjata, da se proces planiranja tipično preoblikuje v pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo med nadrejenimi in podrejenimi v podjetju in je glavno gonilo vedenja managerjev. Plani in pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo vodijo in vrednotijo dosežke managerjev. Posledica tega je disfunkcionalno vedenje managerjev v vseh fazah procesa planiranja, še posebej če ciljev iz teh pogodb ne morejo doseči. Pogodba s fiksno določeno uspešnostjo je rezultat procesa usklajevanja ciljev, nagrad, planov, virov, zavez znotraj podjetja ter meril uspešnosti in učinkovitosti med nadrejenim in podrejenim za določeno obdobje. Pogoji te pogodbe so lahko eksplicitni (ponavadi v pisni obliki) ali implicitni. Pogoji take pogodbe ponavadi vsebujejo tudi časovni okvir, v katerem morajo biti cilji doseženi, omejitve odgovornosti in intervale poročanja. Pri tem avtorja (Hope & Fraser, 2003a) omenjata raziskavo, iz katere izhaja, da naj bi bile do leta 2001 pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo razširjene v večini globalnih podjetij. Pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo naj bi bile prisotne v jedru mnogih podjetij. Hope in Fraser (2003b) izpostavljata naslednje slabosti pogodb s fiksno določeno uspešnostjo:

- fiksni cilji vodijo le k postopnemu izboljšanju,
- fiksne spodbude vcepljajo strah pred neuspehom,
- togi načrti usmerjajo pozornost ljudi na skladnost z dogovori, ne na proaktivnost,
- vnaprej določena prerazporeditev virov spodbuja njihovo kopičenje,
- centralizirano odločanje ne upošteva povratne informacije s trgov.

Pogodbe z relativno določeno uspešnostjo odgovarjajo na slabosti pogodb s fiksno določeno uspešnostjo (angl. *relative performance contracts*) na naslednji način (Hope & Fraser, 2003b):

- Relativni cilji spodbujajo ljudi, da presegajo sami sebe.
- Nagrade, ki temeljijo na relativni uspešnosti in učinkovitosti, dajejo ljudem samozavest, da prevzemajo tveganja.
- Nenehno planiranje (angl. *continuous planning*) usmerja pozornost ljudi na ustvarjanje vrednosti.
- S prerazporejanjem virov po potrebi oziroma na zahtevo se minimizirajo stroški.
- S sprejemanjem odločitev na ravni lokalnih enot, ki so v medsebojnem stiku, se povratne informacije s trgov popolnoma izkoristijo.

Jensen (2003) obravnava negativne učinke, ki so povezani s plani oziroma cilji v sistemih merjenja uspešnosti in učinkovitosti in sistemih nagrajevanja. Jensen (2003) ugotavlja, da kadar se ljudi plačuje na osnovi njihovih dosežkov v primerjavi s plani oziroma cilji, ti posledično izigravajo sistem, s tem pa uničujejo vrednost in sicer na dva načina. Prvi način je ta, da nadrejeni in podrejeni lažje pri snovanju plana in posledično odstranijo nepristranske informacije, ki so potrebne za koordiniranje aktivnosti različnih delov podjetja. Drugi način pa je, da ljudje izigravajo dejansko doseganje planov in ciljev in s tem zmanjšujejo vrednost za svoje podjetje. Managerji in analitiki se zavedajo velike razširjenosti hazardiranja v zvezi s plani. Po drugi strani jih zelo malo razume, da so stroški hazardiranja v zvezi s plani ogromni. Prav tako malo managerjev in analitikov ve, kakšni so načini oziroma možnosti za zmanjšanje teh stroškov.

Jensen (2003) ne predlaga ukinitve planiranja, temveč da podjetja spremenijo način nagrajevanja. Podjetja morajo iz formul nagrajevanja in sistemov napredovanja zaposlenih in managerjev izločiti letne plane in cilje oziroma vse »pregibe«, nezveznosti in nelinearnosti. Jensen (2003) namreč ugotavlja, da so le s popolnoma linearno funkcijo nagrajevanja izločene priložnosti za laganje, zadrževanje ali popačenje informacij ali izigravanje sistema. Jensen (2003) verjame, da lahko podjetje na ta način poveča svojo produktivnost in vrednost tudi za 50 % do 100 %. Z izločitvijo hazardiranja s plani oziroma cilji iz managerskih sistemov se izloči eden od glavnih razlogov zniževanja ravni splošne poštenosti oziroma integritete v podjetjih. Taki sistemi ljudi učijo lagati, saj so nagrajeni, če lažjejo, in kaznovani, če govorijo resnico. Jensen (2003) tudi ugotavlja, da ko se ljudje naučijo laganja v takih sistemih, si ponavadi ne morejo pomagati drugače, kot da tak način vedenja razširijo še v druge vrste odnosov v organizaciji.

Bart (1988) na osnovi svoje raziskave o planskih igrah (angl. *budget games*) ugotavlja, da produktni managerji v procesu planiranja igrajo igre. Ugotavlja, da je teh iger veliko in da so raznovrstne. Določene igre so bolj priljubljene kot druge, vrednostni obseg planskih iger pa je v povprečju velik. Bart (1988) ugotavlja tudi naslednje:

- Na obseg planskega igranja oblika, v kakršni so kriteriji nagrajevanja posredovani (formalni oziroma eksplicitni ter neformalni oziroma implicitni), ne vpliva.

- Sistem nagrajevanja podjetja ima večji vpliv na obnašanje (planske igre) produktnih managerjev kot pa verbalna navodila nadrejenih managerjev. To pomeni, da produktni managerji ne upoštevajo nadrejenih managerjev glede prepovedi planskih iger, če imajo vtis, da bo njihovo nagrajevanje odvisno od doseganja planskih ciljev.
- Odnos nadrejenih do planskih iger v povezavi s kriteriji nagrajevanja podrejenih je povezan tako z obsegom planskih iger kot z uspešnostjo podjetja. Najvišja stopnja planskih iger in najnižja uspešnost podjetij je pri tistih podjetjih, kjer nadrejeni managerji aktivno nasprotujejo planskim igram produktnih managerjev, obenem pa produktni managerji slutijo, da bodo odgovorni za uspešnost.
- Planske igre produktnih managerjev ne pomenijo nujno disfunkcionalnega vedenja. Planske igre so lahko le taktična poteza produktnih managerjev, ki jo uporabljajo v okolju, ki ga zaznavajo kot sovražno.

Van der Stede (2001) je oblikoval model za merjenje intenzivnega nadzora v okviru planiranja (angl. *tight budgetary control*). Na osnovi analize literature je opredelil intenzivni nadzor v okviru planiranja kot del izvajanja intenzivnega nadzora v širšem smislu in opredelil pet mikroatributov intenzivnega nadzora v okviru planiranja ter razvil elemente vprašalnika za merjenje vsakega od teh mikroatributov. Na osnovi merjenj in analize je z modelom opredelil naslednje mikroattribute, ki so značilni za intenzivni nadzor v okviru letnega planiranja: majhna toleranca za odstopanja od plana, detajlno poročanje v zvezi s planom, intenzivno razpravljanje o rezultatih v povezavi s plani, velik poudarek na sprotnem doseganju ciljev plana. Za mikroatribut dopuščanja prilagajanja planov tekom planskega obdobja ni bilo zadostne empirične podpore. V vprašalniku empirične raziskave tega magistrskega dela je vprašanje Q18 prilagojeno na osnovi lestvice omenjenega modela, kot to izhaja iz Libby in Lindsay (2010). Z omenjenim vprašanjem bomo ugotavljali vlogo planskih ciljev v procesu presojanja uspešnosti in učinkovitosti managerja. V okviru tega bomo identificirali respondente, kjer imajo v podjetju visok poudarek na doseganju planskih ciljev.

2.4 Sodobni pristopi k planiranju

Neely et al. (2003) so mnenja, da je za povečanje uspešnosti letnih planov treba:

- uskladiti letne plane s strategijami organizacije, kar se doseže z uvedbo primerne strateškega planiranja in procesov obvladovanja učinkovitosti in uspešnosti poslovanja,
- uvesti procese, ki:
 - so osredotočeni na prepoznavanje in obvladovanje dejavnikov vrednosti za deležnike,
 - med temi dejavniki vrednosti tvorijo jasne povezave in
 - spodbujajo nenehno preverjanje in izzivanje predpostavk strategije.

V pomoč izboljšanju procesov planiranja so Neely et al. (2003) v literaturi identificirali naslednje pristope in tehnike, ki jih uvrščajo med tehnike izboljšane predračunavanja (planiranja) (angl. *better budgeting*) in sicer:

- koncept predračunavanja po aktivnostih poslovnega procesa (angl. *activity based budgeting*): koncept vključuje planiranje in nadziranje procesov in aktivnosti, ki dodajajo vrednost. Odločitve o prerazporeditvi virov in kapitala zajemajo strukturiranje aktivnosti organizacije in poslovnih procesov z namenom boljšega zadovoljevanja zunanjih potreb in potreb kupcev.
- koncept ničelnega predračunavanja (angl. *zero base budgeting*): namesto, da stroški v posameznem planskem obdobju temeljijo na stroških preteklega obdobja, je treba pri tem konceptu v vsakem ciklu planiranja upravičiti stroške. S tem konceptom se podjetje izogne kopičenju neučinkovitosti in nenatančnosti, ki bi izhajali iz preteklih obdobj. Stopnja koristi tega pristopa je odvisna od stabilnosti okolja poslovanja podjetja.
- koncept obvladovanja vrednosti podjetja (angl. *value based management*): gre za formalen in sistematičen management ustvarjanja vrednosti za deležnike. Vsi planirani stroški se ovrednotijo na osnovi kriterija, koliko vrednosti ustvarjajo za deležnike. Koncept obvladovanja vrednosti podjetja omogoča povezovanje strategije podjetja in vrednosti za deležnike s procesom planiranja.
- koncept planiranja dobička (angl. *profit planning*): s tem konceptom se oceni ali podjetje ali profitni center ustvarja dovolj denarnega toka, ali ustvarja ekonomsko vrednost in ali uspe pridobiti dovolj finančnih virov za investiranje. S tem pristopom se preveri kratkoročne in dolgoročne zmožnosti podjetja, ko se pripravlja finančne plane.
- koncept obnavljajočih se predračunov in napovedi (angl. *rolling budgets and forecasts*): ta pristop reši probleme, ki izhajajo iz premalo pogostega planiranja. Rezultat uporabe koncepta so bolj natančne napovedi. Pristop zahteva stalno oziroma bolj pogosto pripravo planov, vendar je zato podjetje s tem konceptom bolj odzivno na spreminjajoče se okoliščine. Koncept obnavljajočih se predračunov in napovedi tudi odpravi probleme fiksnega zaključka planskega obdobja (na primer samo konec leta), ki pogosto vodi do posamičnih škodljivih aktivnosti v zvezi s plani.

Koncept predračunavanja po aktivnostih poslovnega procesa in koncept ničelnega predračunavanja povečujeta osredotočenost in natančnost planskih rezultatov, vendar pa zahtevata še več dela oziroma aktivnosti kot tradicionalno planiranje. Koncept obvladovanja vrednosti podjetja in koncept planiranja dobička sta v podjetjih zelo prisotna. Koncept obnavljajočih se predračunov in napovedi kaže največ potenciala med pristopi izboljšane predračunavanja. Veliko podjetij je ta koncept uveljavilo za izboljšanje natančnosti napovedi in zmanjšanje nekaterih drugih problemov tradicionalnega planiranja. Ne glede na omenjeno pa nobeden od navedenih pristopov oziroma tehnik ne zagotavlja celovite rešitve in v najboljšem primeru rešuje le nekatere od slabosti tradicionalnega planiranja (Neely et al., 2003).

Guzejeva (2008) omenja naslednje sodobne koncepte oziroma orodja planiranja: koncept predračunavanja po aktivnostih poslovnega procesa (angl. *activity based budgeting*), izboljšano predračunavanje (angl. *better budgeting*), predračunavanje z vključitvijo nenehnih izboljšav (angl. *kaizen budgeting*), obnavljajoče se predračunavanje (angl. *rolling budgeting, continuous budgeting*), obvladovanje odnosov s strankami (angl. *customer relationship management*), informacijski sistemi na ravni celotnega podjetja (angl. *enterprise wide information systems*), management s cilji (angl. *management by objectives*), uravnoteženi izkaz poslovanja (angl. *balanced scorecard*) in z njim povezano planiranje, sistem obvladovanja dosežkov podjetja (angl. *enterprise performance management*), preseženo predračunavanje (angl. *beyond budgeting*), modeli vrednosti za deležnike (angl. *shareholder-value model*).

Hansen, Otley in Van der Stede (2003) pojasnjujejo dva pristopa, ki sta se pojavila na osnovi kritik oziroma slabosti tradicionalnega sistema planiranja (ki morda sicer ne prikazujeta celotne slike novih pristopov v planiranju). Pristopa sta nastala v okviru mednarodnega konzorcija za napredno proizvodnjo (angl. *Consortium for Advanced Manufacturing-International*, v nadaljevanju CAM-I). Prvi pristop predstavlja skupina »Activity-Based Budgeting« (v nadaljevanju ABB) in je nastal v CAM-I, ki je lociran v Združenih državah Amerike. Skupina ABB zagovarja izboljšanje sistema planiranja s povezovanjem podrobnega finančnega modela in bolj celostnega operativnega modela, ki temelji na aktivnostih poslovnega procesa. Osredotoča se na izboljšanje podpore operativnemu planiranju. Drugi pristop predstavlja skupina »Beyond Budgeting« (v nadaljevanju BB) in je nastal v CAM-I, ki je lociran v Evropi. Vidik skupine BB je bolj radikalen in predlaga pristop v dveh stopnjah. Prva stopnja rešuje probleme, ki so vezani na uporabo planiranja za namene presojanja uspešnosti in učinkovitosti. Skupina BB je mnenja, da nadzor v okviru tradicionalnega planiranja, ki izvaja planiranje in presojanje uspešnosti in učinkovitosti, vodi v slabo planiranje in disfunkcionalno vedenje. Zato skupina predlaga ali spremeniti ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti v okviru tradicionalnega planiranja ali pa popolnoma ukiniti proces planiranja. Druga stopnja pristopa BB je radikalna decentralizacija podjetja in opolnomočenje nižjih managerjev in zaposlenih. Obe skupini menita, da tradicionalno planiranje ni usklajeno s hitrimi spremembami in nepredvidljivostjo današnjega okolja poslovanja.

Hope in Fraser (2003a) govorita o planiranju (angl. *budgeting*) kot o procesu obvladovanja učinkovitosti in uspešnosti poslovanja (angl. *performance management process*). Ta proces zajema dogovor o ciljnih, koordiniranju ciljev, nagrad, akcijskih načrtov in virov za prihodnje leto, čemur sledi merjenje in nadziranje uspešnosti in učinkovitosti poslovanja v primerjavi z dogovorjenim. Za obstoječi managerski model avtorja ugotavljata, da ne opravlja več svoje naloge. Načrtovan je bil, da bi vodjem omogočil centralizirano planiranje in nadzor njihovih organizacij, nikoli pa ni bil načrtovan za osredotočanje na ustvarjanje vrednosti za kupce in deležnike. Proces planiranja je predrag, dodaja premalo vrednosti in poteka predolgo. Poleg tega ni usklajen s konkurenčnim okoljem. Letni plani

so bili preoblikovani v pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo (angl. *fixed performance contracts*), ki posledično vodijo v neželjeno obnašanje, ki je mnogokrat tudi neetično. Zaradi pogodb s fiksno določeno uspešnostjo so managerji prisiljeni prevzeti odgovornost za rezultate, četudi so ti rezultati posledica dejavnikov, na katere managerji nimajo vpliva. Avtorja Hope in Fraser (2003a) ocenjujeta, da bi novi managerski model moral podpirati glavne cilje organizacije, od katerih predlagata naslednje: zadovoljiti deležnike z doseganjem trajne konkurenčne uspešnosti, biti inovativen, najti in obdržati najboljše ljudi, zadovoljiti kupce na donosen način, delovati z nizkimi stroški, spodbujati etično poročanje in ohranjati uspešno upravljanje.

Hope in Fraser (2003a) odgovor na probleme planiranja vidita v modelu preseženega predračunavanja. O njem govorita kot o (alternativnem) managerskem modelu, ki temelji na odločevalnih potrebah najnižje ravni managementa. Gre za nabor alternativnih procesov, ki podpirajo relativne cilje in nagrajevanje, stalno planiranje, omogočanje virov na zahtevo oziroma po potrebi, dinamično koordiniranje znotraj celotnega podjetja in obsežen nabor večnivojskih kontrol. Odgovornost za doseganje uspešnosti in učinkovitosti je prenesena iz centra na poslovne enote in v bolj zrelih primerih neposredno na najnižjo vodstveno raven. Posledica vključenosti lokalnega osebja v določanje ciljev in aktivnosti sta izrazitejša dojemanje lastništva (angl. *ownership*) in predanost ter predstavlja gonilno silo stalnih izboljšav.

V prvi fazi model preseženega predračunavanja pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo nadomesti z implicitnimi pogodbami uspešnosti, ki temeljijo na relativnem izboljšanju. Akcijski načrti izhajajo iz okvira raztegljivih srednjeročnih ciljev. Kriteriji ocenjevanja in nagrajevanja uspešnosti timov so primerjalne ocene na svetovnem nivoju, uspešnost primerljivih skupin, uspešnost konkurentov ali dosežki preteklih obdobj. Implicitna pogodba za doseganje visokih standardov uspešnosti temelji na relativnih merilih, ki se uravnavajo samostojno in ne zahtevajo letnega procesa pogajanj za fiksne cilje. Taka pogodba tudi vključuje več zaupanja, podjetja pa se lahko hitreje odzivajo na spremenjene dogodke in potrebe kupcev ter zmanjšajo obseg interne politike in izigravanja. Pogodba o relativnem izboljšanju (angl. *relative improvement contract*) zajema implicitni dogovor, da vrhnji management zagotavlja delovno okolje, ki je odprto in spodbudno, zaposleni pa bodo stalno izboljševali svojo uspešnost in učinkovitost. Pri tem bodo uporabljali svoje znanje in presojo za prilagajanje spremenljivemu okolju. Pri pogodbah z relativnim izboljšanjem gre za vzajemno zaupanje.

Druga stopnja modela preseženega predračunavanja je radikalna decentralizacija, ki jo omogoča opustitev procesa letnega planiranja. S tem se podjetju odpre priložnost za oblikovanje konkurenčne prednosti preko tega, da sprostijo energijo in pobude velikega števila sposobnih in predanih ljudi.

Nova kultura managementa, ki izhaja iz opustitve tradicionalnega procesa planiranja, omogoči poln potencial orodij, kot so modeli vrednosti za deležnike, uravnoteženi izkaz poslovanja in koncept obnavljajočih se napovedi. Ta orodja podpirajo proces prilagodljive in decentralizirane organizacije. Kultura managementa odpre širše možnosti orodij in omogoči ljudem na najnižji vodstveni ravni zmožnosti, ki jih potrebujejo za uspeh (Hope & Fraser, 2003a).

Hope in Fraser (2003a) tudi preverita model preseženega predračunavanja s tremi kriteriji, in sicer, če model omogoča enostavno, poceni in bolj relevantno alternativo tradicionalnemu letnemu planiranju, če je model usklajen s konkurenčnim okoljem in če model spodbuja dobro upravljanje in bolj etično vedenje. Pri tem ugotavljata, da je managerski model enostaven, poceni in relevanten. Letnega cikla priprave in usklajevanja planov ni več. Prenos odgovornosti na najnižje odločevalske ravni zmanjša potrebe po kontrolerjih. V sistemu je manj administriranja in protekcionističnega razmišljanja. Uporabniki so zadovoljni, saj imajo več podpore s strani finančnih služb. Poleg tega čutijo koristi hitrejšega in odprtega informacijskega sistema, ki je prilagojen njihovim potrebam. Model preseženega predračunavanja je tudi bolj usklajen z informacijsko ekonomijo. Kulturna odgovornost in osredotočanje na razvoj najnižjih vodstvenih ravni sta privlačna tudi novozaposlenim. Inovativnost ni več ogrožena. Zaposleni imajo pristojnost zmanjševati nepotrebne stroške ter možnost prisluhniti (zunanjim in notranjim) uporabnikom in se osredotočiti na donosne odnose s kupci. Model preseženega predračunavanja spodbuja dobro upravljanje in etično vedenje, saj ključni vzrok neetičnosti (pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo) ni več prisoten, ker so ga nadomestile pogodbe, ki temeljijo na relativnem izboljšanju. Za klimo v podjetju so značilni transparentnost, odprtost in odgovornost.

Model preseženega predračunavanja temelji na dveh sklopih načel managementa. Prvi sklop sestavljajo načela managementa s pomočjo prilagodljivih procesov, drugi sklop pa sestavljajo načela radikalne decentralizacije. Šest načel managementa s pomočjo prilagodljivih procesov se nanaša na naslednje (Hope & Fraser, 2003a):

- Določi se raztegljive cilje z namenom doseganja relativnega izboljšanja: cilji naj bodo raztegljivi in naj bodo ločeni od ocenjevanja in nagrajevanja uspešnosti in učinkovitosti. Določi naj se relativne cilje glede na zunanje primerljive ocene (angl. *benchmarks*). Določi naj se tudi cilje v primerjavi z drugimi skupinami znotraj organizacije.
- Ocenjevanje in nagrajevanje naj se izvaja na osnovi pogodb z relativno uspešnostjo za nazaj: nagrade naj se določijo na relativnem uspehu operativnih skupin. Nagrade naj bodo določene na osnovi uspešnosti in učinkovitosti na različnih ravneh.
- Planiranje aktivnosti naj bo nenehen, ponavljajoč proces, ki vključuje vse zaposlene: strategijo naj se prevede na time poslovnih enot. Osredotočenost naj bo na ustvarjanju vrednosti.

- Viri naj bodo na voljo takrat, ko so v procesu potrebni: managerji vire lahko uporabljajo v okviru določenih parametrov ključnih kazalnikov uspeha. Vzpostavi se notranji trg za določene vire. Za pomembne projekte se vzpostavi postopek hitre odobritve in se izvede, ko je za to izkazana potreba. Pristojnost odobravanja virov za manjše projekte se prenese na nižje ravni.
- Aktivnosti naj se koordinirajo znotraj celotnega podjetja, skladno s prevladujočimi potrebami kupcev: oblikuje naj se rešitve, ki so prilagojene kupcem. Kratkoročne kapacitete se obvladuje sproti. Informacije o donosnosti kupcev naj bodo dostopne na najnižjih ravneh odločanja.
- Nadzor naj bo zgrajen na uspešnem upravljanju na širokem naboru relativnih kazalnikov uspešnosti in učinkovitosti: nadzor naj temelji na uspešnem upravljanju in naj se izvaja na več ravneh. Zagotavlja naj se sprotno oziroma hitro dostopne finančne podatke o poslovanju. Uporablja naj se orodja oziroma principe analize trendov, obnavljajočih se napovedi, ključni kazalci dosežkov, rangiranje timov glede na njihovo uspešnost in učinkovitost ter izvaja management na podlagi izjem (angl. *managing by exceptions*).

Hope in Fraser (2003a) izpostavljata naslednja stališča oziroma izjave, ki odražajo značilnosti vedenja v podjetjih, ki so opustila letno planiranje in pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo:

- Vedno imej cilj biti boljši od konkurentov in jih preseči.
- Nikoli ne razočaraj tima in ne zmanjšuj skupno doseženega dobička.
- Vedno imej cilj poznati svoje kupce in skrbeti zanje.
- Vedno deli znanje in vire z drugimi timi, saj so oni naši partnerji.
- Nikoli ne pridobivaj več virov, kot jih potrebuješ.
- Vedno ciljaj k zniževanju stroškov.
- Vedno ciljaj k razumevanju ključnih vzrokov problemov.
- Vedno povej tako, kot je, in deli slabe novice.
- Vedno delaj po svojih najboljših močeh in ne zamegljuj številke.
- Vedno izzivaj utečeno razmišljanje.

Drugi sklop načel predstavlja načela radikalne decentralizacije organizacije (Hope & Fraser, 2003a):

- Zagotovi naj se sistem upravljanja, ki temeljijo na jasno določenih načelih upravljanja in omejitvah: vodje naj vpostavijo jasna načela upravljanja in omejitvev, zaposleni naj bodo predani skupnim ciljem in vrednotam. Privzame naj se stil vodenja, ki ga predstavljata mentorstvo in podpora.

- Vzpostavi naj se ozračje visokih dosežkov, ki temelji na relativni uspešnosti. Vodje naj podpirajo principe relativne uspešnosti. Spodbuja naj se ambicioznost. Vzpostavlja naj se ravnovesje med tekmovanjem in sodelovanjem.
- Za zagotovitev inovativnosti in odzivnosti naj se time na lokalni ravni pooblasti za sprejemanje odločitev, ki so skladne z načeli vodenja in cilji organizacije. Pri tem naj vodje preverjajo oziroma izzivajo upoštevane predpostavke in tveganja. Poleg tega je treba v strategijo vključiti vse zaposlene, saj to pri vsakem posamezniku vzpostavi občutek osebne odgovornosti. Ekipe naj se spodbuja k sprejemanju odločitev.
- Odgovornost za odločitve, ki ustvarjajo vrednost, naj se prenese na ekipe na lokalni ravni. Oblikuje naj se mreže h kupcem usmerjenih manjših timov, pri zaposlovanju pa je temeljni kriterij ujemanje zaposlenega s timom.
- Zaposleni naj prevzamejo odgovornost za svoje kupce (s tem se doseže donosno zadovoljitev potreb kupcev). Pri tem je ekipam treba omogočiti odzivanje zahtevam kupcev in jih spodbujati, da delijo svoje znanje znotraj organizacije.
- Spodbuja naj se vzpostavitev odprtih in etičnih informacijskih sistemov. Informacije naj bodo odprte in hitro na voljo. Pri tem naj se vzpostavi visoke etične standarde glede pretoka informacij.

Model preseženega predračunavanja ima tudi naslednje šibkosti (Pfläging & Sao; Schäffer & Zynder v Čater, 2011):

- Načela preseženega predračunavanja sama po sebi, oziroma gledano posamično niso nova in so v praksi in literaturi že znana. Poleg tega je veliko od omenjenih dvanajstih načel že zajetih tudi v tradicionalnem sistemu planiranja.
- Preseženo predračunavanje ni univerzalni model. Model je smiseln le za podjetja, ki imajo strategijo diverzifikacije in želijo zmanjšati negativne vidike nepredvidljivosti okolja z večjo decentralizacijo in povečanjem prilagodljivosti svojih procesov.
- Načela preseženega predračunavanja je možno uvesti le ob določenih predpostavkah. Ena od predpostavk je na primer ta, da mora biti na trgu prisoten vsaj en konkurent, s katerim je smiselna primerjava ciljev.
- Model preseženega predračunavanja deluje preprosto za implementiranje. Vendar mora podjetje izbrati lasten nabor načel in orodij ter jih prilagoditi svojim posebnostim. V nasprotnem primeru so posledice za podjetje lahko negativne.
- Zaradi števila sestavin in različnosti med sestavinami je model preseženega predračunavanja precej kompleksen. Nevarna posledica tega je lahko, da tak sistem postane nepregleden in ga ni več možno ustrezno razviti.
- Za implementacijo sistema preseženega predračunavanja je treba izvesti veliko prilagoditev v organizaciji, kulturi in drugod.
- Ob implementiranju sistema v podjetje se lahko pojavi občuten odpor zaposlenih, saj model preseženega predračunavanja daje vtis, da je revolucionaren, čeprav v resnici ni.

- Ne glede na visoko stopnjo promocije je model preseženega predračunavanja uspelo implementirati le malo podjetij.
- Koncept preseženega predračunavanja ima veliko podobnih značilnosti s drugimi koncepti, ki imajo dejanski namen postati uspešnica in preko tega omogočiti uspešno prodajo knjig, ki model predstavljajo.
- Model preseženega predračunavanja je tudi nenavaden pristop za reševanje nekaterih težav tradicionalnega sistema planiranja. Model namreč bolj kot reševanje problemov planiranja deluje kot poskus oblikovanja nove managerske filozofije, ki pa poleg tega niti ni nova.

Podobno ugotavlja Banović (2005), in sicer, da model preseženega predračunavanja ni standardizirana rešitev za probleme planiranja. Je pravzaprav nabor dobrih praks. Napredna podjetja, ki te prakse uporabljajo, so uspela obvladati določene šibkosti planiranja. Zato si mora za učinkovito delovanje modela preseženega predračunavanja vsako posamezno podjetje prilagoditi rešitev tako, da poišče primerno kombinacijo managerskih orodij. Ta orodja potem prilagodi svojemu notranjemu procesu oziroma sistemu planiranja. Drugi problem modela preseženega predračunavanja je v tem, da ga je v podjetju težko uvesti. Razlog je v tem, da je treba vgraditi različne kompleksne sisteme, kot na primer koncept stroškov po aktivnostih poslovnega procesa ali uravnoteženi izkaz poslovanja. Uvajanje teh modelov poleg prilagoditve sistema planiranja zahteva tudi obsežne prilagoditve organizacijskih in kulturnih segmentov organizacije. Tretja slabost modela preseženega predračunavanja je, da se je zelo malo podjetij odločilo uvesti model preseženega predračunavanja, še manj podjetij pa je proces uvedbe modela uspelo uresničiti oziroma zaključiti.

S kritičnim pogledom na model preseženega predračunavanja, s katerim smo zaključili predstavitev modela preseženega predračunavanja, smo želeli uravnotežiti pogled na omenjeni model. V drugem poglavju smo tako bolj podrobno pregledali koristi in prednosti, ki jih ima planiranje za podjetje. Pregledali smo tudi kritike tradicionalnega planiranja, iz katerih je razvidno, da zadevajo različne vidike poslovanja podjetij. Poglavje smo zaključili s kratkim pregledom sodobnih pristopov k planiranju in na koncu s pregledom glavnih značilnosti modela preseženega predračunavanja.

3 RAZISKAVA O POMENU PLANIRANJA V SLOVENIJI

S tretjim poglavjem prehajamo na predstavitev empirične raziskave in analizo ter razpravo o rezultatih raziskave. Kot izhodišče empirične raziskave smo v prvih dveh poglavjih magistrskega dela predstavili pogled literature na planiranje. Predstavili smo ključne konceptualne značilnosti planiranja in planiranje povezali z ostalimi procesi oziroma funkcijami. Ugotavljali smo ključne prednosti planiranja in predstavili vrsto kritik tradicionalnega planiranja ter izbrali nekatere odgovore na omenjene kritike v obliki sodobnih pristopov k planiranju in na koncu izpostavili preseženo predračunavanje.

Namen tega poglavja je akademske poglede in izhodišča o planiranju, ki smo jih identificirali v prvih dveh poglavjih, nadgraditi z empirično raziskavo o pomenu planiranja v Sloveniji. Raziskava temelji na raziskavi avtorjev Libby in Lindsay (2010), ki je bila izvedena med podjetji v ZDA in Kanadi. Na začetku poglavja bomo predstavili namen in metodologijo raziskave ter raziskovalna vprašanja. Predstavitev rezultatov raziskave bomo začeli z opisom značilnosti vzorca raziskave. Sledila bo analiza odgovorov respondentov za različne vidike planiranja, posebej s tistimi, ki so povezani z izpostavljenimi slabostmi oziroma kritikami planiranja. Na koncu poglavja bomo povzeli ključne rezultate raziskave, predstavili omejitve raziskave in opredelili predloge za nadaljnje raziskovanje.

3.1 Namen raziskave in raziskovalna vprašanja

Namen raziskave je ustvariti podlago za koristen doprinos magistrskega dela akademski in strokovni literaturi ter poslovni praksi s področja planiranja. Z empirično raziskavo želimo preveriti trditve literature o problemih in nezadovoljstvu s planiranjem. Poleg tega želimo na osnovi rezultatov respondentov podjetij v Sloveniji ugotoviti podobnosti in razlike v pogledih na planiranje s podjetji iz ZDA in Kanade. Identificirati želimo tudi možne smeri nadaljnega raziskovanja s področja planiranja, ki bi prispevale k odpravljanju slabosti planiranja in s tem povečanju pomena in vrednosti planiranja. Pretežni del raziskave smo usmerili v podjetja, ki sistem planiranja uporabljajo kot orodje nadzora, s čimer smo v anketi opredelili uporabo letnega plana za motiviranje managerjev in kot standard za ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti.

V magistrskem delu želimo odgovoriti na naslednja raziskovalna vprašanja:

- Ali praksa planiranja v podjetjih v Sloveniji potrjuje navedbe oziroma ugotovitve literature o problemih tradicionalnega planiranja? Zanima nas, kako podjetja vrednotijo planiranje, kakšne funkcije pripisujejo planiranju in ali načrtujejo spremembe v zvezi s planiranjem. Prav tako želimo izvedeti, kako v podjetjih zaznavajo probleme planiranja, kot jih izpostavlja literatura, še posebno Hansen et al. (v Libby & Lindsay, 2010), in sicer glede zahtevnosti in velike porabe časa za planiranje, glede oviranja prilagajanja spremembam, glede šibke povezanosti s strategijo in glede nezanesljivosti presojanja uspešnosti in učinkovitosti ter hazardiranja v zvezi s plani.
- Kakšen pomen pripisujejo slovenska podjetja planiranju v primerjavi s podjetji v ZDA in Kanadi ter kako gledajo na posamezne slabosti planiranja v primerjavi z omenjenimi tujimi podjetji? Ugotovitve lastne empirične raziskave želimo primerjati z ugotovitvami primerljive empirične raziskave podjetij v ZDA in Kanadi. Področja, kjer bodo ugotovljene razlike, nam lahko služijo za izhodišča nadaljnjih raziskovanj.
- Kakšne so nadaljnje možnosti raziskovanja s področja planiranja, ki bi prispevale k odpravljanju slabosti planiranja in s tem povečanju pomena in vrednosti planiranja? Proučiti želimo povezanost med vrednotenjem sistema planiranja in različnimi dejavniki. Na ta način želimo ustvariti podlago za identificiranje nadaljnjih možnosti

raziskovanja s področja planiranja. Proučiti želimo povezanost med vrednostjo, ki jo sistemu planiranja pripisujejo v podjetjih z uspešnostjo in učinkovitostjo podjetja, strategijo podjetja, velikostjo podjetja, predvidljivostjo dejavnikov okolja v povezavi s planom, intenzivnostjo napora in vpletenosti managerjev v pripravo plana, povezanostjo letnega planiranja s strategijo podjetja in pogostnostjo pojavljanja različnih vrst hazardiranja v zvezi s plani.

3.2 Metodologija raziskave

Empirična raziskava je izvedena na osnovi spletnega anketnega vprašalnika. Ta temelji pretežno na anketnem vprašalniku avtorjev Libby in Lindsay (2010) in je predstavljen v Prilogi 1. Vprašalnik je bil najprej pilotsko testiran s strani treh oseb in na osnovi povratnih informacij delno korigiran.

Anketni vprašalnik obsega 28 vprašanj, ki jih lahko razdelimo na naslednje sklope:

- vprašanja, vezana na percepcijo respondentov glede planiranja v podjetjih,
- vprašanja, vezana na percepcijo respondentov v zvezi s kritikami planiranja,
- vprašanja, vezana na značilnosti respondentov in podjetij.

Ciljna populacija raziskave so bila velika podjetja v Sloveniji. Ciljni respondenti so bili managerji, ki so v velikih podjetjih v Sloveniji odgovorni za management planiranja in kontrole, kot na primer: vodja službe za finance in računovodstvo, član uprave za finance, vodja kontrolinga, vodja planske službe, vodja službe za ekonomiko poslovanja, strokovni sodelavec v enoti za finance, računovodstvo oziroma kontroling in podobno.

V času priprave podatkov za to raziskavo so bili v podatkovni bazi GVIN (podatkovne baze podatkov o podjetjih so predstavljene v Prilogi 3) na voljo podatki o poslovanju podjetij za leto 2014. V omenjeni podatkovni bazi podjetij je bila v februarju in marcu 2016 opravljena poizvedba družb na osnovi naslednjih izbranih kriterijev:

- vrsta družbe: gospodarske družbe,
- brez neaktivnih enot: izbor ni zajemal neaktivnih enot,
- velikost podjetja: velike enote: baza podjetij GVIN za kriterij velikosti podjetij uporablja podatkovne zbirke podjetij Agencije Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve (v nadaljevanju AJPES). AJPES velikost podjetja izračunava v skladu s 55. členom Zakona o gospodarskih družbah (Priloga 3).

Na osnovi omenjenih kriterijev je bil oblikovan seznam 628 družb. Na osnovi pregleda dosegljivih javnih podatkov ciljne populacije omenjenih podjetij v podatkovnih bazah GVIN, BIZI in PIRS (Priloga 3) je bil oblikovan seznam ciljnih elektronskih poštnih

naslovov. Za podjetja, kjer v omenjenih bazah elektronski poštni naslovi niso bili na voljo, smo jih naknadno skušali najti na spletnih straneh teh podjetij.

Na ciljne elektronske poštno naslove je bilo najprej poslano obvestilo o raziskavi, v katerem so bila podjetja obveščena o tem, da jim bo v nekaj dneh po tem obvestilu poslano vabilo k sodelovanju v raziskavi. Na osnovi lastnih poznanstev je bilo oblikovano manjše število ciljnih elektronskih naslovov, kamor je bila poslana posebna verzija obvestila o raziskavi, kjer so bili respondenti pozvani, da če so pripravljeni sodelovati v raziskavi, to eksplicitno izrazijo z odgovorom »se strinjam«. Razlog za zahtevo po eksplicitno izraženem strinjanju je v tem, da ti elektronski naslovi niso bili pridobljeni iz javnih virov.

V nadaljevanju je bilo na 540 elektronskih poštnih naslovov poslano vabilo k sodelovanju v raziskavi (za ostala podjetja elektronskih poštnih naslovov nismo našli, nekatera podjetja pa so sodelovanje zavrnila). Vabilo je vključevalo pojasnilo te raziskave, zaprosilo za izpolnitev spletnega anketnega vprašalnika in osnovne usmeritve glede izpolnjevanja anketnega vprašalnika, skupaj s povezavo do spletne strani ankete. Spletni anketni vprašalnik je bil pripravljen v spletni aplikaciji 1KA (1KA, 2016). Obvestilo o raziskavi, vabilo k sodelovanju v raziskavi in anketni vprašalnik so predstavljeni v Prilogi 1.

Zbiranje podatkov je trajalo približno en mesec. Nekaj dni pred potekom roka za izpolnitev ankete je bil na elektronske poštno naslove podjetij, ki do takrat še niso izpolnili anketnega vprašalnika (z izjemo tistih, ki so sodelovanje zavrnila), poslan opomnik s ponovno prošnjo za izpolnitev ankete.

Na osnovi zbranih podatkov iz izpolnjenih anketnih vprašalnikov bomo poiskali odgovore na raziskovalna vprašanja. Ugotavljali bomo značilnosti planiranja v slovenskih podjetjih in jih primerjali s podjetji v ZDA in Kanadi. Kadar bomo želeli poimenovati respondente iz obeh držav, ZDA in Kanade skupaj, jih bomo poimenovali s pojmom severnoameriški (respondenti). Poiskali bomo odgovore na raziskovalna vprašanja in nakazali predloge za nadaljnje raziskave. Analiza podatkov je bila pripravljena s pomočjo računalniškega programa SPSS for Windows, verzija 21. Podrobni rezultati statističnih obdelav podatkov so predstavljeni v Prilogi 2.

Analizo rezultatov ankete obsega naslednje sklope:

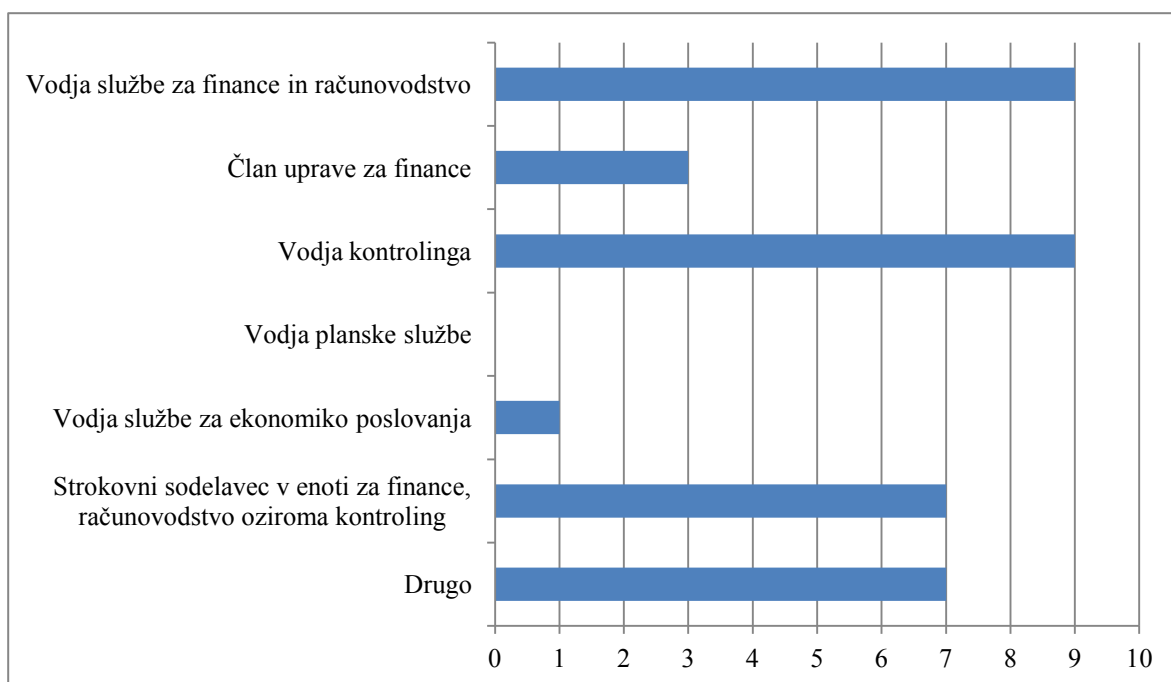
- značilnosti podjetij in respondentov,
- percepcija planiranja v podjetjih,
- percepcija respondentov v zvezi s kritikami planiranja,
- dejavniki, povezani z zaznano vrednostjo planiranja.

3.3 Značilnosti vzorca

Na osnovi vabil k izpolnjevanju ankete je bilo v celoti ali delno izpolnjenih 43 anketnih vprašalnikov, kar predstavlja 8,0 % vseh poslanih vabil za izpolnitev anketnih vprašalnikov oziroma 6,8 % vseh podjetij v ciljnem naboru vzorca.

Analizo odgovorov pričujemo z predstavitvijo podjetij in respondentov. Podatke smo zbrali na koncu vprašalnika, z vprašanji od Q24 do Q28. Največ respondentov (vprašanje Q28), ki so izpolnjevali anketni vprašalnik, v podjetju opravlja funkcijo vodje službe za finance in računovodstvo (devet respondentov) oziroma vodje kontrolinga (prav tako devet respondentov). Sledijo še funkcije strokovni sodelavec v enoti za finance, računovodstvo oziroma kontroling (sedem respondentov), vodja službe za ekonomiko poslovanja (en respondent) in profili, uvrščeni v kategoriji »drugo« (sedem respondentov). V kategoriji »drugo« sta dva respondenta navedla funkcijo direktor, po en respondent je navedel funkcije finančni direktor, strokovni sodelavec za trženje, izvršni direktor, član uprave in planer analitik. Strukturo respondentov po funkciji v podjetju predstavljamo na Sliki 3.

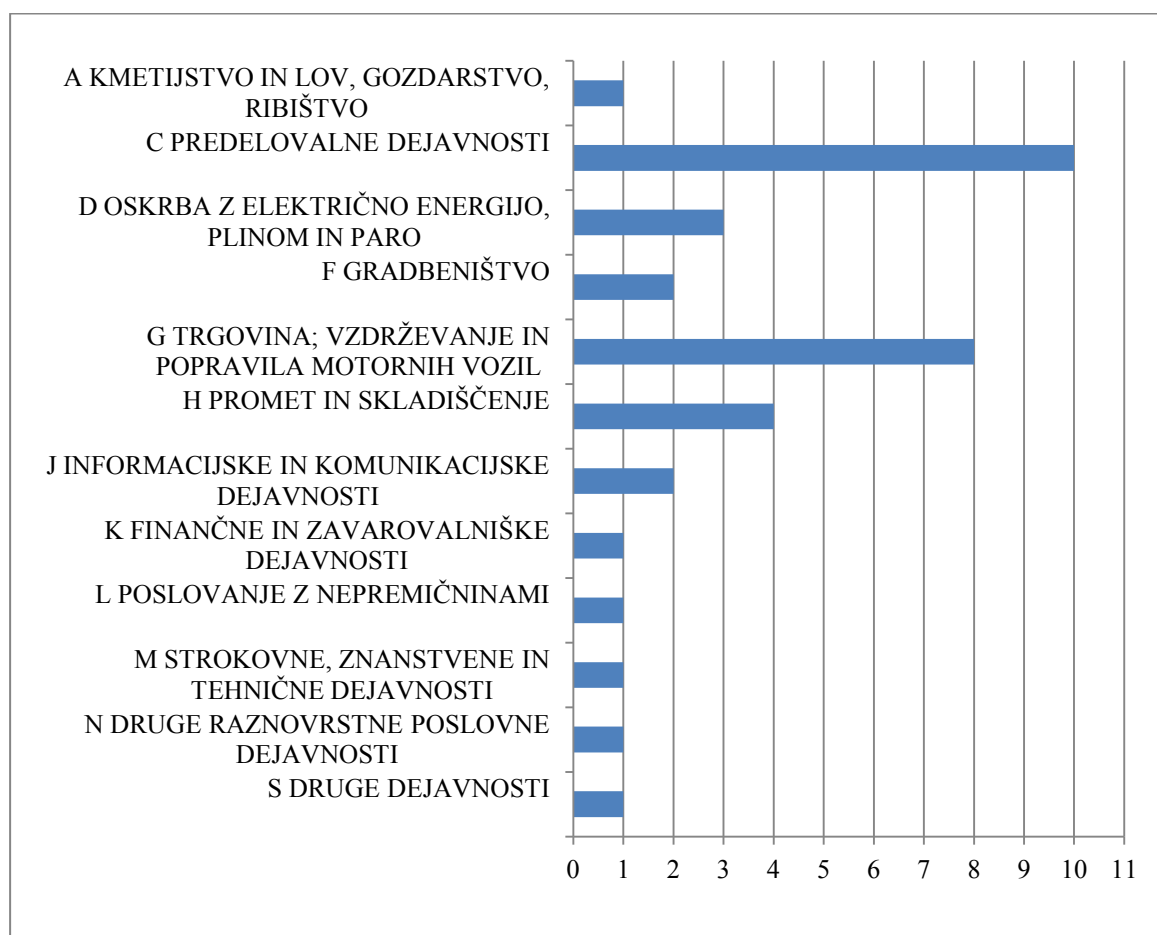
Slika 3: Funkcije respondentov v podjetju (n = 36)



Pri vprašanju Q27 so respondenti izbirali glavno dejavnost podjetja po standardni klasifikaciji dejavnosti (v nadaljevanju SKD) (Uredba o standardni klasifikaciji dejavnosti, 2007). Po kriteriju glavne dejavnosti SKD, največ podjetij izhaja iz C-Predelovalne dejavnosti (10 podjetij) ter G-Trgovina, vzdrževanje in popravila motornih vozil (osem podjetij). Na Sliki 4 so prikazana podjetja glede na njihovo glavno dejavnost po SKD.

Z vidika podatkov o poslovanju podjetij, ki so jih navedli respondenti, je bila povprečna vrednost čistih prihodkov od prodaje v letu 2014 193,574 milijonov EUR (vprašanje Q24), povprečna vrednost aktive bilance stanja podjetja na dan 31.12.2014 pa 206,341 milijonov EUR (vprašanje Q25). Povprečno število zaposlenih v letu 2014 v podjetjih respondentov je bilo 658,914 (vprašanje Q26). Podatki o poslovanju podjetij so predstavljeni v Tabeli 3.

Slika 4: Struktura podjetij glede na njihovo glavno SKD dejavnost (n = 35)



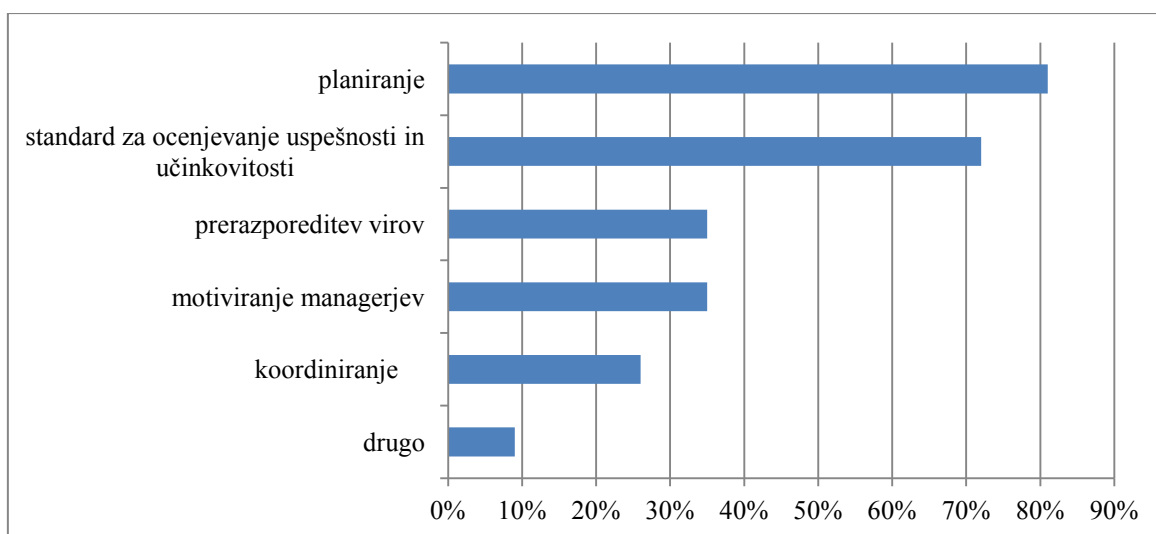
3.4 Namen uporabe planiranja

V spletni anketi smo respondente najprej vprašali (vprašanje Q1), za katere namene uporabljajo letno planiranje v podjetju (možnih je bilo več odgovorov). Kot prikazuje Slika 5, podjetja najbolj pogosto uporabljajo letno planiranje za namene planiranja (81 % podjetij) ter kot standard za ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti (72 % podjetij). V kategoriji »drugo« (9 % podjetij) so respondenti navedli naslednje namene letnega planiranja: »potrebe bank«, »lastnik potrdi, kaj od podjetja pričakuje«, »nadzor« in »spremljanje odmikov, morebitno ukrepanje«.

Tabela 3: Podatki o poslovanju podjetij

	N		Povprečna vrednost	Mediana	Standardni odklon	Minimum	Maksimum
	Veljavni	Manjkajoči					
Čistih prihodki od prodaje v letu 2014 (milijonih EUR)	34	9	193,574	64,000	595,1613	0,1	3.500,0
Vrednost aktive bilance stanja na dan 31.12.2014 (v milijonih EUR)	32	11	206,341	43,500	413,3623	0,5	2.000,0
Povprečno število zaposlenih v letu 2014	35	8	658,914	360,000	837,8351	2,0	3.900,0

Slika 5: Nameni uporabe letnega planiranja (v %) (n = 43)



Opomba: možnih je več odgovorov

Pri drugem vprašanju (vprašanje Q2) nas je zanimalo, ali letni plan v podjetju uporabljajo kot orodje nadzora, s čimer smo v anketi opredelili uporabo letnega plana za motiviranje managerjev in kot standard za ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti (Libby in Lindsay, 2010). Kot prikazuje Tabela 4, uporablja letni plan kot orodje nadzora 93 % podjetij. To predstavlja 14 odstotnih točk več kot pri severnoameriških respondentih iz raziskave Libby in Lindsay (2010).

Na tem mestu spletne ankete smo respondente, ki v podjetjih letnih planov ne uporabljajo kot orodje nadzora, preusmerili na zaključni segment vprašalnika (vprašanje Q22: opredelitev uspešnosti in učinkovitosti podjetja v primerjavi s konkurenti). Posledično se rezultati in komentarji v nadaljevanju, tj. v zvezi z vprašanji Q3 (»Ali v naslednjih dveh letih načrtujete kakršne koli spremembe v vašem sistemu letnega planiranja?«) do Q21 (»Kakšen je bil skupni negativni učinek vrst hazardiranja, naštetih v okviru prejšnjega vprašanja (Q20), na dolgoročno uspešnost in učinkovitost vašega podjetja?«), nanašajo samo na podjetja, ki uporabljajo letni plan z namenom nadzora.

Tabela 4: Uporaba letnega plana v podjetju

	Frekvenca	Delež (%)
Q2 - Zanima nas, ali letni plan (angl. <i>budget</i>) v podjetju uporabljate kot orodje nadzora? Z nadzorom je mišljena uporaba letnega plana za motiviranje managerjev in kot standard za ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti. V kolikor se letni plan ne uporablja v namene nadzora, se še vedno lahko uporablja za prerezporeditev virov, planiranje in koordiniranje.		
Da.	40	93,0
Ne.	3	7,0
Skupaj	43	100,0
Q3 - Ali namerava vaše podjetje v naslednjih dveh letih opustiti letne plane kot orodje za nadzor?		
Ne. Verjetno bomo z uporabo letnih planov za namen nadzora nadaljevali.	36	97,3
Da. Načrtujemo opustitev letnih planov za namen nadzora.	1	2,7
Skupaj	37	100,0
Q4 - Ali v naslednjih dveh letih načrtujete kakršnekoli spremembe v vašem sistemu letnega planiranja?		
Ne.	30	81,1
Da. Kakšne?	7	18,9
Skupaj	37	100,0

Respondenti so odgovarjali na vprašanje Q3, ali nameravajo v podjetju v naslednjih dveh letih opustiti letne plane kot orodje za nadzor. 97,3 % respondentov je odgovorilo, da v njihovih podjetjih tega ne nameravajo storiti. Podoben rezultat razkriva tudi raziskava Libby in Lindsay (2010), kjer je takih 94 % severnoameriških respondentov.

Na vprašanje Q4, ali v naslednjih dveh letih načrtujejo kakršne koli spremembe v njihovem sistemu letnega planiranja, je 18,9 % respondentov odgovorilo, da v naslednjih dveh letih spremembe načrtujejo. Ta delež je občutno manjši kot pri kanadskih podjetjih, kjer je takih respondentov 46 % (Libby & Lindsay, 2010).

Anketiranci podjetij v Sloveniji so navedli naslednje načrtovane spremembe v njihovem sistemu letnega planiranja:

- »posodobitev orodij za planiranje, večjo integracijo funkcij podjetja in poboljšanje komunikacije z ostalimi podjetji v skupini«,
- »še bolj analitično«,
- »srednjeročno planiranje in letno planiranje (natančnejše)«,
- »nadgradnja procesa«,
- »posodobiti proces planiranja z namenom hitrejšega planiranja«,
- »proces planiranja se kontinuirano posodablja in prilagaja zahtevam vseh deležnikov, veliko aktivnosti je namenjenih optimizaciji«,
- »uvedbo določenih dinamičnih prilagoditev na strani stroškov«.

Iz dobljenih rezultatov lahko povzamemo, da sistem letnega planiranja kot orodje nadzora (tj. za motiviranje managerjev in kot standard za ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti) uporabljajo v podjetjih velike večine (93 %) respondentov. Od tega jih 97,3 % sistema letnega planiranja ne namerava opustiti. Slovenska podjetja torej ne kažejo namer opuščanja letnih planov, vendar pa del respondentov izkazuje namere izboljšanja sistemov letnega planiranja (18,9 %), čeprav je ta delež precej nižji kot med kanadskimi (Libby & Lindsay, 2010). Usmerjenost k izboljšanju sistemov letnega planiranja namesto opuščanja le-teh je značilna tudi za severnoameriške respondente (Libby & Lindsay, 2010).

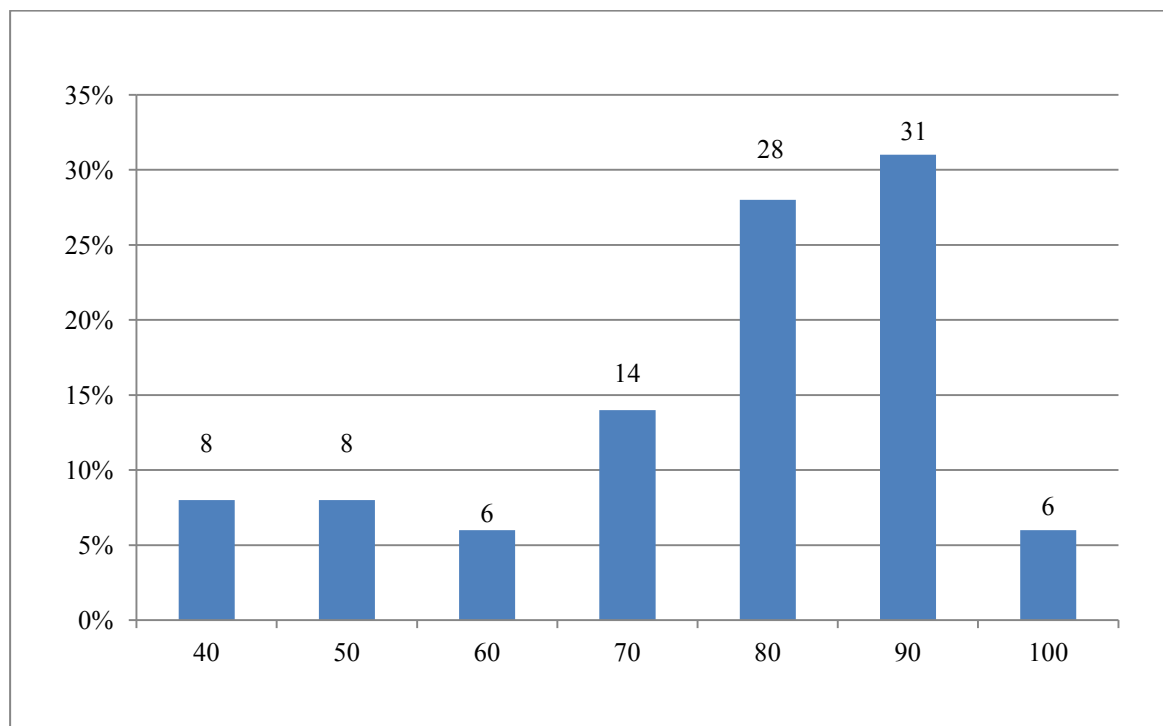
V naslednjem vprašanju (Q5) nas je zanimalo, koliko vrednosti sistem letnega planiranja doprinaša k obvladovanju poslovanja podjetja. Anketirance smo vprašali, kakšno splošno oceno bi pripisali njihovem sistemu oziroma procesu letnega planiranja, če upoštevajo porabljeni čas za proces letnega planiranja, uspešnost sistema letnega planiranja pri podpori doseganja različnih ciljev podjetja ter kakršno koli disfunkcionalno vedenje, ki ga sistem letnega planiranja povzroča ali ga ne povzroča. Najnižja možna ocena je bila 0, najvišja pa 100; minimalni razmik med ocenami je bil 10. Slika 6 prikazuje strukturo podjetij glede na vrednosti odgovorov. Povprečna vrednost odgovorov znaša 75,83 (n=36), mediana znaša 80, medtem ko je vrednost 60 ali več opredelilo 83,3 % respondentov.

Prav tako kot za severnoameriška podjetja ugotavljata Libby in Lindsay (2010), visoko vrednotenje sistema letnega planiranja slovenskih podjetij še dodatno podkrepi ugotovitev, da večina slovenskih respondentov letnega planiranja za namene nadzora ne namerava ukiniti.

3.5 Poraba managerskega časa za pripravo planov

V naslednjem sklopu vprašanj smo želeli preveriti, ali priprava letnih planov zahteva veliko managerskega časa, kot to med drugim omenjajo Neely et al. (2003) ali Hope in Fraser (2003a).

Slika 6: Delež vrednosti, ki jo sistem letnega planiranja doprinaša k obvladovanju poslovanja podjetja (v %) (n = 36)



Respondente smo prosili (vprašanje Q6), da navedejo količino časa (v tednih), ki je potreben, da se v njihovem podjetju formalni proces letnega planiranja izvede in zaključi (šteto od trenutka, ko so managerji pozvani, da začnejo s procesom). Od teh, ki ne uporabljajo obnavljajočih se predračunov (angl. *rolling budgets*) ali niso podali odgovora »drugo«, jih 32,3 % podjetij potrebuje 5 tednov ali manj, medtem ko jih prav tako 32,3 % potrebuje 10 tednov ali več. Povprečno potrebujejo managerji za pripravo letnih planov 7,55 tednov (mediana=6, standardni odklon=3,404, n=31)¹. Rezultati za podjetja respondentov iz ZDA kažejo mediano 10 tednov (standardni odklon=6,6, n=77) (Libby & Lindsay, 2010).

Nadalje nas je zanimal celotni čas (vprašanje Q7), ki ga povprečni manager v enem letu porabi za aktivnosti, povezane s tipičnim letnim planom. To vključuje managerski čas za pripravo izhodiščnega letnega plana, popraviljanje oziroma dopolnjevanje plana, pripravo poročil v zvezi s planom, analizo odstopanj od plana, odgovarjanje na vprašanja z zvezi s planom in podobno. Mediana znaša 3,0 (povprečna vrednost=4,35 tednov, standardni odklon=2,905, n=31), kar predstavlja pri managerju, ki v povprečju opravi 48 delovnih tednov na leto, 6,3 % njegovega delovnega časa. Ta rezultat pa je primerljiv z ugotovitvami Libby in Lindsay (2010), kjer je mediana med 3 in 4 tedni.

¹ Eden od respondentov je v odgovoru »drugo« navedel »do sedaj 3-4 mesece«, zato je bil ta odgovor prekodiran v odgovor 14 tednov.

Sklop vprašanj o porabi časa smo zaključili z oceno respondentov (vprašanje Q8) o intenzivnosti napora in vpletenosti managerjev njihovega podjetja v pripravo letnega plana, kar so ocenili na petstopenjski lestvici v razponu od 1= intenzivno (Pripravi se podroben letni plan. Čas priprave je več tednov. Vključuje vse centre odgovornosti in njihove managerje.) do 5= blágo (Pripravi se groba slika ključnih finančnih rezultatov. Čas priprave obsega nekaj ur in ne nekaj tednov. V proces so vključeni le sodelavci iz finančnega sektorja in višji managerji.). V SPSS so bili odgovori zaradi lažje nadaljnje analize prekodirani v lestvico z razponom od 1= »blágo« do 5= »intenzivno« (Q8_recoded). Iz analize odgovorov izhaja, da je mediana 4,5 (povprečna vrednost=4,0278, standardni odklon 1,15847, n=36), pri čemer je kar 50 % respondentov podalo oceno 5 (intenzivno). Ti rezultati so podobni ugotovitvam raziskave Libby in Lindsay (2010), kjer je mediana znašala 4,0.

Iz dobljenih rezultatov lahko povzamemo, da je v slovenskih podjetjih mediana porabljenega časa za izvedbo procesa letnega planiranja sicer za en mesec krajša kot v severnoameriških podjetjih, vendar je poraba časa managerjev za naloge letnega planiranja primerljiva s severnoameriški podjetji. Ugotovimo lahko tudi, da je intenzivnost napora in vpletenosti managerjev v pripravo letnega plana med slovenskimi podjetji precej visoka, kar je zaznano kot enotna značilnost tudi med severnoameriški podjetji (Libby & Lindsay, 2010).

3.6 Plani in prilagajanje spremembam

V tem sklopu smo želeli preveriti trditve literature o tem, da neprožnost letnih planov ovira pravočasno prilagajanje podjetja spremembam, kot to na primer omenjajo Neely et al. (2003). Prvo vprašanje (Q9) v tem sklopu je bilo, kako enostavno ali težko je predvideti, da se bodo v obdobju, za katerega v podjetjih pripravljajo letni plan ali napoved poslovanja, spremenili naslednji dejavniki: trženjske aktivnosti ključnih konkurentov (na primer: cenovna politika, uvedba novih proizvodov/storitev, trženjski programi in podobno), prihodki podjetja (povpraševanje kupcev in cene), stroški podjetja, preference in okusi kupcev, tehnični razvoj oziroma izboljšave v panogi, ki vplivajo na razvoj novih proizvodov/storitev, razpoložljivost potrebnih vhodnih materialov oziroma surovin pri dobaviteljih. Odgovori so bili na šeststopenjski lestvici od 1= »Zelo lahko predvideti« do 6= »Nemogoče predvideti« (vprašanje je prilagojeno po Govindarajan in Umaphy v Libby & Lindsay, 2010). Za omenjene dejavnike je bilo s programskim paketom SPSS izračunano povprečje odgovorov (Q9_avg). Mediana znaša 3,5 (povprečna vrednost je 3,4250, standardni odklon=0,66114, n=36). Rezultat nagiba odgovore na nepredvidljivo stran lestvice in je v blažjem kontrastu z ugotovitvami Libby in Lindsay (2010), kjer je bila mediana med 2,8 (kanadska podjetja) in 3,0 (podjetja iz ZDA) in kjer so bili odgovori nagnjeni na stran lažje predvidljivosti.

Nadalje se je s trditvijo (vprašanje Q10a), da je zaradi nepredvidljivosti dejavnikov, ki vplivajo na poslovanje, zanesljiv letni plan težko oblikovati, vsaj delno strinjalo kar 61,1 % respondentov. Poleg tega je korelacija med odgovori na omenjeno trditev in povprečnimi odgovori na predhodno vprašanje (Q9_avg) srednje močna, pozitivna in statistično značilna ($r=0,636$, $p=0,000$, enostranski preizkus). Po drugi strani se je s trditvijo, da tekom leta letni plani hitro zastarijo oziroma postanejo neuporabni, vsaj delno strinjalo 42,9 % respondentov. Korelacija navedene trditve (vprašanje Q10b) s povprečnimi odgovori na predhodno vprašanje (Q9_avg) ni statistično značilna ($r=0,233$, $p=0,089$, enostranski preizkus). Pri obeh omenjenih trditvah so bili na voljo odgovori na šeststopenjski lestvici v razponu od 1=»Sploh se ne strinjam« do 6=»Povsem se strinjam«.

Na vprašanje Q11, v kakšni meri se podjetje za prilagajanje tržnim spremembam opira na proces letnega planiranja v primerjavi z drugimi orodji oziroma pristopi (ponujena je bila petstopenjska lestvica odgovorov v razponu med 1= »Se ne opira na proces letnega planiranja« in 5= »Se opira izključno na proces letnega planiranja«), je znašala mediana 3,00 (povprečna vrednost=3,22, standardni odklon=0,898, $n=36$). Tak rezultat kaže na zmerno opiranje na proces letnega planiranja in je primerljiv z rezultati Libby in Lindsay (2010) (ti se nanašajo na kanadska podjetja), ki na tem mestu tudi ugotavljajo, da lahko predpostavljamo, da se v primeru, če bi podjetja obravnavala letno planiranje kot neprimerno za prilagajanje tržnim spremembam, na proces letnega planiranja ne bi opirala.

Pri zadnjem vprašanju (Q12) tega sklopa nas je zanimalo, kako respondenti ocenjujejo uspešnost procesa letnega planiranja pri prilagajanju tržnim spremembam (respondenti so izbirali med odgovori na sedemstopenjski lestvici v razponu med 1= »Zelo neuspešno« in 7= »Zelo uspešno«). Mediana odgovorov znaša 5,50 (povprečna vrednost=5,28, standardni odklon =0,944, $n=36$), kar opredeljuje sistem letnega planiranja kot vsaj delno uspešnega, saj je 80,6 % respondentov pripisalo sistemu letnega planiranja oceno 5 (»Nekoliko uspešno«) ali več. Libby in Lindsay (2010) pri kanadskih podjetjih prav tako ugotavljata vsaj delno uspešnost sistemov letnih planov.

Na naslednji dve vprašanji so respondenti izražali strinjanje s postavljenimi trditvami na sedemstopenjski lestvici v razponu med 1= »Sploh se ne strinjam« in 7= »Povsem se strinjam«. Prva trditev (vprašanje Q13a) je bila, ali je izven okvira procesa letnega planiranja težko pridobiti nove vire za izkoriščanje nepredvidenih priložnosti za doseganje strateških pobud, kjer je 50,0 % respondentov na to trditev izbralo odgovor »Delno se ne strinjam« oziroma odgovor »Se ne strinjam«. Pri drugi trditvi (vprašanje Q13b) pa so respondenti izražali strinjanje glede tega ali imajo v podjetju na voljo možnost, da so po hitrem postopku odobrene pomembnejše količine dodatnih virov, ki niso bili predvideni v letnem planu. S to trditvijo se jih je 74,3 % respondentov vsaj delno strinjalo. Med severnoameriškimi respondenti se jih 58,3 % vsaj delno strinja, da je nove vire izven okvira procesa letnega planiranja lahko pridobiti, medtem ko se jih s trditvijo, da imajo v podjetju na voljo možnost, da so po hitrem postopku odobrene pomembnejše količine

dodatnih virov, ki v letnem planu niso bili predvideni, vsaj delno strinja 64,2 % (Libby & Lindsay, 2010).

Odgovori na vprašanje o načinu posodabljanja letnega plana (vprašanje Q14) kažejo, da pri 41,7 % respondentov po potrditvi letnega plana le-ta ostane stalen in se ne spreminja. V 30,6 % podjetij se letni plan posodablja ob naslednjem formalnem mejniku, ki je predviden za posodobitve, v 16,7 % podjetij se posodobitev izvede s pripravo naslednjega obnavljajočega se predračuna (angl. *rolling budget*), 5,6 % podjetij pa letni plan posodablja po ad-hoc principu. Možnost »drugo« sta izbrala dva respondenta, in sicer sta navedla naslednja odgovora:

- »če je nujno – zaradi večjih sprememb, da, sicer ob predvidenih mejnikih«,
- »vgrajene so dinamične spremembe glede na promet«.

Rezultati o opiranju podjetij v Sloveniji na sistem letnega planiranja za prilagajanje tržnim razmeram kažejo primerljive implikacije kot pri severnoameriških podjetjih (pri čemer se med slednjimi del ugotovitev nanaša samo na kanadska podjetja), in sicer da kljub zmernemu naslanjanju podjetij na sistem letnega planiranja, podjetja izboljšujejo »nepopolnost« prilagodljivosti sistema letnega planiranja z različnimi oblikami posodobitev plana tekom leta in z uporabo metod prerazporeditve virov izven omejitev postavljenega letnega plana (Libby & Lindsay, 2010).

3.7 Povezanost letnih planov s strategijo

V tem sklopu smo želeli preveriti opažanja različnih avtorjev o šibki in nejasni povezanosti med letnimi plani in strategijo (Kaplan & Norton, 1996; Neely et al., 2003). Respondente smo vprašali (vprašanje Q15), ali se strinjajo s trditvijo, da je proces letnega planiranja v njihovem podjetju jasno (eksplicitno) povezan s strateškimi cilji. Odgovori so bili na voljo na šeststopenjski lestvici od 1= »Sploh se ne strinjam« do 6= »Povsem se strinjam«. Vsi respondenti so se s to trditvijo vsaj delno strinjali, pri tem znaša mediana odgovorov 5,00 (povprečna vrednost = 5,00, standardni odklon 0,686, n=35). Tudi severnoameriški respondenti izražajo pretežno strinjanje s to trditvijo, čeprav pa je del respondentov v nasprotju s slovenskimi, izrazil tudi nestrinjanje (Libby & Lindsay, 2010).

V nadaljevanju smo respondente prosili (vprašanje Q16), da navedejo, v kakšni meri se strinjajo z naslednjimi trditvami glede uresničevanja strategije v njihovem podjetju (odgovori so bili na voljo na šeststopenjski lestvici od 1= »Sploh se ne strinjam« do 6= »Povsem se strinjam«), in sicer:

- Priprava letnega plana je povod za pogovore in razmišljanja o naši strategiji.
- Včasih spremenimo našo strategijo/taktiko na osnovi povratne informacije, ki je rezultat procesa letnega planiranja.

- Od managerjev se pričakuje, da v okviru procesa letnega planiranja prepoznavajo taktične pobude, s katerimi se zmanjša razkorak med obstoječo in želeno ravniyo uspešnosti in učinkovitosti.

Na osnovi odgovorov je bila s pomočjo aplikacije SPSS izračunana povprečna vrednost odgovorov za posameznega respondenta (Q16_avg). Mediana povprečnih odgovorov respondentov znaša 4,6667 (povprečna vrednost=4,6250, standardni odklon=0,67067, n=36).

V naslednjem vprašanju (vprašanje Q17) smo respondente prosili, da razporedijo 100 točk med različne elemente nadzora, in sicer:

- proces priprave letnega plana,
- sistem merjenja in presojanja uspešnosti in učinkovitosti,
- hierarhična struktura avtoritete (na primer navodila in sporočila s strani nadrejenih),
- sistemi omejitev (angl. *boundary systems*)²: ljudem je prepuščena svoboda odločanja znotraj okvira jasno začrtanih meja, kot so opredeljene s pravili vedénja (angl. *code of conduct*), poslanstvom podjetja (angl. *mission statements*), sezname nedovoljenih aktivnosti (angl. »*stop-doing*« *lists*) in komuniciranjem strateških tem.

Procesu priprave letnega plana so respondenti pripisali v povprečju 35,6 točk, sistemu merjenja in presojanja uspešnosti in učinkovitosti 28,0 točk, hierarhični strukturi avtoritete 15,9 točk in sistemom omejitve 20,5 točk.

Rezultati v tem sklopu kažejo vsaj delno strinjanje vseh respondentov s trditvijo o jasni (eksplicitni) povezanosti procesa letnega planiranja s strateškimi cilji v slovenskih podjetjih. Rezultati o uporabi procesa letnega planiranja za spodbujanje strateškega razmišljanja, za razvoj oziroma usmerjanje strategije ter razvijanje taktičnih pobud za zmanjšanje razkoraka med obstoječo in želeno ravniyo uspešnosti in učinkovitosti, so primerljivi z ugotovitvami raziskave v severnoameriških podjetjih (Libby & Lindsay, 2010). Sistem letnega planiranja je pomemben del elementov nadzora v slovenskih podjetjih za implementiranje strategije (v strukturi štirih ponujenih oblik implementiranja strategije kot elementov nadzora znaša delež sistema letnega planiranja 35,6 točk).

² Več o sistemih omejitev glej Simons (1995) (v Libby & Lindsay, 2010).

3.8 Presojanje uspešnosti in učinkovitosti ter hazardiranje v zvezi z letnimi plani

V tem sklopu smo želeli preveriti opažanja različnih avtorjev o problemih planiranja v zvezi s presojanjem uspešnosti in učinkovitosti ter hazardiranjem v zvezi s plani, kot omenjajo na primer Neely et al. (2003) ter Hope in Fraser (2003a). Najprej smo pri respondentih preverili (vprašanje Q18), kakšno vlogo ima doseganje letnih planskih ciljev v procesu presojanja uspešnosti in učinkovitosti managerja. Respondenti so podajali stopnjo strinjanja s posameznimi trditvami na šeststopenjski lestvici v razponu od 1= »Sploh se ne strinjam« do 6= »Povsem se strinjam«. Seštevek vrednosti podanih odgovorov pri posameznem respondentu je predstavljal kriterij intenzivnosti vloge letnih planov v procesu presojanja uspešnosti in učinkovitosti managerjev. S pomočjo aplikacije SPSS smo vrednosti odgovorov dihotomizirali (spremenljivka Q18HighLow2) tako, da so se pri respondentih s skupnim številom točk 16 ali več prekodirale v vrednost 1 (visok poudarek na doseganju planskih ciljev), v primerih vrednosti odgovorov, manjših od 16, pa so se prekodirale v vrednost 0 (nizek poudarek na doseganju planskih ciljev). Vprašanje je prilagojeno po Van der Stede (v Libby & Lindsay, 2010).

Iz odgovorov je razvidno, da 61,1 % podjetij daje visok poudarek na doseganju planskih ciljev v procesu presojanja uspešnosti in učinkovitosti managerjev. Rezultat je blizu ugotovitvam raziskave Libby in Lindsay (2010), kjer so visok poudarek na doseganju planskih ciljev zaznali pri 51,7 % kanadskih oziroma 70,2 % podjetij iz ZDA.

V naslednjem vprašanju (Q19) smo za podjetja, ki izražajo visok poudarek na doseganju planskih ciljev pri presojanju uspešnosti in učinkovitosti managerjev preverili (Q19HIGH2), na kakšen način poteka presojanje uspešnosti in učinkovitosti managerja. Rezultati kažejo, da samo 4,5 % omenjenih podjetij dosežene rezultate tega primerja z vnaprej določenimi cilji letnega plana, pri čemer ne izvajajo nobenih prilagoditev. Ta rezultat je še nižji, kot kažejo rezultati raziskave Libby in Lindsay (2010), kjer je bilo takih podjetij 12 % (Kanada) oziroma 17 % (ZDA). Ob tem Libby in Lindsay (2010) predlagata tudi metodologijo izračuna ocenjenega deleža podjetij, ki uporablja pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo, ki bi za velika podjetja v Sloveniji znašal 2,6 %. Izračun je prikazan v enačbi (1).

Nadalje med respondenti z visokim poudarkom na doseganju planskih ciljev ugotovimo 18,2 % takih, ki uspešnost in učinkovitost managerja presojujejo samo za tista odstopanja (odmike), ki jih manager lahko nadzira; drugih odstopanj se ne presoja. Pri 18,2 % respondentov se doseženi rezultati primerjajo z letnim planom. Letni plan se lahko prilagodi z dejanskimi vrednostmi ključnih situacijskih spremenljivk (angl. *contingency variables*). Te spremenljivke so opredeljene na začetku planskega obdobja. V 45,5 % podjetij se doseženi rezultati primerjajo z letnim planom. Nadrejeni manager za presojo

uspešnosti in učinkovitosti po subjektivni presoji upošteva pojasnila podrejenega managerja in znane spremembe okoliščin. V 13,6 % podjetij manager, ki presoja uspešnost in učinkovitost, po svojih subjektivni presoji upošteva dosežene rezultate podrejenega managerja v zvezi z letnim planom in druge dejavnike.

$$\begin{aligned} & 93,0 \% \text{ (delež podjetij, ki uporablja letne plane za namene nadzora)} \\ & \quad \quad \quad x \\ & 61,1 \% \text{ (delež podjetij z visokim poudarkom na doseganju planskih} \\ & \quad \quad \quad \text{ciljev pri presojanju uspešnosti in učinkovitosti managerjev)} \\ & \quad \quad \quad x \\ & 4,5 \% \text{ (delež podjetij z visokim poudarkom na doseganju planskih ciljev} \\ & \quad \quad \quad \text{pri presojanju uspešnosti in učinkovitosti managerjev, ki dosežene} \\ & \quad \quad \quad \text{rezultate togo primerja z vnaprej določenimi cilji letnega plana)} \\ & \quad \quad \quad = \\ & 2,6 \% \text{ (ocenjeni delež (velikih) podjetij v Sloveniji, ki uporablja pogodbe} \\ & \quad \quad \quad \text{s fiksno določeno uspešnostjo)} \end{aligned} \tag{1}$$

Navedeni rezultati kažejo, da je ocenjeni delež (velikih) slovenskih podjetij, ki uporablja pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo, zelo nizek (2,6 %). Med ameriškimi podjetji je takih podjetij 9 %, med kanadskimi pa 5 % (Libby & Lindsay, 2010). Obenem to pomeni, da pretežni del podjetij, ki dajejo visok poudarek doseganju ciljev letnega plana, ocene uspešnosti in učinkovitosti managerjev ne izračunava rigidno, temveč pri tem upošteva še določene druge dejavnike oziroma vsaj delno vključuje tudi subjektivnost nadrejenega managerja. Navedene ugotovitve so primerljive z ugotovitvami za severnoameriška podjetja (Libby & Lindsay, 2010).

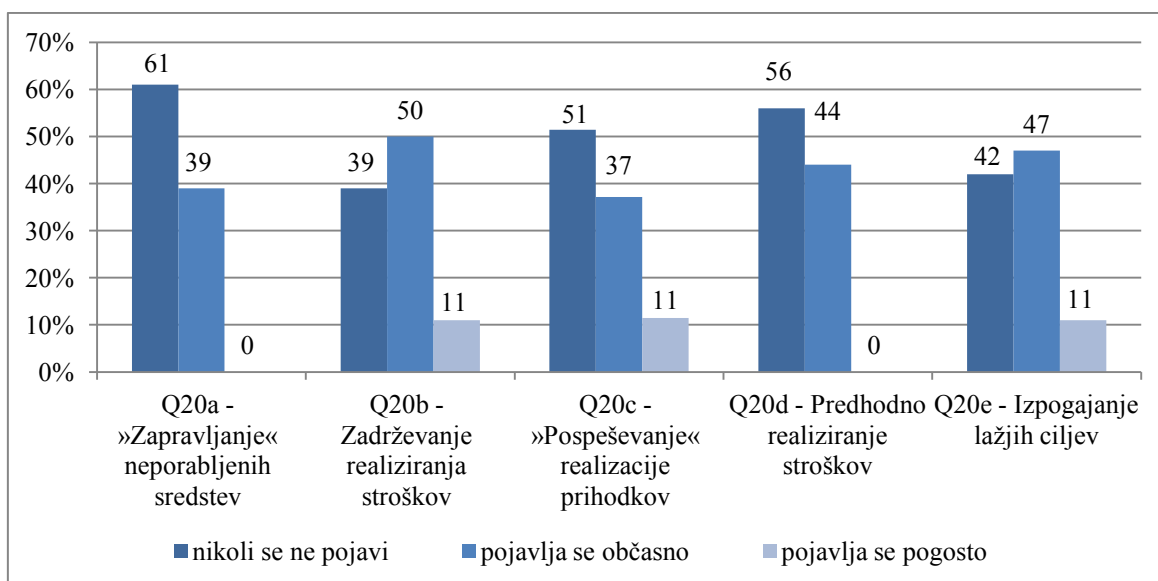
V naslednjem vprašanju (vprašanje Q20) nas je zanimalo, kako pogosto se v podjetjih v zadnjih dveh letih pojavljajo različne vrste hazardiranja v zvezi z letnimi plani. Vprašanje je prirejeno po Merchant, Umapathy in Bart (v Libby & Lindsay, 2010). Slika 7 prikazuje odgovore glede hazardiranja v zvezi s plani. Zadrževanje realiziranja stroškov (Q20b), ki bi jih bilo treba realizirati z namenom doseganja ciljev letnega plana, se v 61 % podjetij pojavlja občasno ali pogosto. Vrsta hazardiranja (Q20e) v zvezi z letnimi plani, ko se manager izpogaja za cilje letnega plana, ki so lažje dosegljivi od tistega, kar si predstavlja, da lahko doseže, se vsaj občasno pojavlja v 58 % podjetij. Naslednje vrste hazardiranja v zvezi z letnimi plani zaznavajo v manj kot polovici slovenskih podjetij:

- »Zapravljanje« neporabljenih sredstev (Q20a) na koncu planskega obdobja z namenom, da jih v naslednjem planskem obdobju ne bi »izgubili«, se občasno pojavlja pri 39 % podjetij.
- »Pospeševanje« realizacije prihodkov (Q20c) od prodaje na koncu obdobja poročanja z namenom doseganja ciljev letnega plana. Normalno bi bili sicer ti prihodki od prodaje

realizirani v naslednjem planskem obdobju. Ta oblika hazardiranja se občasno ali pogosto pojavlja pri skupno 48 % podjetij.

- Kadar manager ve, da ne bo dosegel ciljev letnega plana (Q20d), stroške realizira že v tekočem planskem obdobju, čeprav bi se ti stroški sicer normalno realizirali v naslednjem planskem obdobju. S tem si omogoči lažje doseganje ciljev v naslednjem planskem obdobju. Ta oblika hazardiranja se občasno pojavlja pri 44 % podjetij.

Slika 7: Hazardiranje v zvezi s plani (n = 36 oziroma 35*)



Opomba: * pri odgovoru Q20c je n=35, pri drugih odgovorih je n=36

Tudi pri kanadskih podjetjih je zaznано zadrževanje realiziranja stroškov in izpogajanje lažjih ciljev, ki se vsaj občasno pojavlja v več kot 50 % podjetij, medtem ko druge vrste hazardiranja prav tako zaznavajo pri manj kot polovici podjetij (Libby & Lindsay, 2010). Pri podjetjih v ZDA pa velja, da so vse vrste hazardiranja v zvezi z letnimi plani vsaj občasno zaznane pri več kot 50 % podjetij (Libby & Lindsay, 2010).

Respondenti so na petstopenjski lestvici z ocenami od 1=»Ni bilo negativnega učinka« do 5= »Zelo velik negativni učinek« ocenili (vprašanje Q21) stopnjo negativnega učinka hazardiranja na dolgoročno uspešnost in učinkovitost podjetja. S pomočjo aplikacije SPSS smo izračunali korelacijo med to oceno in povprečno oceno odgovorov na predhodno vprašanje o pogostnosti pojavljanja posameznih vrst hazardiranja (Q20_avg). Korelacijski koeficient znaša 0,544, kar kaže, da je korelacija pozitivna, srednje močna in statistično značilna ($r=0,544$, $p=0,000$, enostranski preizkus). Ta rezultat izkazuje, da ima povečan obseg hazardiranja v zvezi z letnimi plani negativen vpliv na dolgoročno uspešnost in učinkovitost podjetja.

3.9 Dejavniki, povezani z vrednostjo letnih planov

V tem sklopu smo želeli presoditi korelacijo med vrednostjo sistema letnega planiranja in posameznimi dejavniki oziroma značilnostmi podjetij. Vrednost sistema letnega planiranja je bila izražena v vrednostih od 0 do 100, minimalni razmik med vrednostmi je bil 10 točk.

Najprej smo preverili korelacijo med vrednostjo sistema letnega planiranja (Q5) in izbranimi kazalniki uspešnosti in učinkovitosti podjetij (Q22). Vprašanje glede uspešnosti in učinkovitosti podjetja je vsebovalo štiri kazalnike: dobiček, inovativnost, zadovoljstvo kupcev in dobičkonosnost sredstev (angl. *return on assets* – ROA). Pri vsakem od kazalnikov so respondenti opredelili oceno svojega podjetja v zadnjih dveh letih v primerjavi z njihovimi najbolj neposrednimi konkurenti, in sicer na petstopenjski lestvici od 1= »občutno slabši od konkurentov« do 5= »občutno boljši od konkurentov«. Na osnovi odgovorov pri posameznih kazalnikih smo izračunali povprečno vrednost kazalnikov pri posameznem respondentu (Q22_avg3). Korelacija med vrednostjo letnega planiranja in uspešnostjo in učinkovitostjo podjetij je pozitivna, nizka in statistično značilna ($r=0,389$, $p=0,01$, enostranski preizkus). Prav tako je pozitivno statistično značilno korelacijo med vrednostjo letnega planiranja in uspešnostjo in učinkovitostjo podjetij zaznala tudi analiza med respondenti severnoameriških podjetij (Libby & Lindsay, 2010).

Nadalje smo izračunali korelacijo med vrednostjo sistema letnega planiranja (Q5) in strategijo podjetja (Q23). Vprašanje glede strategije podjetja je prirejeno po Porterju (v Libby & Lindsay, 2010) in je zasnovano tako, da so respondenti navedli odstotek prihodkov od prodaje njihovega podjetja, ki so ga lahko najbolj smiselno pripisali posamezni vrsti strategije (vodenje glede na stroške oziroma diferenciacija). Odgovore smo prekodirali tako, da so bili odgovori respondentov, ki so znašali več kot 50, prekodirani v stroškovne vodje (0), ostali pa prekodirani v vodje v diferenciaciji (1) (Q23_recoded). Rezultat izračuna korelacije med vrednostjo sistema letnega planiranja in strategijo izkazuje, da statistično značilne korelacije med njima ne moremo potrditi ($r=0,122$, p =razlike niso statistično značilne, enostranski preizkus).

Naslednji izračun je temeljil na korelaciji med vrednostjo sistema letnega planiranja (Q5) in predvidljivostjo dejavnikov okolja v povezavi z letnim planom, ki smo jo izračunali na osnovi povprečja odgovorov na vprašanje Q9 (Q9_avg). Rezultat izračuna korelacije kaže, da statistično značilne korelacije med omenjenima dejavnikoma ne moremo potrditi ($r=0,096$, p =razlike niso statistično značilne, dvostranski preizkus).

Nadalje smo izračunali korelacijo med vrednostjo sistema letnega planiranja (Q5) in intenzivnostjo napora in vpletenosti managerjev v pripravo letnega plana (Q8). Prekodirani odgovori intenzivnosti napora in vpletenosti managerjev v pripravo letnega plana so bili na petstopenjski lestvici v razponu med 1= blágo in 5= intenzivno (Q8_recoded). Rezultat izračuna korelacije izkazuje, da statistično značilne korelacije med omenjenima

spremenljivkama ne moremo potrditi ($r=0,223$, p =razlike niso statistično značilne, dvostranski preizkus).

Nato smo izračunali korelacijo med vrednostjo sistema letnega planiranja (Q5) in uresničevanja strategije v povezavi s procesom letnega planiranja (Q16). Odgovori uresničevanja strategije v povezavi s procesom letnega planiranja so bili prekodirani v povprečno vrednost (Q16_avg). Rezultat izračuna korelacije kaže, da statistično značilne korelacije med omenjenima dejavnikoma ne moremo potrditi ($r=0,140$, p =razlike niso statistično značilne, enostranski preizkus).

Izračunali smo tudi korelacijo med vrednostjo sistema letnega planiranja (Q5) in pogostnostjo pojavljanja različnih vrst hazardiranja v zvezi z letnimi plani (Q20). Pri spreminljivki pogostnosti pojavljanja različnih vrst hazardiranja v zvezi z letnimi plani smo uporabili povprečno vrednost odgovorov za posamezno podjetje (Q20_avg). Ugotovimo lahko, da je korelacija med vrednostjo letnega planiranja in pogostnostjo pojavljanja različnih vrst hazardiranja v zvezi z letnimi plani negativna, srednje visoka in statistično značilna ($r= -0,480$, $p=0,002$, enostranski preizkus).

Povzetek rezultatov tega sklopa izkazuje pozitivno korelacijo med vrednostjo sistema letnega planiranja ter izbranimi kazalniki uspešnosti in učinkovitosti podjetij med respondenti velikih slovenskih podjetij. Pozitivna statistično značilna korelacija med vrednostjo letnega planiranja in uspešnostjo in učinkovitostjo podjetij je razvidna tudi med respondenti severnoameriških podjetij (Libby & Lindsay, 2010). Poleg tega je med podjetji v Sloveniji zaznana negativna korelacija med vrednostjo letnega planiranja in pogostnostjo pojavljanja različnih vrst hazardiranja v zvezi z letnimi plani. Ta ugotovitev implicira, da morajo podjetja omejiti hazardiranje, da bi dosegla večjo vrednost sistema letnega planiranja.

3.10 Raziskovalna vprašanja – razprava

Na osnovi rezultatov empirične raziskave smo poiskali odgovore na raziskovalna vprašanja, ki smo si jih zastavili v tem magistrskem delu. Raziskovalna vprašanja so naslednja:

- Ali praksa planiranja v podjetjih v Sloveniji potrjuje navedbe oziroma ugotovitve literature o problemih tradicionalnega planiranja?
- Kakšen pomen pripisujejo slovenska podjetja planiranju v primerjavi s podjetji v ZDA in Kanadi ter kako gledajo na posamezne slabosti planiranja v primerjavi z omenjenimi tujimi podjetji?
- Kakšne so nadaljnje možnosti raziskovanja s področja planiranja, ki bi prispevale k odpravljanju slabosti planiranja in s tem povečanju pomena in vrednosti planiranja?

3.10.1 Raziskovalno vprašanje: Ali praksa planiranja v podjetjih v Sloveniji potrjuje navedbe oziroma ugotovitve literature o problemih tradicionalnega planiranja?

Najprej smo med slovenskimi podjetji preverili namene, za katere uporabljajo letno planiranje. Ugotovili smo, da letno planiranje najpogosteje uporabljajo za namene planiranja in kot standard za ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti (v manjši meri pa sledijo nameni motiviranja managerjev, prerazporeditve virov, koordiniranja in drugo). Sistem letnega planiranja kot orodje nadzora (tj. za motiviranje managerjev in kot standard za ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti) uporablja velika večina (93,0 %) respondentov slovenskih podjetij. Od tega jih 97,3 % sistema letnega planiranja ne namerava opustiti. Čeprav slovenska podjetja ne kažejo namer opuščanja letnih planov, jih 18,9 % izkazuje namere izboljšanja sistemov letnega planiranja. Poleg tega slovenska podjetja visoko vrednotijo svoj sistem letnega planiranja; kar 83,3 % respondentov je sistemu letnega planiranja opredelilo vrednost vsaj 60 od 100 točk.

Povprečni čas za izvedbo formalnega procesa letnega planiranja v slovenskih podjetjih je 7,55 tednov (mediana=6 tednov), medtem ko je povprečni čas, ki ga managerji potrebujejo za izvedbo nalog letnega planiranja 4,35 tednov (mediana = 3,0). To pomeni, da je poraba časa slovenskih podjetij za izvedbo formalnega procesa letnega planiranja precej nižja od časa, ki ga navajajo avtorji Hope in Fraser (v Libby & Lindsay, 2010) (12-20 tednov trajanja procesa planiranja ter 20-30% managerskega časa) oziroma avtor Umaphy (v Libby & Lindsay, 2010) (21-40 % managerskega časa). Poleg tega med slovenskimi podjetji zaznavamo precej visoko intenzivnost napora in vpletenosti managerjev za pripravo letnega plana. Kar 50 % respondentov je na petstopenjski lestvici podalo najvišjo oceno 5 (intenzivno), medtem ko je povprečna ocena 4,0278 (mediana=4,5).

Ocene slovenskih podjetij o predvidljivosti dejavnikov okolja se nagibajo na nepredvidljivo stran šeststopenjske lestvice; povprečna vrednost znaša 3,4250 (mediana=3,5). Poleg tega se je s trditvijo, da je zaradi nepredvidljivosti dejavnikov, ki vplivajo na poslovanje, zanesljiv letni plan težko oblikovati, vsaj delno strinjalo kar 61,1 % respondentov. Vendar se je s trditvijo, da tekom leta letni plani hitro zastarijo oziroma postanejo neuporabni, vsaj delno strinjalo 42,9 % respondentov. To pomeni, da problem nepredvidljivosti okolja sicer vpliva na zahtevnost priprave planov, vendar ne moremo popolnoma posplošiti, da plani hitro zastarevajo in postanejo neuporabni.

Rezultati o opiranju podjetij na sistem letnega planiranja za prilagajanje tržnim razmeram v Sloveniji kažejo, da se le-ta zmerno naslanjajo na sistem letnega planiranja. Obenem sistem letnega planiranja pri prilagajanju tržnim spremembam ocenjujejo kot vsaj delno uspešnega (80,6 % respondentov je sistem letnega planiranja ocenilo vsaj kot nekoliko uspešen). Podjetja pridobivajo nove vire tekom leta tudi izven omejitev postavljenega

letnega plana in s posodobitvami letnega plana tekom leta (samo 41,7 % podjetij namreč po potrditvi letnega plana ohranja letni plan fiksen in ga ne spreminja).

Kaplan in Norton navajata opažanja, da večina podjetij, s katerimi sta delala, ne uspe povezati svojih sistemov letnega planiranja z doseganjem strateških ciljev; Hope in Fraser pa sta prepričana, da so letni plani tipično pripravljene ločeno od strategije in z njo niso usklajeni (Kaplan & Norton ter Hope & Fraser v Libby & Lindsay, 2010). Rezultati slovenskih podjetij omenjenih kritik ne podpirajo, saj so vsi respondenti izrazili vsaj delno strinjanje s trditvijo o jasni (eksplicitni) povezanosti procesa letnega planiranja s strateškimi cilji v njihovih podjetjih. Poleg tega slovenska podjetja uporabljajo proces letnega planiranja za spodbujanje strateškega razmišljanja, razvoj oziroma usmerjanje strategije ter razvijanje taktičnih pobud za zmanjšanje razkoraka med obstoječo in želeno ravniyo uspešnosti in učinkovitosti (mediana povprečja odgovorov tega sklopa trditev na šeststopenjski lestvici je 4,6667, povprečna vrednost pa 4,6250). Obenem tudi ugotavljamo, da sistem letnega planiranja predstavlja pomemben del elementov nadzora v slovenskih podjetjih za implementiranje strategije. Respondenti so sistemu letnega planiranja pripisali 35,6 točk od 100 točk; znotraj strukture ponujenih oblik implementiranja strategije kot elementov nadzora so bili na voljo še: sistem merjenja in presojanja uspešnosti in učinkovitosti, hierarhična struktura avtoritete in sistemi omejitev.

Ocenjeni delež (velikih) slovenskih podjetij, ki uporablja pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo, je zelo nizek (2,6 %). Ta ugotovitev nas usmerja v razmišljanje, da je razširjenost pogodb s fiksno določeno uspešnostjo dosti nižja, kot jo razumemo od Hopea in Fraserja (2003a). Obenem pa to tudi pomeni, da je zelo visok delež podjetij, ki dajejo visok poudarek doseganju ciljev letnega plana, ocene uspešnosti in učinkovitosti managerjev pa ne izračunavajo rigidno. Ta podjetja pri oceni uspešnosti in učinkovitosti managerjev upoštevajo še določene druge dejavnike oziroma vsaj delno vključujejo tudi subjektivnost nadrejenega managerja.

Iz rezultatov v zvezi s hazardiranjem lahko sklepamo, da je hazardiranje v zvezi s plani med slovenskimi podjetji prisotno. Najbolj pogosti sta dve obliki hazardiranja, ki se vsaj občasno pojavljata v več kot 50 % respondentov. Prva oblika je zadrževanje realiziranja stroškov (tj. zadrževanje realiziranja stroškov, ki bi jih bilo treba realizirati, z namenom doseganja ciljev letnega plana), druga pa izpogajanje lažjih ciljev, kot so dejansko dosegljivi (manager se izpogaja za cilje letnega plana, ki so lažje dosegljivi od tistega, kar si predstavlja, da lahko doseže). Pri ostalih oblikah hazardiranja je pogostnost pojavljanja manjša kot 50 %, vendar vseeno nezanemarljiva (med 39 % in 48 %). Ti rezultati do neke mere podpirajo navedbe nekaterih avtorjev o pogostnosti pojavljanja hazardiranja (Bart, Jensen ter Hope & Fraser v Libby & Lindsay, 2010). Pomembna ugotovitev pa izhaja iz rezultatov korelacije med oceno stopnje negativnega učinka hazardiranja na dolgoročno uspešnost in učinkovitost podjetja ter pogostnostjo pojavljanja posameznih vrst hazardiranja. Pozitivna, srednje visoka korelacija kaže na to, da ima povečan obseg

hazardiranja v zvezi z letnimi plani negativen vpliv na dolgoročno uspešnost in učinkovitost podjetja.

3.10.2 Raziskovalno vprašanje: Kakšen pomen pripisujejo slovenska podjetja planiranju v primerjavi s podjetji v ZDA in Kanadi ter kako gledajo na posamezne slabosti planiranja v primerjavi z omenjenimi tujimi podjetji?

Med respondenti slovenskih podjetij jih je 93 % takih, kjer v podjetjih uporabljajo sistem letnega planiranja kot orodje nadzora (tj. za motiviranje managerjev in kot standard za ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti), kar predstavlja 14 odstotnih točk več pri severnoameriških respondentih iz raziskave Libby in Lindsay (2010). Med slovenskimi respondenti je delež tistih, kjer podjetja izkazujejo namere izboljšanja sistemov letnega planiranja, 18,9 %, kar je dosti manj, kot med kanadskimi (teh je 46 %) (Libby & Lindsay, 2010). Zanimivo je tudi to, da je med finskimi podjetji 14,3 % takih respondentov, kjer so v podjetjih opustili ali nameravajo opustiti tradicionalni sistem letnega planiranja, 60,7 % respondentov je izkazalo, da obstoječi sistem letnega planiranja nameravajo izboljšati, medtem ko jih 25 % obstoječega sistema letnega planiranja ne namerava opustiti (Eckholm & Wallin, 2000). V zvezi z vrednotenjem sistema letnega planiranja lahko ugotovimo, da visoko vrednotenje sistema letnega planiranja poleg slovenskih podjetij velja tudi za severnoameriška podjetja (Libby & Lindsay, 2010), kar še dodatno podkrepi ugotovitev, da večina podjetij letnega planiranja za namene nadzora ne namerava ukiniti.

Mediana porabljenega časa za izvedbo procesa letnega planiranja je pri slovenskih respondentih za en mesec krajša kot pri severnoameriških, vendar je poraba časa managerjev za naloge letnega planiranja primerljiva s severnoameriškimi podjetji. Ugotovimo lahko tudi, da je intenzivnost napora in vpletenosti managerjev v pripravo letnega plana med slovenskimi podjetji precej visoka, kar je primerljivo s severnoameriškimi podjetji (Libby & Lindsay, 2010).

Rezultati o opiranju podjetij v Sloveniji na sistem letnega planiranja za prilagajanje tržnim razmeram kažejo primerljive implikacije kot pri severnoameriških podjetjih, in sicer da kljub zmernemu naslanjanju podjetij na sistem letnega planiranja, le-ta izboljšujejo »nepopolnost« prilagodljivosti sistema letnega planiranja z različnimi oblikami posodobitev plana tekom leta in z uporabo metod prerazporeditve virov izven omejitev postavljenega letnega plana (Libby & Lindsay, 2010).

Rezultati kažejo vsaj delno strinjanje vseh respondentov s trditvijo o jasni (eksplicitni) povezanosti procesa letnega planiranja s strateškimi cilji v slovenskih podjetjih, kar se dokaj ujema z ugotovitvami raziskave v severnoameriških podjetjih (čeprav je del severnoameriških respondentov v nasprotju s slovenskimi izrazil tudi nestrinjanje) (Libby & Lindsay, 2010). Rezultati o uporabi procesa letnega planiranja za spodbujanje strateškega razmišljanja, razvoj oziroma usmerjanje strategije ter razvijanje taktičnih

podbud za zmanjšanje razkoraka med obstoječo in želeno ravniyo uspešnosti in učinkovitosti, so primerljivi z ugotovitvami raziskave v severnoameriških podjetjih (Libby & Lindsay, 2010).

Delež respondentov, kjer v podjetjih dajejo visok poudarek na doseganje planskih ciljev v procesu presojanja uspešnosti in učinkovitosti managerjev, je v Sloveniji 61,1 %, v Kanadi 51,7 % oziroma v ZDA 70,2 %. Delež slovenskih podjetij, ki uporabljajo pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo, je zelo nizek (2,6 %) in nižji kot med ameriškiimi (9 %) oziroma kanadskimi podjetji (5 %). Dve vrsti hazardiranja v zvezi z letnimi plani, ki se vsaj občasno pojavljata v podjetjih več kot polovice respondentov v vseh treh primerjanih populacijah respondentov (Slovenije, ZDA in Kanade), sta zadrževanje realiziranja stroškov (ki bi jih bilo treba realizirati z namenom doseganja ciljev letnega plana) in izpogajanje lažjih ciljev (vrsta hazardiranja v zvezi z letnimi plani, ko se manager izpogaja za cilje letnega plana, ki so lažje dosegljivi od tistega, kar si predstavlja, da lahko doseže). Druge v vprašalniku navedene vrste hazardiranja v zvezi s plani, so bile vsaj občasno zaznane pri več kot polovici respondentov samo pri skupini respondentov iz ZDA (Libby & Lindsay, 2010).

3.10.3 Raziskovalno vprašanje: Kakšne so nadaljnje možnosti raziskovanja s področja planiranja, ki bi prispevale k odpravljanju slabosti planiranja in s tem povečanju pomena in vrednosti planiranja?

Korelacija med vrednostjo sistema letnega planiranja in izbranimi kazalniki uspešnosti in učinkovitosti slovenskih podjetij je pozitivna, nizka in statistično značilna. Čeprav ta rezultat nakazuje na to, da je dober sistem letnega planiranja povezan z uspešnejšim poslovanjem, te vzročnosti zaradi narave analize ne moremo dokazati. Pozitivna statistično značilna korelacija med vrednostjo letnega planiranja in uspešnostjo in učinkovitostjo podjetij je razvidna tudi med podjetji iz ZDA in Kanade (Libby & Lindsay, 2010).

Ugotovili smo tudi, da je korelacija med vrednostjo sistema letnega planiranja in pogostnostjo pojavljanja različnih vrst hazardiranja v zvezi z letnimi plani negativna, srednje visoka in statistično značilna. Ta ugotovitev implicira, da z zmanjšanjem obsega hazardiranja v zvezi z letnimi plani podjetja lahko povečajo vrednost sistema letnega planiranja.

Ena od možnih smeri nadaljnjega raziskovanja je iskanje načinov za zmanjšanje potrebnega časa za izvedbo aktivnosti v zvezi z letnimi plani. Za podjetja bi bilo koristno ugotoviti, katere aktivnosti pri letnem planiranju najbolj časovno obremenjujejo managerje. Za te aktivnosti je treba proučiti, ali se jih lahko izvaja na drugačen način, ali jih lahko izvajajo drugi v podjetju (če bi bilo to stroškovno ceneje za podjetje) oziroma ali se lahko obseg take aktivnosti z informatizacijo procesa zmanjša.

Zanimivo bi bilo identificirati vrste in pogostnost tehnik oziroma pristopov za posodabljanje plana tekom leta (oziroma znotraj planskega obdobja), ki jih uporabljajo podjetja, in katera od teh tehnik oziroma pristopov najbolj vpliva na povečanje uspešnosti planiranja pri prilagajanju tržnim spremembam. Pri tem bi bilo smiselno tudi identificirati vzroke, zakaj je posamezna tehnika oziroma pristop posodobitevposodobitve plana uspešnejša od drugih oziroma od katerih dejavnikov je uspešnost posamezne tehnike oziroma pristopa odvisna (na primer: vpliv velikosti, strategije, dejavnosti podjetja na uspešnost posamezne tehnike oziroma pristopa).

Eden od vidikov povečanja prilagodljivosti sistema planiranja so možnosti prerazporeditve virov tekom planskega obdobja, kar smo proučevali tudi v tej raziskavi. Nadaljnje raziskovanje bi bilo lahko usmerjeno v identificiranje drugih načinov povečevanja prilagodljivosti sistema letnega planiranja in vpliva teh posameznih načinov na (časovno in stroškovno) razbremenitev managerjev s planiranjem ter njihovim vplivom na uspešnost in učinkovitost poslovanja podjetja.

V raziskavi smo ugotovili dokaj visoko povezanost letnega planiranja slovenskih podjetij z njihovim procesom strateškega planiranja. Ena od usmeritev nadaljnjih raziskav bi bila lahko proučitev razlogov omenjenih razlik v zaznavi stopnje eksplicitnosti povezanosti med letnim in strateškim planiranjem, dejavnikov, ki vplivajo na uspešnejšo povezanost in identificiranje, kateri načini povezovanja procesa letnega planiranja s procesom strateškega planiranja so najbolj učinkoviti in najbolj vplivajo na uspešnost povezovanja obeh omenjenih planskih procesov. Razlike bi lahko iskali med podjetji različnih držav, različnih dejavnosti, različnih velikosti ali različnih strateških pristopov.

Ena od možnih smeri nadaljnjega raziskovanja je lahko iskanje načinov zmanjšanja obsega hazardiranja v zvezi s plani z namenom zmanjšanja negativnega vpliva na dolgoročno uspešnost in učinkovitost podjetja. Podjetjem lahko zavedanje o obsegu in vrstah hazardiranja v zvezi s plani omogoči, da iščejo mehanizme za zmanjšanje hazardiranja in s tem vplivajo na izboljšanje svoje dolgoročne uspešnosti in učinkovitosti.

Možna vrsta raziskovanja bi bilo iskanje povezav med posameznimi oblikami ugotavljanja uspešnosti in učinkovitosti managerjev (pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo, različni pristopi z upoštevanjem subjektivne presoje in drugih dejavnikov) v zvezi s plani in posameznimi oblikami hazardiranja v povezavi s plani.

Usmeritev raziskovanja je lahko tudi v proučevanju, kako podjetja, ki tekom leta plana ne spreminjajo, zmanjšujejo okornost svojega sistema letnega planiranja oziroma kako povečujejo njegovo fleksibilnost in katere pristope pri tem uporabljajo. Zanimivo bi bilo tudi proučevanje, v čem se razlikujejo podjetja, ki plana tekom leta ne spreminjajo, in tista, ki ga na različne načine prilagajajo znotraj planskega obdobja. Tako bi ugotavljali ali so razlike v stilu vodenja podjetja, organizacijski strukturi podjetja, dejavnosti podjetja,

razširjenosti oziroma dostopnosti informacijske podpore o poslovanju različnim ravnem zaposlenih in podobno.

Podobno raziskavo bi lahko pripravili tudi za druge velikosti podjetij v Sloveniji, tj. tudi za srednje, male in mikro družbe. S tem bi lahko dobili bolj natančno sliko stanja letnega planiranja glede na različne velikostne segmente podjetij.

Rezultate slovenskih podjetij smo v tem magistrskem delu najbolj sistematično primerjali z rezultati podjetij iz ZDA in Kanade. Zanimiva bi bila tudi širša sistematična primerjava ugotovitev te raziskave z značilnostmi planiranja podjetij tistih držav, ki so slovenskim podjetjem poslovno in kulturno bližje in s katerimi slovenska podjetja bolj intenzivno sodelujejo.

3.11 Omejitve raziskave

Čeprav smo pri pripravi raziskave želeli čim bolj zmanjšati morebitne slabosti raziskave, z namenom da bi pridobili čim bolj realne in nepristranske odgovore, želimo na tem mestu izpostaviti omejitve raziskave:

- Nizek odziv: za to raziskavo je bil značilen nizek odziv oziroma majhno število respondentov, ki so anketo izpolnili.
- Velika podjetja: v anketi smo zajeli velika podjetja. Če bi ciljni vzorec razširili na vse velikosti podjetij, bi lahko s tem ugotavljali tudi razlike v značilnostih planiranja glede na velikost podjetja.
- Pristranskost respondentov: v anketi nismo preverjali morebitne pristranskosti respondentov pri odgovarjanju na vprašanja.
- Subjektivnost: določena vprašanja so temeljila na mnenju respondentov in niso nujno predstavljala objektivnih odgovorov (na primer ocena kazalnikov uspešnosti in učinkovitosti poslovanja v primerjavi s konkurenti).
- Strokovnost: kljub skrbnosti, da bi bilo besedilo ankete čim bolj jasno, zahtevajo vprašanja veliko strokovnega znanja, ki pri vseh respondentih (kljub organizacijsko visoko pozicioniranim profilom respondentov) ni nujno dovolj globoko in široko na vseh področjih ankete.
- Uporaba splošnih elektronskih poštних naslovov: v raziskavi smo uporabili pretežno splošne elektronske naslove podjetij (na primer info@podjetje.si), kar je morda lahko podaljšalo ali celo omejilo pot do relevantnih ciljnih respondentov.
- Sledljivost: spletni vprašalnik je bil tehnično zastavljen tako, da je bila možna sledljivost tega, ali je respondent odgovoril na anketo ali ne. Morda je kakšnega respondenta omenjena sledljivost odvrnila od odgovarjanja, čeprav so bili tako odgovori kot repondenti na ravni delovanja portala 1KA (2006) anonimizirani.

- Časovni obseg ankete: čeprav je bila spletna anketa zasnovana tako, da od respondentov ne bi zahtevala preveč časa, je zaradi velike obremenjenosti vodij finančnih oddelkov pričakovati, da je nizek odziv lahko povezan s pomanjkanjem časa pri omenjenih profilih.
- Tehnični problemi respondentov pri izpolnjevanju ankete: kljub temu da je bil za izpolnjevanje ankete izbran portal, ki je izjemno dobro tehnološko podprt, obstaja možnost, da so imeli nekateri respondenti ali potencialni respondenti težave z dostopom ali izpolnjevanjem spletne ankete. To utemeljujemo tudi s primerom dveh respondentov, ki (sicer v različnih načinih) nista mogla dostopati do spletne ankete. Pri obeh respondentih je bila identificirana rešitev problemov in respondentu sta anketo lahko izpolnila.
- Problem zaupnosti podatkov o poslovanju: določena podjetja ne želijo razkrivati informacij o svojem poslovanju in zato ne sodelujejo v anketah.
- Politika podjetij o sodelovanju v anketah: nekaj podjetij nas je obvestilo, da imajo v podjetju politiko, da ne izpolnjujejo anket oziroma jih izpolnjujejo samo pod določenimi pogoji (na primer samo za svoje zaposlene).

SKLEP

V magistrskem delu smo želeli z empirično raziskavo preveriti pomen predračunavanja v velikih slovenskih podjetjih. V kontekstu vsebine magistrskega dela se predračunavanje nanaša na pojem, ki je širši od računovodskega predračunavanja in se v skladu z akademsko in strokovno terminologijo na področju managementa nanaša na taktično planiranje in kontrolo. Za namene magistrskega dela poimenujemo pojem taktično planiranje in kontrola v besedilu tudi (letno) planiranje. Magistrsko delo smo v prvem poglavju začeli z opredelitvijo planiranja v širšem smislu in umestitvijo planiranja v širši kontekst managementa. Sledila je opredelitev različnih klasifikacij planiranja ter predstavitev strateškega planiranja. V nadaljevanju smo spoznali značilnosti taktičnega planiranja in kontrole. Poglavje smo nadaljevali s predstavitvijo nadzora in managerskih sistemov nadzora in ga sklenili z opredelitvijo računovodskega predračunavanja. Drugo poglavje smo začeli s predstavitvijo vloge planiranja. Nadaljevali smo z orisom prednosti planiranja in podrobneje predstavili kritike tradicionalnega planiranja. Poglavje smo zaključili s sodobnimi pristopi k planiranju, kjer smo podrobneje predstavili model preseženega predračunavanja.

V magistrskem delu smo želeli uveljaviti koristen doprinos akademski literaturi in poslovni praksi s področja planiranja. Z raziskavo, ki smo jo predstavili v tretjem poglavju, smo želeli empirično preveriti trditve literature o problemih in nezadovoljstvu s planiranjem, ugotoviti podobnosti in razlike v pogledih na planiranje managerjev slovenskih podjetij v primerjavi z managerji podjetij iz ZDA in Kanade ter identificirati možne smeri nadaljnjega raziskovanja s področja planiranja, ki bi prispevale k odpravljanju slabosti planiranja in s tem povečanju pomena in vrednosti planiranja.

S prvim raziskovalnim vprašanjem smo preverili, ali praksa planiranja v podjetjih v Sloveniji, kot so jo v empirični raziskavi izrazili respondenti, potrjuje nekatere navedbe oziroma ugotovitve literature o problemih tradicionalnega planiranja. Praksa med slovenskimi podjetji potrjuje nekatere navedbe literature. Ugotovimo lahko, da čeprav slovenska podjetja ne kažejo namer opuščanja letnih planov, jih 18,9 % izkazuje namere izboljšanja sistemov letnega planiranja. Okolje poslovanja je na nepredvidljivi strani lestvice; zaradi nepredvidljivosti dejavnikov, ki vplivajo na poslovanje, je zanesljiv letni plan težko oblikovati. Hazardiranje v zvezi s plani je med slovenskimi podjetji prisotno, in sicer močnejše pri pojavih zadrževanja realiziranja stroškov in izpogajanja lažjih ciljev, kot so dejansko dosegljivi. Pri drugih oblikah hazardiranja je pogostnost pojavljanja manjša, vendar vseeno nezanemarljiva.

Praksa planiranja med respondenti velikih podjetij v Sloveniji ne odraža kritik literature na področju opuščanja letnih planov, saj visoko vrednotijo sistem letnega planiranja, velika večina respondentov ga tudi ne namerava opustiti. Tudi trajanje procesa letnega planiranja in poraba časa slovenskih podjetij za izvedbo procesa letnega planiranja sta precej nižja od časa, kot to navaja literatura. Podjetja v Sloveniji se za prilagajanje tržnim razmeram le zmerno naslanjajo na sistem letnega planiranja in ga v segmentu prilagajanja tržnim spremembam ocenjujejo kot vsaj delno uspešnega. Poleg tega ima veliko slovenskih podjetij vzrode za pridobivanje novih virov tekom leta tudi izven omejitev postavljenega letnega plana in s posodobitvami letnega plana tekom leta. Slovenska podjetja vsaj delno izražajo jasno (eksplicitno) povezanost procesa letnega planiranja s svojimi strateškimi cilji, proces letnega planiranja pa uporabljajo tudi za spodbujanje strateškega razmišljanja, razvoj oziroma usmerjanje strategije ter razvijanje taktičnih pobud za zmanjšanje razkoraka med obstoječo in želeno ravniyo uspešnosti in učinkovitosti. Sistem letnega planiranja predstavlja v slovenskih podjetjih pomemben del elementov nadzora za implementiranje strategije. Med (velikimi) slovenskimi podjetji je tudi zelo nizek (ocenjeni) delež podjetij, ki uporabljajo pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo.

Z drugim raziskovalnim vprašanjem smo preverili, kakšen pomen slovenska podjetja pripisujejo planiranju v primerjavi s podjetji v ZDA in Kanadi in kako gledajo na posamezne slabosti planiranja v primerjavi z omenjenimi tujimi podjetji. Prav tako kot slovenska, tudi podjetja v ZDA in Kanadi visoko vrednotijo sistem letnega planiranja. Trajanje procesa planiranja je malo krajše kot pri severnoameriških podjetjih, poraba časa managerjev za naloge letnega planiranja pa je primerljiva s severnoameriški podjetji. Intenzivnost navora in vpletenosti managerjev v pripravo letnega plana je med slovenskimi podjetji precej visoka in zato prav tako primerljiva s severnoameriški podjetji. Podjetja v Sloveniji, podobno kot severnoameriška podjetja (pri čemer se med slednjimi del ugotovitev nanaša samo na kanadska podjetja), kljub zmernemu naslanjanju na sistem letnega planiranja izboljšujejo »nepopolnost« prilagodljivosti sistema letnega planiranja z različnimi oblikami posodobitev plana tekom leta in uporabo metod prerazporeditve virov izven omejitev postavljenega letnega plana. V segmentu jasne (eksplicitne) povezanosti

procesa letnega planiranja s strateškimi cilji se rezultati respondentov v slovenskih in severnoameriških podjetjih dokaj ujemajo. Prav tako so med vsemi skupinami respondentov primerljivi rezultati o uporabi procesa letnega planiranja za spodbujanje strateškega razmišljanja, razvoj oziroma usmerjanje strategije ter razvijanje taktičnih pobud za zmanjšanje razkoraka med obstoječo in želeno ravnijo uspešnosti in učinkovitosti. Med respondenti Slovenije, Kanade in ZDA je precej primerljiv tudi delež respondentov, kjer v podjetjih dajejo visok poudarek na doseganje planskih ciljev v procesu presojanja uspešnosti in učinkovitosti managerjev. Prav tako je v vseh treh državah nizek delež podjetij, ki uporabljajo pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo. V vseh treh primerjanih populacijah se v podjetjih več kot polovice respondentov vsaj občasno pojavljata dve vrsti hazardiranja v zvezi z letnimi plani: zadrževanje realiziranja stroškov in izpogajanje lažjih ciljev.

S tretjim raziskovalnim vprašanjem smo preverili, kakšne so nadaljnje možnosti raziskovanja s področja planiranja, ki bi prispevale k odpravljanju slabosti planiranja in s tem povečanju pomena in vrednosti planiranja. Najprej smo ugotovili pozitivno korelacijo med vrednostjo sistema letnega planiranja ter izbranimi kazalniki uspešnosti in učinkovitosti slovenskih podjetij. Podobno je ugotovljena pozitivna korelacija med vrednostjo sistema letnega planiranja ter izbranimi kazalniki uspešnosti in učinkovitosti podjetij za podjetja ZDA in Kanade. Poleg tega smo ugotovili negativno korelacijo med vrednostjo sistema letnega planiranja in pogostnostjo pojavljanja različnih vrst hazardiranja v zvezi z letnimi plani med slovenskimi respondenti.

Identificirali smo tudi nekatere priložnosti za nadaljnja raziskovanja. Prvo področje bi bilo iskanje načinov za zmanjšanje potrebnega časa za izvedbo aktivnosti v zvezi z letnimi plani. Drugo področje raziskovanja bi lahko bilo identificiranje vrst in pogostnosti tehnik oziroma pristopov za posodabljanje plana tekom leta, ki jih uporabljajo podjetja, in katera od teh tehnik oziroma pristopov najbolj vpliva na povečanje uspešnosti planiranja pri prilagajanju tržnim spremembam. Naslednje možno področje raziskovanja je usmerjeno v identificiranje drugih načinov povečevanja prilagodljivosti sistema letnega planiranja ter vpliva teh posameznih načinov na (časovno in stroškovno) razbremenitev managerjev s planiranjem in njihovim vplivom na uspešnost in učinkovitost poslovanja podjetja. Nadaljnja usmeritev raziskav bi lahko bila proučevanje razlogov za razlike v zaznavi stopnje eksplicitnosti povezanosti med letnim in strateškim planiranjem med podjetji in dejavnikov, ki vplivajo na uspešnejšo povezanost, ter identificiranje, kateri načini povezovanja procesa letnega planiranja s procesom strateškega planiranja so najbolj učinkoviti oziroma najbolj vplivajo na uspešnost povezovanja obeh omenjenih planskih procesov. Dodatna možnost raziskovanja je lahko identificiranje načinov zmanjšanja obsega hazardiranja v zvezi s plani z namenom zmanjšanja negativnega vpliva na dolgoročno uspešnost in učinkovitost podjetja. Zanima nas tudi povezanost med posameznimi oblikami ugotavljanja uspešnosti in učinkovitosti managerjev v zvezi s plani in posameznimi oblikami hazardiranja v povezavi s plani. Nadalje bi lahko proučili, kako

podjetja, ki tekom leta plana ne spreminjajo, zmanjšujejo okornost svojega sistema letnega planiranja oziroma kako povečujejo njegovo fleksibilnost in katere pristope pri tem uporabljajo. Poleg tega bi lahko identificirali, v čem se med seboj razlikujejo podjetja, ki plana tekom leta ne spreminjajo in tista, ki ga na različne načine prilagajajo znotraj planskega obdobja. Pri tem bi raziskovali vzroke za razlike: stil vodenja podjetja, organizacijska struktura podjetja, dejavnost podjetja, razširjenost oziroma dostopnost informacijske podpore o poslovanju različnim ravnam zaposlenih in podobno. Dodatna možnost raziskovanja bi bila tudi izvedba raziskave na drugih velikostih podjetij, tj. mikro, malih in srednje velikih podjetjih. Nenazadnje bi bilo smiselno pripraviti tudi širšo sistematično primerjavo ugotovitev raziskave z značilnostmi planiranja podjetij tistih držav, ki so poslovno in kulturno bližje slovenskim podjetjem oziroma s katerimi slovenska podjetja bolj intenzivno sodelujejo.

Razmišljanja o nadaljnjem raziskovanju so pokazala, da je področje planiranja v podjetjih še zelo odprto za nova spoznanja in rešitve. Poleg izboljšanja plastičnosti oziroma predstavljenosti procesov planiranja smo prepričani, da lahko empirična raziskava, kot smo jo izvedli s tem magistrskim delom, prinese koristi akademskemu svetu. Verjamemo tudi, da bodo vse ugotovitve magistrskega dela lahko koristne za podjetja, da si bodo z njimi olajšala identificiranje problemov v zvezi s planiranjem, predvsem pa bodo lažje prepoznavala in implementirala rešitve za doseganje večje uspešnosti in učinkovitosti poslovanja.

LITERATURA IN VIRI

1. IKA. (2016) Najdeno 23. januarja 2016 na spletnem naslovu <https://www.lka.si/>
2. Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2007). *Management control systems* (12th ed.). Boston: McGraw-Hill/Irwin.
3. Armstrong, M. (1994). *How to be an even better manager* (4th edition). London: Kogan Page.
4. Banović, D. (2005). *Evolution and critical evaluation of current budgeting practices* (master's thesis). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
5. Barrett, M. E., & Fraser III, L. B. (1977). Conflicting roles in budgeting for operations. *Harvard Business Review*, 55(4), 137.
6. Bart, C. K. (1988). Budgeting Gamesmanship. *Academy Of Management Executive*, 2(4), 285-294.
7. Brigham, E. F., & Houston, J. F. (2013). *Fundamentals of financial management* (13th ed.). Mason: South-Western Cengage Learning.
8. Čater, T. (2011). *Taktično planiranje in kontrola* (1.natis). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
9. Dimovski, V., Penger, S., & Žnidaršič J. (2005). *Sodobni management* (2. natis). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
10. Eckholm, B. G., Wallin, J. (2000). Is the annual budget really dead?. *The European Accounting Review*, 9(4), 519-539.
11. Guzej, K. (2008). *Predračunavanje in njegov vpliv na uspešnost v slovenskih zavarovalnicah* (doktorska disertacija). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
12. Hansen, S. C., Otlej, D. T., & Van der Stede, W.A. (2003). Practice developments in budgeting: An overview and research perspective. *Journal of Management Accounting Research*, 15, 95-116.
13. Hansen, S. C., & Van der Stede, W. A. (2004). Multiple facets of budgeting: An exploratory analysis. *Management Accounting Research*, 15(4), 415-439.
14. Hočevar, M., Igličar, S., & Zaman, M. (2002). *Osnove računovodstva* (2. dopolnjena izd., 1. natis). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
15. Hofstede, G. (1978). The poverty of management control philosophy. *Academy of Management. The Academy of Management Review (Pre-1986)*, 3(000003), 450-461.
16. Hope, J., & Fraser, R. (2003a). *Beyond budgeting: how managers can break free from the annual performance trap*. Boston (Mass.): Harvard Business School Press.
17. Hope, J., & Fraser, R. (2003b). Who Needs Budgets?. *Harvard Business Review*, 81(2), 108-115.
18. Horngren, C. T., Datar, S. M., & Foster, G. (2006). *Cost accounting: a managerial emphasis* (12th ed.). Upper Saddle River (NJ): Pearson/Prentice Hall.
19. Jensen, M. C. (2001). Corporate Budgeting Is Broken -- Let's Fix It. *Harvard Business Review*, 79(10), 94-101.
20. Jensen, M. C. (2003). Paying People to Lie: the Truth about the Budgeting Process. *European Financial Management*, 9(3), 379-406.

21. Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System. *Harvard Business Review*, 74(1), 75-85.
22. Kaplan, R. S., Norton, D. P. (2000). *Uravnoteženi sistem kazalnikov*. Ljubljana: Gospodarski vestnik.
23. Kaplan, R. S., Norton, D. P. (2001a). *The strategy-focused organization: how balanced scorecard companies thrive in the new business environment*. Boston (Mass.): Harvard Business School Press.
24. Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2001b). The strategy-focused organization. *Strategy & Leadership*, 29(3), 41.
25. Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2007). Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System. *Harvard Business Review*, 85(7/8), 150-161.
26. Koletnik, F. (1999). *Kontroling*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
27. Koletnik, F., & Kolar, I. (2011). *Strateški kontroling*. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta, Inštitut za računovodstvo, revizijo in davčno svetovanje.
28. Libby, T., & Lindsay, R. M. (2010). Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice. *Management Accounting Research*, 21(1), 56–75.
29. Mramor, D. (1993). *Uvod v poslovne finance* (1. natis). Ljubljana: Gospodarski vestnik.
30. Neely, A., Bourne, M., & Adams, C. (2003). Better budgeting or beyond budgeting? *Measuring Business Excellence*, 7(3), 22-28.
31. Otley, D. (1999). Performance management: a framework for management control systems research. *Management Accounting Research*, 10(4), 363-382.
32. Peljhan, D. (2012). Razvoj managerskih sistemov nadzora. *Izbrane teme managementa in organizacije: monografija ob 70-letnici prof. dr. Rudijsa Rozmana* (str. 43-55). Ljubljana: Društvo Slovenska akademija za management.
33. Pučko, D. (2006). *Planiranje in kontrola* (1. natis). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
34. Ronen, J., & Livingstone, J. L. (1975). An Expectancy Theory Approach to the Motivational Impacts of Budgets. *Accounting Review*, 50(4), 671-685.
35. Rozman, R. (1993). *Planiranje poslovanja podjetja* (1. natis). Ljubljana: Gospodarski vestnik.
36. Rozman, R., & Kovač, J. (2012). *Management* (1. natis). Ljubljana: GV založba.
37. Schiff, M., & Lewin, A.Y. (1970). The Impact of People on Budgets. *Accounting Review*, 45(2), 259-268.
38. Seal, W., Garrison, R. H., & Noreen, E. W. (2012). *Management accounting* (4th ed.). Maidenhead: McGraw-Hill Higher Education.
39. Slovenski računovodski standardi. (2006). Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije. Najdeno 4. marca 2015 na spletnem naslovu <http://www.si-revizija.si/standardi/slovenski-racunovodski-standardi-srs>
40. Sweeny H. W. A., & Rachlin, R. (1987). *Handbook of Budgeting* (2nd edition). New York: John Wiley & Sons.

41. Turk, I., Kavčič, S., & Kokotec-Novak, M. (2003). *Poslovodno računovodstvo* (dopolnjena izdaja). Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
42. Turk, I., Melavc, D., & Korošec, B. (2004). *Uvod v računovodstvo*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
43. Turk, I. (2007). *Pojmovnik računovodstva, financ in revizije* (3. ponatis). Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
44. Uredba o standardni klasifikaciji dejavnosti. *Uradni list RS* št. 69/07.
45. Van der Stede, W. A. (2001). Measuring 'tight budgetary control'. *Management Accounting Research*, 12(1), 119–137.
46. Welsch, G.A., Hilton, R. W., & Gordon, P. N. (1988). *Budgeting: profit planning and control* (5th edition). Englewood Cliffs (N. J.): Prentice-Hall.

PRILOGE

KAZALO PRILOG

Priloga 1: Anketni vprašalnik	1
Priloga 2: Statistična obdelava odgovorov anketnega vprašalnika.....	13
Priloga 3: Seznam uporabljenih podatkovnih baz podatkov o podjetjih.....	38
Priloga 4: Slovar izrazov	39

Priloga 1: Anketni vprašalnik

Primer splošnega obvestila o raziskavi

Spoštovani,

V okviru priprave magistrskega dela na Ekonomski fakulteti v Ljubljani pripravljam empirično raziskavo, s katero želim raziskati **pomen planiranja med velikimi podjetji v Sloveniji**.

V naslednjih dneh vam bom poslal vabilo za izpolnitev spletnega anketnega vprašalnika. Vabim vas, da ga izpolnete in s tem sodelujete v omenjeni raziskavi.

Prosim, če vprašalnik izpolni manager, odgovoren za izvedbo procesa (letnega) planiranja v podjetju (član uprave, odgovoren za planiranje, vodja finančnega sektorja, vodja kontrolinga, vodja planske službe in podobno).

Anketni vprašalnik je anonimen. Izpolnjevanje anketnega vprašalnika **traja manj kot 10 minut**.

Že vnaprej se vam lepo zahvaljujem za sodelovanje in vas lepo pozdravljam,

Tomaz Žele

Primer obvestila o raziskavi za respondente, katerih kontaktni podatki niso bili pridobljeni iz javnih baz

Pozdravljeni,

V okviru priprave magistrskega dela na Ekonomski fakulteti v Ljubljani pripravljam empirično raziskavo, s katero želim raziskati **pomen planiranja med velikimi podjetji v Sloveniji**.

V naslednjih dneh bi vam rad poslal povezavo do anketnega vprašalnika. Vabim vas, da vprašalnik izpolnete in s tem sodelujete v omenjeni raziskavi.

Anketni vprašalnik je anonimen. Izpolnjevanje **traja manj kot 10 minut**.

V kolikor ste v omenjeni anketi pripravljeni sodelovati, mi **prosim čim prej odgovorite na to elektronsko sporočilo z odgovorom »Se strinjam«**.

Že vnaprej se vam lepo zahvaljujem za sodelovanje in vas lepo pozdravljam,

Tomaz Žele

Vabilo k izpolnitvi vprašalnika

Spoštovani,

V okviru priprave magistrskega dela na Ekonomski fakulteti v Ljubljani pripravljam empirično raziskavo, s katero želim raziskati **pomen planiranja med velikimi podjetji v Sloveniji**. Pri tem se osredotočam predvsem na letno planiranje (angl. *budgeting*).

Vabim vas, da za podjetje [IME PODJETJA] izpolnete anketni vprašalnik, ki je pripravljen na spodnji povezavi, in s tem prispevate h kakovostni oceni stanja planiranja med slovenskimi podjetji:

[spletni naslov ankete]

Prosim, če vprašalnik izpolni manager, odgovoren za izvedbo procesa (letnega) planiranja v podjetju (član uprave, odgovoren za planiranje, vodja finančnega sektorja, vodja kontrolinga, vodja planske službe in podobno). V kolikor ta funkcija ne spada v vaše področje, vas prosim, da ta mail posredujete drugi relevantni osebi v vašem podjetju.

Izpolnjevanje vprašalnika traja približno 10 minut. Anketni vprašalnik je anonimen. Podatki za to anketo se zbirajo skladno s politiko zasebnosti, dostopno na naslovu lka.si.

Prosim vas, če anketni vprašalnik izpolnete do 06.04.2016.

V kolikor bi imeli v zvezi z vprašalnikom kakršna koli vprašanja, mi lahko pišete na elektronski naslov: tomaz.zele@yahoo.com.

Menim, da je tema raziskave v kontekstu trenutne poslovne in finančne situacije v Sloveniji zelo aktualna. Obenem **sem prepričan, da lahko ugotovitve raziskave predstavljajo konkretno uporabno vrednost tudi za vaše podjetje**.

Že vnaprej se vam zelo zahvaljujem za sodelovanje in vas zelo pozdravljam,

Tomaz Zele

Vprašalnik

Prosimo, če si vzamete nekaj minut in s klikom na **Naslednja stran** pričnete z izpolnjevanjem ankete.

Q1 - Prosimo, da navedete, za katere namene uporabljate letno planiranje (angl. budgeting) v podjetju (možnih je več odgovorov):

- O motiviranje managerjev
- O standard za ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti
- O prerazporeditev virov
- O planiranje
- O koordiniranje
- O drugo:

Q2 - Zanima nas, ali letni plan (angl. budget) v podjetju uporabljate kot orodje nadzora? Z nadzorom je mišljena uporaba letnega plana za motiviranje managerjev in kot standard za ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti. V kolikor se letni plan ne uporablja v namene nadzora, se še vedno lahko uporablja za prerazporeditev virov, planiranje in koordiniranje.

- O Da.
- O Ne.

Opomba: Če je respondent na vprašanje Q2 odgovorili z NE, potem je bil preusmerjen na vprašanje Q22.

Q3 - Ali namerava vaše podjetje v naslednjih dveh letih opustiti letne plane kot orodje za nadzor?

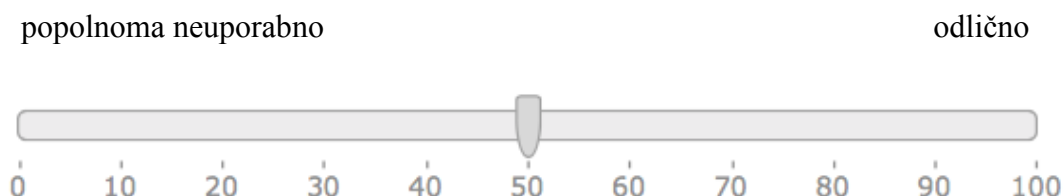
- O Ne. Verjetno bomo z uporabo letnih planov za namen nadzora nadaljevali.
- O Mogoče. Proučujemo možnosti za opustitev letnih planov za namen nadzora.
- O Da. Načrtujemo opustitev letnih planov za namen nadzora.

Q4 - Ali v naslednjih dveh letih načrtujete kakršne koli spremembe v vašem sistemu letnega planiranja?

- O Ne.
- O Da. Kakšne?

Q5 - Zanima nas, koliko vrednosti sistem letnega planiranja doprinaša k obvladovanju poslovanja vašega podjetja. Kakšno splošno oceno bi pripisali vašemu

sistemu/procesu letnega planiranja, če upoštevate porabljeni čas za proces letnega planiranja in uspešnost sistema letnega planiranja pri podpori doseganja različnih ciljev podjetja ter kakršno koli disfunkcionalno vedenje, ki ga sistem letnega planiranja povzroča ali ga ne povzroča? Izberite vrednost od 0 (najnižja možna ocena) do 100 (najvišja možna ocena):



Opomba: korak med ocenami je bil 10.

Q6 - Koliko tednov v povprečju je potrebno, da se v vašem podjetju formalni proces letnega planiranja izvede in zaključi (šteto od trenutka, ko so managerji pozvani, da začnejo s procesom)?

O navedite število tednov : _____

O uporabljamo obnavljajoče se predračune (angl. *rolling budgets*)

O drugo (navedite): _____

Q7 - Prosimo, da navedete grobo oceno celotnega časa, ki ga v enem letu porabi povprečni manager za aktivnosti, povezane s tipičnim letnim planom. To vključuje managerski čas za pripravo izhodiščnega letnega plana, popravljanje oziroma dopolnjevanje plana, pripravo poročil v zvezi s planom, analizo odstopanj od plana, odgovarjanje na vprašanja z zvezi s planom in podobno.

tednov

O Ne vem

Q8 - Prosimo, da ocenite intenzivnost napora in vpletenosti managerjev vašega podjetja v pripravo letnega plana, pri čemer uporabite naslednjo lestvico: lestvica od 1 do 5 z naslednjimi skrajnostmi: 1= intenzivno (Pripravi se podroben letni plan. Čas priprave je več tednov. Vključuje vse centre odgovornosti in njihove managerje.) 5= blágo (Pripravi se groba slika ključnih finančnih rezultatov. Čas priprave obsega nekaj ur in ne nekaj tednov. V proces so vključeni le sodelavci iz finančnega sektorja in višji managerji.)

1 intenzivno	2	3	4	5 blágo

Q9 - Kako enostavno ali težko je predvideti, da se bodo v obdobju, za katerega pripravljate letni plan ali napoved poslovanja (angl. *forecast*), spremenili naslednji dejavniki?

	Zelo lahko predvideti	Lahko predvideti	Lažje predvideti	Težje predvideti	Težko predvideti	Nemogoče predvideti
trženske aktivnosti ključnih konkurentov, na primer: cenovna politika (angl. pricing), uvedba novih proizvodov/storitev, trženski programi in podobno						
prihodki podjetja (povpraševanje kupcev in cene)						
stroški podjetja						
preference in okusi kupcev						
tehnični razvoj oziroma izboljšave v panogi, ki vplivajo na razvoj novih proizvodov/storitev						
razpoložljivost potrebnih vhodnih materialov oziroma surovin pri dobaviteljih						

Q10 - Prosimo, da označite, do kakšne mere se strinjate z naslednjimi trditvami:

	Sploh se ne strinjam	Se ne strinjam	Delno se ne strinjam	Delno se strinjam	Se strinjam	Povsem se strinjam
Zaradi nepredvidljivosti dejavnikov, ki vplivajo na poslovanje, je zanesljiv letni plan težko oblikovati.						
Tekom leta letni plani hitro zastarijo oziroma postanejo neuporabni.						

Q11 - V kakšni meri se vaše podjetje za prilagajanje tržnim spremembam opira na proces letnega planiranja v primerjavi z drugimi orodji oziroma pristopi?

se ne opira na proces letnega planiranja	se delno opira na proces letnega planiranja	se zmerno opira na proces letnega planiranja	se opira na proces letnega planiranja v znatni meri	se opira izključno na proces letnega planiranja

Q12 - Ocenite uspešnost procesa letnega planiranja pri prilagajanju tržnim spremembam.

zelo neuspešno	neuspešno	nekoliko neuspešno	niti uspešno niti neuspešno	nekoliko uspešno	uspešno	zelo uspešno

Q13 - Prosimo, da navedete, v kakšni meri se strinjate z vsako od navedenih trditev glede prerazporeditve virov v vašem podjetju:

	Sploh se ne strinjam	Se ne strinjam	Delno se ne strinjam	Niti niti	Delno se strinjam	Se strinjam	Povsem se strinjam
Izven okvira procesa letnega planiranja je težko pridobiti nove vire za izkoriščanje nepredvidenih priložnosti za doseganje strateških pobud.							
Na voljo imamo možnost, da so nam po hitrem postopku odobrene pomembnejše količine dodatnih virov, ki niso bili predvideni v letnem planu.							

Q14 - Prosimo, da izberete odgovor, ki najbolje opisuje, kako se posodablja letni plan v vašem podjetju.

- O Po potrditvi letnega plana ostane le-ta fiksni in se ne spreminja.
- O Letni plan se posodablja po ad hoc principu.
- O Letni plan se posodablja ob naslednjem formalnem mejniku, ki je predviden za

posodobitve.

O Posodobitev se izvede s pripravo naslednjega obnavljajočega se predračuna (angl. rolling budget).

O Drugo: _____

Q15 - Prosimo, da navedete, v kakšni meri se strinjate z vsako od navedenih trditev glede uresničevanja strategije v vašem podjetju:

	Sploh se ne strinjam	Se ne strinjam	Delno se ne strinjam	Delno se strinjam	Se strinjam	Povsem se strinjam
Proces letnega planiranja je jasno (eksplicitno) povezan s strateškimi cilji.						

Q16 - Prosimo, da navedete, v kakšni meri se strinjate z vsako od navedenih trditev glede uresničevanja strategije v vašem podjetju:

	Sploh se ne strinjam	Se ne strinjam	Delno se ne strinjam	Delno se strinjam	Se strinjam	Povsem se strinjam
Priprava letnega plana je povod za pogovore in razmišljanja o naši strategiji.						
Včasih spremenimo našo strategijo/taktiko na osnovi povratne informacije, ki je rezultat procesa letnega planiranja.						
Od managerjev se pričakuje, da v okviru procesa letnega planiranja prepoznavajo taktične pobude, s katerimi se zmanjša razkorak med obstoječo in želeno ravniyo uspešnosti in učinkovitosti.						

Q17 - Razporedite skupno 100 točk med elemente nadzora, ki so navedeni v nadaljevanju tako, da bo to odražalo njihovo relativno pomembnost pri uresničevanju strategije v vašem podjetju.

proces priprave letnega plana	
sistem merjenja in presojanja uspešnosti in učinkovitosti	
hierarhična struktura avtoritete (na primer: navodila in sporočila s strani nadrejenih)	
sistemi omejitev (angl. <i>boundary systems</i>): ljudem je prepuščena svoboda odločanja znotraj okvira jasno začrtanih meja, kot so opredeljene s pravili vedénja (angl. <i>code of conduct</i>), poslanstvom podjetja (angl. <i>mission statements</i>), seznamami nedovoljenih aktivnosti (angl. » <i>stop-doing</i> « lists), in s komuniciranjem strateških tem.	
Skupaj	0

Q18 - Prosimo, da navedete, v kakšni meri se strinjate z vsako od naslednjih trditev, ki se nanašajo na vaše podjetje:

	Sploh se ne strinjam	Se ne strinjam	Delno se ne strinjam	Delno se strinjam	Se strinjam	Povsem se strinjam
Uspešnost in učinkovitost managerja se presoja pretežno na podlagi njegovega uresničevanja/doseganja ciljev letnega plana.						
Nadrejeni menijo, da če manager doseže cilje letnega plana, je to zanesljiv pokazatelj njegove uspešnosti.						
Možnosti napredovanja managerja so močno odvisne od njegove zmožnosti doseganja ciljev letnega plana.						
Višji management meni, da je nedoseganje ciljev letnega plana odraz nizke uspešnosti in učinkovitosti.						

Q19 - Prosimo, da med naštetimi možnostmi izberete odgovor, ki najbolje opisuje, kako poteka presojanje uspešnosti in učinkovitosti managerja.

O Doseženi rezultati se togo primerjajo z vnaprej določenimi cilji letnega plana. Ne izvede se nobenih prilagoditev.

O Uspešnost in učinkovitost managerja se presoja samo za tista odstopanja (odmike), ki jih on lahko nadzira (angl. *controllable budget variances*). Ostalih odstopanj se ne presoja.

O Doseženi rezultati se primerjajo z letnim planom. Letni plan se lahko prilagodi z dejanskimi vrednostmi ključnih situacijskih spremenljivk (angl. *contingency variables*). Te

spremenljivke so opredeljene na začetku predračunskega obdobja.

O Doseženi rezultati se primerjajo z letnim planom. Nadrejeni manager za presojo uspešnosti in učinkovitosti po svoji subjektivni presoji upošteva pojasnila podrejenega managerja in znane spremembe okoliščin.

O Manager, ki presoja uspešnost in učinkovitost, po svoji subjektivni presoji upošteva dosežene rezultate podrejenega managerja v zvezi z letnim planom ter druge dejavnike.

Opomba: vprašanje Q19 so izpolnjevali samo respondenti, ki so imeli pri vprašanju Q18 skupni seštevek odgovorov 16 ali več. Vrednosti odgovorov so bile: 1 točka =odgovor »Sploh se ne strinjam« do 6 točk=odgovor »Povsem se strinjam«.

Q20 - Kako pogosto se v zadnjih dveh letih v vašem podjetju pojavlja naslednje v zvezi z letnimi plani?

	nikoli se ne pojavi	pojavlja se občasno	pojavlja se pogosto
»Zapravljanje« neporabljenih sredstev na koncu planskega obdobja z namenom, da jih v naslednjem planskem obdobju ne bi »izgubili«.			
Zadrževanje realiziranja stroškov, ki bi jih bilo treba realizirati (na primer stroški vzdrževanja, trženja, raziskav in razvoja, izobraževanja zaposlenih) z namenom doseganja ciljev letnega plana.			
»Pospeševanje« realizacije prihodkov od prodaje na koncu obdobja poročanja z namenom doseganja ciljev letnega plana. Normalno bi bili sicer ti prihodki od prodaje realizirani v naslednjem planskem obdobju.			
Kadar manager ve, da ne bo dosegel ciljev letnega plana, realizira stroške že v tekočem planskem obdobju, čeprav bi se ti stroški sicer normalno realizirali v naslednjem planskem obdobju. S tem si omogoči lažje doseganje ciljev v naslednjem planskem obdobju.			
Manager se izpogaja za cilje letnega plana, ki so lažje dosegljivi od tistega, kar si predstavlja, da lahko doseže. S tem cilje letnega plana lažje doseže ter si poveča možnosti za pozitivno oceno in/ali nagrado. Nekateri ta pojav imenujejo »hazardiranje« ali »utrjevanje položaja«.			

Q21 - Kakšen je bil skupni negativni učinek vrst hazardiranja, naštetih v okviru prejšnjega vprašanja, na dolgoročno uspešnost in učinkovitost vašega podjetja?

ni bilo negativnega učinka	malo negativnega učinka	zmern negativni učinek	znaten negativni učinek	zelo velik negativni učinek

Q22 - Prosimo, da opredelite uspešnost in učinkovitost vašega podjetja v zadnjih dveh letih v primerjavi z vašimi najbolj neposrednimi konkurenti po naslednjih elementih:

	občutno slabši od konkurentov	nekoliko slabši od konkurentov	približno enako kot konkurenti	boljši od konkurentov	občutno boljši od konkurentov
dobiček					
inovativnost					
zadovoljstvo kupcev					
dobičkonosnost sredstev (ROA)					

Q23 - Prosimo, da pri vsaki od spodaj navedenih vrst strategije navedete odstotek prihodkov od prodaje vašega podjetja, ki ji ga lahko najbolj smiselno pripišete.

Vodenje glede na stroške: Osredotočenost je na doseganju nizkih stroškov v primerjavi s konkurenti za proizvodnjo standardiziranega produkta.	
Diferenciacija: Osredotočenost je na proizvodnji nečesa, kar je zaznano kot izvirno drugačno v smislu superiornih značilnosti produkta, odnosov s kupci, imidža blagovne znamke in/ali zmogljivosti.	
Skupaj	0

Q24 - Prosimo, da opredelite vrednost čistih prihodkov od prodaje v letu 2014 v vašem podjetju (v milijonih EUR):

milijonov EUR

Q25 - Prosimo, da navedete vrednost aktive bilance stanja podjetja na dan 31.12.2014 (v milijonih EUR):

milijonov EUR

Q26 - Prosimo, da navedete povprečno število zaposlenih v letu 2014:

Q27 - Prosimo, da izberete s seznama glavno dejavnost vašega podjetja po SKD (standardna klasifikacija dejavnosti):

- O A KMETIJSTVO IN LOV, GOZDARSTVO, RIBIŠTVO
- O B RUDARSTVO
- O C PREDELOVALNE DEJAVNOSTI
- O D OSKRBA Z ELEKTRIČNO ENERGIJO, PLINOM IN PARO

- O E OSKRBA Z VODO; RAVNANJE Z ODPLAKAMI IN ODPADKI; SANIRANJE OKOLJA
- O F GRADBENIŠTVO
- O G TRGOVINA; VZDRŽEVANJE IN POPRAVILA MOTORNIH VOZIL
- O H PROMET IN SKLADIŠČENJE
- O I GOSTINSTVO
- O J INFORMACIJSKE IN KOMUNIKACIJSKE DEJAVNOSTI
- O K FINANČNE IN ZAVAROVALNIŠKE DEJAVNOSTI
- O L POSLOVANJE Z NEPREMIČNINAMI
- O M STROKOVNE, ZNANSTVENE IN TEHNIČNE DEJAVNOSTI
- O N DRUGE RAZNOVRSTNE POSLOVNE DEJAVNOSTI
- O O DEJAVNOST JAVNE UPRAVE IN OBRAMBE; DEJAVNOST OBVEZNE SOCIALNE VARNOSTI
- O P IZOBRAŽEVANJE
- O Q ZDRAVSTVO IN SOCIALNO VARSTVO
- O R KULTURNE, RAZVEDRILNE IN REKREACIJSKE DEJAVNOSTI
- O S DRUGE DEJAVNOSTI
- O T DEJAVNOST GOSPODINJSTEV Z ZAPOSLENIM HIŠNIM OSEBJEM; PROIZVODNJA ZA LASTNO RABO
- O U DEJAVNOST EKSTERITORIALNIH ORGANIZACIJ IN TELES

Q28 - Prosim, da navedete vašo funkcijo v podjetju:

- Vodja službe za finance in računovodstvo
- Član uprave za finance
- Vodja kontrolinga
- Vodja planske službe
- Vodja službe za ekonomiko poslovanja
- Strokovni sodelavec v enoti za finance, računovodstvo oziroma kontroling
- Drugo: _____

Odgovorili ste na vsa vprašanja v tej anketi.

Najlepše se vam zahvaljujem za sodelovanje in vam želim veliko uspeha v prihodnje.

Tomaž Žele

Priloga 2: Statistična obdelava odgovorov anketnega vprašalnika

Vprašanje Q1: Prosimo, da navedete za katere namene uporabljate letno planiranje (angl. *budgeting*) v podjetju (možnih je več odgovorov).

Tabela 1: Struktura odgovorov za vprašanje Q1

	Podvprašanja	Enote					Navedbe	
		Frekvence	Veljavni	Veljavni (%)	Ustrezni	Ustrezni (%)	Frekvence	Odstotek
Q1a	motiviranje managerjev	15	43	35	43	35	15	14
Q1b	standard za ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti	31	43	72	43	72	31	28
Q1c	prerazporeditev virov	15	43	35	43	35	15	14
Q1d	planiranje	35	43	81	43	81	35	32
Q1e	koordiniranje	11	43	26	43	26	11	10
Q1f	drugo:	4	43	9	43	9	4	4
	SKUPAJ		43		43		111	100
Q1f	Q1 (drugo:)							
	Odgovori	Frekvenca	Odstotek	Veljavni (%)	Kumulativa (%)			
	potrebe bank	1	2	25	25			
	lastnik potrdi kaj od podjetja pričakuje	1	2	25	50			
	nadzor	1	2	25	75			
	spremljanje odmikov, morebitno ukrepanje	1	2	25	100			
Veljavni	Skupaj	4	9	100				

Tabela 2: Struktura odgovorov za vprašanja Q2 do Q4

	Frekvenca	Delež (%)
Q2 Zanima nas, ali letni plan (angl. <i>budget</i>) v podjetju uporabljate kot orodje nadzora? Z nadzorom je mišljena uporaba letnega plana za motiviranje managerjev in kot standard za ocenjevanje uspešnosti in učinkovitosti. V kolikor se letni plan ne uporablja v namene nadzora, se še vedno lahko uporablja za prerazporeditev virov, planiranje in koordiniranje.		
Da.	40	93,0
Ne.	3	7,0
Skupaj	43	100,0
Q3 Ali namerava vaše podjetje v naslednjih dveh letih opustiti letne plane kot orodje za nadzor?		

(se nadaljuje)

(nadaljevanje)

Ne. Verjetno bomo z uporabo letnih planov za namen nadzora nadaljevali.	36	97,3
Da. Načrtujemo opustitev letnih planov za namen nadzora.	1	2,7
Skupaj	37	100,0
Q4 Ali v naslednjih dveh letih načrtujete kakršne koli spremembe v vašem sistemu letnega planiranja?		
Ne.	30	81,1
Da. Kakšne?	7	18,9
Skupaj	37	100,0

Opomba: Če je respondent na vprašanje Q2 odgovorili z NE, potem je bil preusmerjen na vprašanje Q22.

Vprašanje Q5: Zanima nas, koliko vrednosti sistem letnega planiranja doprinaša k obvladovanju poslovanja vašega podjetja. Kakšno splošno oceno bi pripisali vašemu sistemu/procesu letnega planiranja, če upoštevate porabljeni čas za proces letnega planiranja in uspešnost sistema letnega planiranja pri podpori doseganja različnih ciljev podjetja ter kakršno koli disfunkcionalno vedenje, ki ga sistem letnega planiranja povzroča ali ga ne povzroča? Izberite vrednost od 0 (najnižja možna ocena) do 100 (najvišja možna ocena).

Tabela 3: Opisna statistika za vprašanje Q5

N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
Veljavni	Manjkajoči					
36	7	75,83	80,00	16,966	40	100

Tabela 4: Struktura odgovorov za vprašanje Q5

		Frekvenca	Delež (%)	Veljavni (%)	Kumulativno (%)
Veljavni	40	3	7,0	8,3	8,3
	50	3	7,0	8,3	16,7
	60	2	4,7	5,6	22,2
	70	5	11,6	13,9	36,1
	80	10	23,3	27,8	63,9
	90	11	25,6	30,6	94,4
	100	2	4,7	5,6	100,0
	Total	36	83,7	100,0	
Manjkajoči	-3 Prekinjeno	2	4,7		
	-2 Preskok (if)	3	7,0		
	-1 Ni odgovoril	2	4,7		

(se nadaljuje)

(nadaljevanje)

	Skupaj	7	16,3		
Skupaj		43	100,0		

Vprašanje Q6: Koliko tednov v povprečju je potrebno, da se v vašem podjetju formalni proces letnega planiranja izvede in zaključi (šteto od trenutka, ko so managerji pozvani, da začnejo s procesom)?

Tabela 5: Struktura odgovorov za vprašanje Q6

		Frekvenca	Delež (%)	Veljavni (%)	Kumulativno (%)
Veljavni	1 navedite število tednov :	31	72,1	86,1	86,1
	2 uporabljamo obnavljajoče se predračune (angl. rolling budgets)	5	11,6	13,9	100,0
	Skupaj	36	83,7	100,0	
Manjkajoči	-3 Prekinjeno	2	4,7		
	-2 Preskok (if)	3	7,0		
	-1 Ni odgovoril	2	4,7		
	Skupaj	7	16,3		
Skupaj		43	100,0		

Opomba: Eden od respondentov je v odgovoru »drugo« navedel »do sedaj 3-4 mesece«, zato je bil ta odgovor prekodiran v odgovor 14 tednov.

Tabela 6: Struktura odgovorov za vprašanje Q6-1

		Frekvenca	Delež (%)	Veljavni (%)	Kumulativno (%)
Veljavni	3	2	4,7	6,5	6,5
	4	5	11,6	16,1	22,6
	5	3	7,0	9,7	32,3
	6	6	14,0	19,4	51,6
	8	5	11,6	16,1	67,7
	10	4	9,3	12,9	80,6
	11	1	2,3	3,2	83,9
	12	3	7,0	9,7	93,5
	14	1	2,3	3,2	96,8
	16	1	2,3	3,2	100,0
	Skupaj	31	72,1	100,0	
Manjkajoči	-3	2	4,7		
	-2	8	18,6		

(se nadaljuje)

(nadaljevanje)

	-1	2	4,7		
	Skupaj	12	27,9		
Skupaj		43	100,0		

Tabela 7: Opisna statistika za vprašanje Q6-1

	N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
	Veljavni	Manjkajoči					
Q6_1_text navedite število tednov	31	12	7,55	6,00	3,404	3	16

Vprašanje Q7: Prosimo, da navedete grobo oceno celotnega časa, ki ga v enem letu porabi povprečni manager za aktivnosti, povezane s tipičnim letnim planom. To vključuje managerski čas za pripravo izhodiščnega letnega plana, popravljanje oziroma dopolnjevanje plana, pripravo poročil v zvezi s planom, analizo odstopanj od plana, odgovarjanje na vprašanja z zvezi s planom in podobno.

Tabela 8: Opisna statistika za vprašanje Q7

	N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
	Veljavni	Manjkajoči					
Q7	31	12	4,35	3,00	2,905	1	10

Tabela 9: Struktura odgovorov za vprašanje Q7

		Frekvenca	Delež (%)	Veljavni (%)	Kumulativno (%)
Veljavni	1	5	11,6	16,1	16,1
	2	6	14,0	19,4	35,5
	3	5	11,6	16,1	51,6
	4	2	4,7	6,5	58,1
	5	2	4,7	6,5	64,5
	6	4	9,3	12,9	77,4
	7	1	2,3	3,2	80,6
	8	3	7,0	9,7	90,3
	10	3	7,0	9,7	100,0
	Skupaj	31	72,1	100,0	
Manjkajoči	Ne vem	5	11,6		
	Prekinjeno	3	7,0		
	Preskok (if)	3	7,0		
	Ni odgovoril	1	2,3		

(se nadaljuje)

(nadaljevanje)

	Skupaj	12	27,9		
Skupaj		43	100,0		

Vprašanje Q8: Prosimo, da ocenite intenzivnost napora in vpletenosti managerjev vašega podjetja v pripravo letnega plana, pri čemer uporabite naslednjo lestvico: lestvica od 1 do 5 z naslednjimi skrajnostmi: 1= intenzivno (Pripravi se podroben letni plan. Čas priprave je več tednov. Vključuje vse centre odgovornosti in njihove managerje.) 5= blágo (Pripravi se groba slika ključnih finančnih rezultatov. Čas priprave obsega nekaj ur in ne nekaj tednov. V proces so vključeni le sodelavci iz finančnega sektorja in višji managerji.)

V SPSS so bili odgovori zaradi lažje nadaljnje analize prekodirani v lestvico z razponom od 1= »blágo« do 5= »intenzivno«.

Tabela 10: Opisna statistika za vprašanje Q8_recoded

	N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
	Veljavni	Manjkajoči					
Q8_recoded	36	7	4,0278	4,5000	1,15847	2,00	5,00

Tabela 11: Struktura odgovorov za vprašanje Q8

		Frekvenca	Delež (%)	Veljavni (%)	Kumulativno (%)
Veljavni	2,00	6	14,0	16,7	16,7
	3,00	5	11,6	13,9	30,6
	4,00	7	16,3	19,4	50,0
	5,00	18	41,9	50,0	100,0
	Skupaj	36	83,7	100,0	
Manjkajoči	-3,00	3	7,0		
	-2,00	3	7,0		
	-1,00	1	2,3		
	Skupaj	7	16,3		
Skupaj		43	100,0		

Vprašanje Q9: Kako enostavno ali težko je predvideti, da se bodo v obdobju, za katerega pripravljate letni plan ali napoved poslovanja (angl. *forecast*), spremenili naslednji dejavniki? (Vprašanje je prilagojeno po Govindarayan & Umaphy v Libby & Lidsay, 2010.)

Tabela 12: Struktura odgovorov za vprašanje Q9

	Podvprašanja	Odgovori						Skupaj
		Zelo lahko predvideti	Lahko predvideti	Lažje predvideti	Težje predvideti	Težko predvideti	Nemogoče predvideti	
Q9a	trženjske aktivnosti ključnih konkurentov, na primer: cenovna politika (angl. <i>pricing</i>), uvedba novih proizvodov/storitev, trženjski programi in podobno	0 (0 %)	2 (6 %)	5 (14 %)	15 (42 %)	13 (36 %)	1 (3 %)	36 (100 %)
Q9b	prihodki podjetja (povpraševanje kupcev in cene)	2 (6 %)	3 (8 %)	12 (33 %)	10 (28 %)	9 (25 %)	0 (0 %)	36 (100 %)
Q9c	stroški podjetja	1 (3 %)	13 (37 %)	16 (46 %)	5 (14 %)	0 (0 %)	0 (0 %)	35 (100 %)
Q9d	preference in okusi kupcev	1 (3 %)	3 (8 %)	8 (22 %)	16 (44 %)	7 (19 %)	1 (3 %)	36 (100 %)
Q9e	tehnični razvoj oziroma izboljšave v panogi, ki vplivajo na razvoj novih proizvodov/storitev	1 (3 %)	6 (17 %)	12 (33 %)	11 (31 %)	6 (17 %)	0 (0 %)	36 (100 %)
Q9f	razpoložljivost potrebnih vhodnih materialov oziroma surovin pri dobaviteljih	1 (3 %)	11 (31 %)	16 (46 %)	5 (14 %)	2 (6 %)	0 (0 %)	35 (100 %)

Tabela 13: Opisna statistika za vprašanje Q9

	N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
	Veljavni	Manjkajoči					
Q9a - trženjske aktivnosti ključnih konkurentov, na primer: cenovna politika (angl. <i>pricing</i>), uvedba novih proizvodov/storitev, trženjski programi in podobno	36	7	4,17	4,00	0,910	2	6
Q9b - prihodki podjetja (povpraševanje kupcev in cene)	36	7	3,58	4,00	1,131	1	5

(se nadaljuje)

(nadaljevanje)

Q9c - stroški podjetja	35	8	2,71	3,00	0,750	1	4
Q9d - preference in okusi kupcev	36	7	3,78	4,00	1,045	1	6
Q9e - tehnični razvoj oziroma izboljšave v panogi, ki vplivajo na razvoj novih proizvodov/storitev	36	7	3,42	3,00	1,052	1	5
Q9f - razpoložljivost potrebnih vhodnih materialov oziroma surovin pri dobaviteljih	35	8	2,89	3,00	0,900	1	5

Za omenjene dejavnike je bilo s programskim paketom SPSS izračunano povprečje odgovorov: Q9 (povprečne vrednosti).

Tabela 14: Statistična obdelava za Q9_avg

COMPUTE Q9_avg=MEAN(Q9a, Q9b, Q9c, Q9d, Q9e, Q9f)						
N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
Veljavni	Manjkajoči					
36	7	3,4250	3,5000	0,66114	1,80	4,83

Tabela 15: Struktura odgovorov za vprašanje Q10

	Podvprašanja	Odgovori						Skupaj
		Sploh se ne strinjam	Se ne strinjam	Delno se ne strinjam	Delno se strinjam	Se strinjam	Povsem se strinjam	
Q10a	Zaradi nepredvidljivosti dejavnikov, ki vplivajo na poslovanje, je zanesljiv letni plan težko oblikovati.	1 (3 %)	8 (22 %)	5 (14 %)	11 (31 %)	9 (25 %)	2 (6 %)	36 (100 %)
Q10b	Tekom leta letni plani hitro zastarijo oziroma postanejo neuporabni.	2 (6 %)	14 (40 %)	4 (11 %)	12 (34 %)	2 (6 %)	1 (3 %)	35 (100 %)

Tabela 16: Opisna statistika za vprašanje Q10

	N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
	Veljavni	Manjkajoči					
Q10a Zaradi nepredvidljivosti dejavnikov, ki vplivajo na poslovanje, je zanesljiv letni plan težko oblikovati.	36	7	3,69	4,00	1,305	1	6
Q10b Tekom leta letni plani hitro zastarijo oziroma postanejo neuporabni.	35	8	3,03	3,00	1,224	1	6

Tabela 17: Statistična obdelava: Korelacija Q9_avg in Q10a

		Povprečje	Std. odklon	N
Q10a		3,69	1,305	36
Q9_avg		3,4250	,66114	36
Correlations				
		Q10a	Q9_avg	
Q10a	Koeficient korelacije	1	0,636**	
	Statistična značilnost (enostranski preizkus)		0,000	
	Vsota kvadratov	59,639	19,208	
	Kovarianca	1,704	0,549	
	N	36	36	
	Q9_avg	Koeficient korelacije	0,636**	1
Statistična značilnost (enostranski preizkus)		0,000		
Vsota kvadratov		19,208	15,299	
Kovarianca		0,549	0,437	
N		36	36	

Opomba: ** Korelacija je statistično značilna na ravni 0,01 (enostranski preizkus).

Tabela 18: Statistična obdelava: Korelacija Q9_avg in Q10b

		Povprečje	Std. odklon	N
Q9_avg		3,4250	0,66114	36
Q10b		3,03	1,224	35
Correlations				
			Q9_avg	Q10b
Q9_avg	Koeficient korelacije		1	0,233
	Statistična značilnost (enostranski preizkus)			0,089
	Vsota kvadratov		15,299	6,425
	Kovarianca		0,437	0,189
	N		36	35
Q10b	Koeficient korelacije		0,233	1
	Statistična značilnost (enostranski preizkus)		0,089	
	Vsota kvadratov		6,425	50,971
	Kovarianca		0,189	1,499
	N		35	35

Vprašanje Q11: V kakšni meri se vaše podjetje za prilagajanje tržnim spremembam opira na proces letnega planiranja v primerjavi z drugimi orodji oziroma pristopi?

Tabela 19: Struktura odgovorov za vprašanje Q11

	Podvprašanja	Odgovori					Skupaj
		se ne opira na proces letnega planiranja	se delno opira na proces letnega planiranja	se zmerno opira na proces letnega planiranja	se opira na proces letnega planiranja v znatni meri	se opira izključno na proces letnega planiranja	
Q11a		1 (3 %)	6 (17 %)	15 (42 %)	12 (33 %)	2 (6 %)	36 (100 %)

Tabela 20: Opisna statistika za vprašanje Q11

Statistics						
Q11a						
N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
Veljavni	Manjkajoči					
36	7	3,22	3,00	0,898	1	5

Vprašanje Q12: Ocenite uspešnost procesa letnega planiranja pri prilagajanju tržnim spremembam.

Tabela 21: Opisna statistika za vprašanje Q12

N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
Veljavni	Manjkajoči					
36	7	5,28	5,50	0,944	3	7

Tabela 22: Struktura odgovorov za vprašanje Q12

		Frekvenca	Delež (%)	Veljavni (%)	Kumulativno (%)
Veljavni	3	2	4,7	5,6	5,6
	4	5	11,6	13,9	19,4
	5	11	25,6	30,6	50,0
	6	17	39,5	47,2	97,2
	7	1	2,3	2,8	100,0
	Skupaj	36	83,7	100,0	
Manjkajoči	Prekinjeno	3	7,0		
	Preskok (if)	3	7,0		
	Ni odgovoril	1	2,3		
	Skupaj	7	16,3		
Skupaj		43	100,0		

Vprašanje Q13: Prosimo, da navedete, v kakšni meri se strinjate z vsako od navedenih trditev glede prerezporeditve virov v vašem podjetju.

Tabela 23: Struktura odgovorov za vprašanje Q13

	Podvprašanja	Odgovori							
		Sploh se ne strinjam	Se ne strinjam	Delno se ne strinjam	Niti niti	Delno se strinjam	Se strinjam	Povsem se strinjam	Skupaj
Q13a	Izven okvira procesa letnega planiranja je težko pridobiti nove vire za izkoriščanje nepredvidenih priložnosti za doseganje strateških pobud.	0 (0 %)	13 (36 %)	5 (14 %)	4 (11 %)	12 (33 %)	2 (6 %)	0 (0 %)	36 (100 %)
Q13b	Na voljo imamo možnost, da so nam po hitrem postopku odobrene pomembnejše količine dodatnih virov, ki niso bili predvideni v letnem planu.	1 (3 %)	3 (9 %)	3 (9 %)	2 (6 %)	8 (23 %)	16 (46 %)	2 (6 %)	35 (100 %)

Tabela 24: Opisna statistika za vprašanje Q13

	N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
	Veljavni	Manjkajoči					
Q13a	36	7	3,58	3,50	1,422	2	6
Q13b	35	8	4,97	6,00	1,543	1	7

Vprašanje Q14: Prosimo, da izberete odgovor, ki najbolje opisuje, kako se posodablja letni plan v vašem podjetju.

Tabela 25: Struktura odgovorov za vprašanje Q14

		Frekvenca	Delež (%)	Veljavni (%)	Kumulativno (%)
Veljavni	1 Po potrditvi letnega plana ostane le-ta fiksni in se ne spreminja.	15	34,9	41,7	41,7
	2 Letni plan se posodablja po ad hoc principu.	2	4,7	5,6	47,2
	3 Letni plan se posodablja ob naslednjem formalnem mejniku, ki je predviden za posodobitve.	11	25,6	30,6	77,8
	4 Posodobitev se izvede s pripravo naslednjega obnavljajočega se predračuna (angl. <i>rolling budget</i>).	6	14,0	16,7	94,4
	5 Drugo:	2	4,7	5,6	100,0
	Skupaj	36	83,7	100,0	
Manjkajoči	-3 Prekinjeno	3	7,0		
	-2 Preskok (if)	3	7,0		
	-1 Ni odgovoril	1	2,3		
	Skupaj	7	16,3		
Skupaj		43	100,0		
Q14_5	Q14 (Drugo:)				
	Odgovori	Frekvenca	Odstotek	Veljavni (%)	Kumulativa (%)
	če je nujno - zaradi večjih sprememb da, sicer ob predvidenih mejnikih.	1	2	50	50
	vgrajene so dinamične spremembe glede na promet	1	2	50	100
Veljavni	Skupaj	2	5	100	

Vprašanje Q15: Prosimo, da navedete, v kakšni meri se strinjate z vsako od navedenih trditev glede uresničevanja strategije v vašem podjetju.

Tabela 26: Opisna statistika za vprašanje Q15

N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
Veljavni	Manjkajoči					
35	8	5,00	5,00	0,686	4	6

Tabela 27: Struktura odgovorov za vprašanje Q15

		Frekvenca	Delež (%)	Veljavni (%)	Kumulativno (%)
Veljavni	4 Delno se strinjam	8	18,6	22,9	22,9
	5 Se strinjam	19	44,2	54,3	77,1
	6 Povsem se strinjam	8	18,6	22,9	100,0
	Skupaj	35	81,4	100,0	
Manjkajoči	-3 Prekinjeno	3	7,0		
	-2 Preskok (if)	3	7,0		
	-1 Ni odgovoril	2	4,7		
	Skupaj	8	18,6		
Skupaj		43	100,0		

Vprašanje Q16: Prosimo, da navedete, v kakšni meri se strinjate z vsako od navedenih trditev glede uresničevanja strategije v vašem podjetju.

Tabela 28: Struktura odgovorov za vprašanje Q16

	Podvprašanja	Odgovori						
		Sploh se ne strinjam	Se ne strinjam	Delno se ne strinjam	Delno se strinjam	Se strinjam	Povsem se strinjam	Skupaj
Q16a	Priprava letnega plana je povod za pogovore in razmišljanja o naši strategiji.	1 (3 %)	0 (0 %)	3 (8 %)	6 (17 %)	23 (64 %)	3 (8 %)	36 (100 %)
Q16b	Včasih spremenimo našo strategijo/taktiko na osnovi povratne informacije, ki je rezultat procesa letnega planiranja.	0 (0 %)	3 (8 %)	1 (3 %)	14 (39 %)	16 (44 %)	2 (6 %)	36 (100 %)
Q16c	Od managerjev se pričakuje, da v okviru procesa letnega planiranja prepoznavajo taktične pobude, s katerimi se zmanjša razkorak med obstoječo in zeleno ravnijo uspešnosti in učinkovitosti.	0 (0 %)	0 (0 %)	1 (3 %)	8 (23 %)	20 (57 %)	6 (17 %)	35 (100 %)

Tabela 29: Opisna statistika za vprašanje Q16_avg

N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
Veljavni	Manjkajoči					
36	7	4,6250	4,6667	0,67067	3,00	6,00

Vprašanje Q17: Razporedite skupno 100 točk med elemente nadzora, ki so navedeni v nadaljevanju, tako da bo to odražalo njihovo relativno pomembnost pri uresničevanju strategije v vašem podjetju.

Tabela 30: Struktura odgovorov za vprašanje Q17

	Vprašanje	Veljavno	Št. enot	Povprečje	Std. Odklon	Minimum	Maksimum
Q17a	proces priprave letnega plana	33	43	35,6	16,62	10	70
Q17b	sistem merjenja in presojanja uspešnosti in učinkovitosti	33	43	28	12,58	10	70
Q17c	hierarhična struktura avtoritete (na primer: navodila in sporočila s strani nadrejenih)	33	43	15,9	7,23	5	30
Q17d	sistemi omejitev (angl. <i>boundary systems</i>): ljudem je prepuščena svoboda odločanja znotraj okvira jasno začrtanih meja, kot so opredeljene s pravili vedênja (angl. <i>code of conduct</i>), poslanstvom podjetja (angl. <i>mission statements</i>), sezname nedovoljenih aktivnosti (angl. » <i>stop-doing</i> « <i>lists</i>), in s komuniciranjem strateških tem.	33	43	20,5	14,33	5	55

Vprašanje Q18: Prosimo, da navedete, v kakšni meri se strinjate z vsako od naslednjih trditev, ki se nanašajo na vaše podjetje. (Vprašanje je prilagojeno po Van der Stede v Libby in Lindsay, 2010.)

Tabela 31: Struktura odgovorov za vprašanje Q18

	Podvprašanja	Odgovori						Skupaj
		Sploh se ne strinjam	Se ne strinjam	Delno se ne strinjam	Delno se strinjam	Se strinjam	Povsem se strinjam	
Q18a	Uspešnost in učinkovitost managerja se presoja pretežno na podlagi njegovega uresničevanja/doseganja ciljev letnega plana.	0 (0 %)	4 (11 %)	1 (3 %)	13 (36 %)	17 (47 %)	1 (3 %)	36 (100 %)
Q18b	Nadrejeni menijo, da če manager doseže cilje letnega plana, je to zanesljiv pokazatelj njegove uspešnosti.	0 (0 %)	2 (6 %)	3 (8 %)	13 (36 %)	15 (42 %)	3 (8 %)	36 (100 %)
Q18c	Možnosti napredovanja managerja so močno odvisne od njegove zmožnosti doseganja ciljev letnega plana.	1 (3 %)	3 (8 %)	4 (11 %)	17 (47 %)	10 (28 %)	1 (3 %)	36 (100 %)
Q18d	Višji management meni, da je nedoseganje ciljev letnega plana odraz nizke uspešnosti in učinkovitosti.	0 (0 %)	6 (17 %)	11 (31 %)	8 (22 %)	10 (28 %)	1 (3 %)	36 (100 %)

S pomočjo aplikacije SPSS smo vrednosti odgovorov dihotomizirali tako, da so se pri respondentih s skupnim številom točk 16 ali več prekodirale v vrednost 1 (visok poudarek na doseganju planskih ciljev), v primerih vrednosti odgovorov, manjših od 16, pa so se prekodirale v vrednost 0 (nizek poudarek na doseganju planskih ciljev).

Tabela 32: Statistična obdelava za Q18HighLow2

		Frekvenca	Delež (%)	Veljavni (%)	Kumulativno (%)
Veljavni	0,00	14	32,6	38,9	38,9
	1,00	22	51,2	61,1	100,0
	Skupaj	36	83,7	100,0	
Manjkajoči	System	7	16,3		
Skupaj		43	100,0		

Vprašanje Q19: Prosimo, da med naštetimi možnostmi izberete odgovor, ki najbolje opisuje, kako poteka presojanje uspešnosti in učinkovitosti managerja.

Tabela 33: Struktura odgovorov za vprašanje Q19

	Odgovori	Frekvenca	Odstotek	Veljavni (%)	Kumulativa (%)
	1 - Doseženi rezultati se togo primerjajo z vnaprej določenimi cilji letnega plana. Ne izvede se nobenih prilagoditev.	1	2	4,5	4
	2 - Uspešnost in učinkovitost managerja se presoja samo za tista odstopanja (odmike), ki jih on lahko nadzira (angl. controllable budget variances). Ostalih odstopanj se ne presoja.	4	9	18,2	22
	3 - Doseženi rezultati se primerjajo z letnim planom. Letni plan se lahko prilagodi z dejanskimi vrednostmi ključnih situacijskih spremenljivk (angl. contingency variables). Te spremenljivke so opredeljene na začetku predračunskega obdobja.	4	9	18,2	43
	4 - Doseženi rezultati se primerjajo z letnim planom. Nadrejeni manager za presojo uspešnosti in učinkovitosti po svoji subjektivni presoji upošteva pojasnila podrejenega managerja in znane spremembe okoliščin.	10	23	45,5	87
	5 - Manager, ki presoja uspešnost in učinkovitost, po svoji subjektivni presoji upošteva dosežene rezultate podrejenega managerja v zvezi z letnim planom ter druge dejavnike.	3	7	13,6	100
Veljavni	Skupaj	22	51	100	

Opomba: Vprašanje Q19 so izpolnjevali samo respondenti, ki so imeli pri vprašanju Q18 skupni seštevek odgovorov 16 ali več. Vrednosti odgovorov so bile: 1 točka = odgovor »Sploh se ne strinjam« do 6 točk = odgovor »Povsem se strinjam«.

Q19_HIGH2: Izbor odgovorov za podjetja, ki izražajo visok poudarek na doseganju planskih ciljev pri presojanju uspešnosti in učinkovitosti managerjev.

Tabela 34: Statistična obdelava za vprašanje Q19_HIGH2: struktura odgovorov

		Frekvenca	Delež (%)	Veljavni (%)	Kumulativno (%)
Veljavni	1,00	1	2,3	4,5	4,5
	2,00	4	9,3	18,2	22,7
	3,00	4	9,3	18,2	40,9
	4,00	10	23,3	45,5	86,4
	5,00	3	7,0	13,6	100,0
	Skupaj	22	51,2	100,0	
Manjkajoči	System	21	48,8		
Skupaj		43	100,0		

Tabela 35: Opisna statistika za Q19_HIGH2

	N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
	Veljavni	Manjkajoči					
Q19_HIGH2	22	21	3,4545	4,0000	1,10096	1,00	5,00

Vprašanje Q20: Kako pogosto se v zadnjih dveh letih v vašem podjetju pojavlja naslednje v zvezi z letnimi plani? (Vprašanje je prilagojeno po Merchant, Umaphathy in Bart v Libby & Lindsay, 2010.)

Tabela 36: Struktura odgovorov za vprašanje Q20

	Podvprašanja	Odgovori			
		nikoli se ne pojavi	pojavlja se občasno	pojavlja se pogosto	Skupaj
Q20a	»Zapravljanje« neporabljenih sredstev na koncu planskega obdobja z namenom, da jih v naslednjem planskem obdobju ne bi »izgubili«.	22 (61 %)	14 (39 %)	0 (0 %)	36 (100 %)
Q20b	Zadrževanje realiziranja stroškov, ki bi jih bilo treba realizirati (na primer stroški vzdrževanja, trženja, raziskav in razvoja, izobraževanja zaposlenih) z namenom doseganja ciljev letnega plana.	14 (39 %)	18 (50 %)	4 (11 %)	36 (100 %)
Q20c	»Pospeševanje« realizacije prihodkov od prodaje na koncu obdobja poročanja z namenom doseganja ciljev letnega plana. Normalno bi bili sicer ti prihodki od prodaje realizirani v naslednjem planskem obdobju.	18 (51 %)	13 (37 %)	4 (11 %)	35 (100 %)
Q20d	Kadar manager ve, da ne bo dosegel ciljev letnega plana, realizira stroške že v tekočem planskem obdobju, čeprav bi se ti stroški sicer normalno realizirali v naslednjem planskem obdobju. S tem si omogoči lažje doseganje ciljev v naslednjem planskem obdobju.	20 (56 %)	16 (44 %)	0 (0 %)	36 (100 %)
Q20e	Manager se izpogaja za cilje letnega plana, ki so lažje dosegljivi od tistega, kar si predstavlja, da lahko doseže. S tem cilje letnega plana lažje doseže ter si poveča možnosti za pozitivno oceno in/ali nagrado. Nekateri ta pojav imenujejo »hazardiranje« ali »utrjevanje položaja«.	15 (42 %)	17 (47 %)	4 (11 %)	36 (100 %)

Tabela 37: Opisna statistika za Q20_avg

N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
Veljavni	Manjkajoči					
36	7	0,5722	0,6000	0,40891	0,00	1,40

Vprašanje Q21: Kakšen je bil skupni negativni učinek vrst hazardiranja, naštetih v okviru prejšnjega vprašanja, na dolgoročno uspešnost in učinkovitost vašega podjetja?

Tabela 38: Struktura odgovorov za vprašanje Q21

	Odgovori					Skupaj
	1-ni bilo negativnega učinka	2-malo negativnega učinka	3-zmeren negativni učinek	4-znatn negativni učinek	5-zelo velik negativni učinek	
Q21a	9 (25 %)	18 (50 %)	8 (22 %)	1 (3 %)	0 (0 %)	36 (100 %)

Tabela 39: Opisna statistika za vprašanje Q21

N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
Veljavni	Manjkajoči					
36	7	2,03	2,00	0,774	1	4

Tabela 40: Statistična obdelava: Korelacija Q20_avg in Q21

	Povprečje	Std. odklon	N
Q21	2,03	0,774	36
Q20_avg	0,5722	0,40891	36
Korelacije			
		Q21	Q20_avg
Q21	Koeficient korelacije	1	0,544**
	Statistična značilnost (enostranski preizkus)		0,000
	Vsota kvadratov	20,972	6,028
	Kovarianca	0,599	0,172
	N	36	36
Q20_avg	Koeficient korelacije	0,544**	1
	Statistična značilnost (enostranski preizkus)	0,000	
	Vsota kvadratov	6,028	5,852

(se nadaljuje)

(nadaljevanje)

	Kovarianca	0,172	0,167
	N	36	36

Opomba: ** Korelacija je statistično značilna na ravni 0,01 (enostranski preizkus).

Vprašanje Q22: Prosimo, da opredelite uspešnost in učinkovitost vašega podjetja v zadnjih dveh letih v primerjavi z vašimi najbolj neposrednimi konkurenti po naslednjih elementih.

Tabela 41: Struktura odgovorov za vprašanje Q22

	Podvprašanja	Odgovori					Skupaj
		občutno slabši od konkurentov	nekoliko slabši od konkurentov	približno enako kot konkurenti	boljši od konkurentov	občutno boljši od konkurentov	
Q22a	dobiček	3 (8 %)	4 (11 %)	13 (35 %)	13 (35 %)	4 (11 %)	37 (100 %)
Q22b	inovativnost	1 (3 %)	3 (8 %)	16 (43 %)	11 (30 %)	6 (16 %)	37 (100 %)
Q22c	zadovoljstvo kupcev	1 (3 %)	1 (3 %)	13 (35 %)	17 (46 %)	5 (14 %)	37 (100 %)
Q22d	dobičkonosnost sredstev (ROA)	1 (3 %)	8 (22 %)	12 (32 %)	11 (30 %)	5 (14 %)	37 (100 %)

Tabela 42: Opisna statistika Q22_avg3

N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
Veljavni	Manjkajoči					
37	6	3,4324	3,5000	0,77650	1,00	5,00

Vprašanje Q23: Prosimo, da pri vsaki od spodaj navedenih vrst strategije navedete odstotek prihodkov od prodaje vašega podjetja, ki ji ga lahko najbolj smiselno pripišete. (Vprašanje je prirejeno po Porter (v Libby & Lindsay, 2010)).

Tabela 43: Opisna statistika za vprašanje Q23

	N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
	Veljavni	Manjkajoči					
Q23a Vodenje glede na stroške: Osredotočenost je na doseganju nizkih stroškov v primerjavi s konkurenti za proizvodnjo standardiziranega produkta.	35	8	56,86	50,00	23,704	20	100
Q23b Diferenciacija: Osredotočenost je na proizvodnji nečesa, kar je zaznano kot izvorno drugačno v smislu superiornih značilnosti produkta, odnosov s kupci, imidža blagovne znamke in/ali zmogljivosti.	31	12	48,71	50,00	18,884	20	80

Q23 recoded (Odgovori Q23 so prekodirani tako, da so odgovori respondentov z vrednostjo več kot 50, prekodirani v stroškovne vodje (0), ostali pa so bili prekodirani v vodje v diferenciaciji (1).

Tabela 44: Struktura odgovorov za vprašanje Q23_recoded

		Frekvenca	Delež (%)	Veljavni (%)	Kumulativno (%)
Veljavni	0,00	16	37,2	45,7	45,7
	1,00	19	44,2	54,3	100,0
	Skupaj	35	81,4	100,0	
Manjkajoči	-3,00	4	9,3		
	-1,00	4	9,3		
	Skupaj	8	18,6		
Skupaj		43	100,0		

Tabela 45: Opisna statistika za vprašanje Q23_recoded

N		Povprečje	Mediana	Std. odklon	Minimum	Maksimum
Veljavni	Manjkajoči					
35	8	0,5429	1,0000	0,50543	0,00	1,00

Tabela 46: Opisna statistika za vprašanja Q24 do Q26

	N		Povprečna vrednost	Medianaa	Standardni odklon	Minimum	Maksimum
	Veljavni	Manjkajoči					
Q24 Prosimo, da opredelite vrednost čistih prihodkov od prodaje v letu 2014 v vašem podjetju (v milijonih EUR):	34	9	193,574	64,000	595,1613	0,1	3.500,0
Q25 Prosimo, da navedete vrednost aktive bilance stanja podjetja na dan 31.12.2014 (v milijonih EUR):	32	11	206,341	43,500	413,3623	0,5	2.000,0
Q26 Prosimo, da navedete povprečno število zaposlenih v letu 2014:	35	8	658,914	360,000	837,8351	2,0	3.900,0

Vprašanje: Q27 Prosimo, da izberete s seznama glavno dejavnost vašega podjetja po SKD (standardna klasifikacija dejavnosti).

Tabela 47: Struktura odgovorov za vprašanje Q27

	Odgovori	Frekvenca	Odstotek	Veljavni (%)	Kumulativa (%)
	1 (A KMETIJSTVO IN LOV, GOZDARSTVO, RIBIŠTVO)	1	2	3	3
	2 (B RUDARSTVO)	0	0	0	3
	3 (C PREDELOVALNE DEJAVNOSTI)	10	23	29	31
	4 (D OSKRBA Z ELEKTRIČNO ENERGIJO, PLINOM IN PARO)	3	7	9	40

(se nadaljuje)

(nadaljevanje)

	5 (E OSKRBA Z VODO; RAVNANJE Z ODPLAKAMI IN ODPADKI; SANIRANJE OKOLJA)	0	0	0	40
	6 (F GRADBENIŠTVO)	2	5	6	46
	7 (G TRGOVINA; VZDRŽEVANJE IN POPRAVILA MOTORNIH VOZIL)	8	19	23	69
	8 (H PROMET IN SKLADIŠČENJE)	4	9	11	80
	9 (I GOSTINSTVO)	0	0	0	80
	10 (J INFORMACIJSKE IN KOMUNIKACIJSKE DEJAVNOSTI)	2	5	6	86
	11 (K FINANČNE IN ZAVAROVALNIŠKE DEJAVNOSTI)	1	2	3	89
	12 (L POSLOVANJE Z NEPREMIČNINAMI)	1	2	3	91
	13 (M STROKOVNE, ZNANSTVENE IN TEHNIČNE DEJAVNOSTI)	1	2	3	94
	14 (N DRUGE RAZNOVRSTNE POSLOVNE DEJAVNOSTI)	1	2	3	97
	15 (O DEJAVNOST JAVNE UPRAVE IN OBRAMBE; DEJAVNOST OBVEZNE SOCIALNE VARNOSTI)	0	0	0	97
	16 (P IZOBRAŽEVANJE)	0	0	0	97
	17 (Q ZDRAVSTVO IN SOCIALNO VARSTVO)	0	0	0	97
	18 (R KULTURNE, RAZVEDRILNE IN REKREACIJSKE DEJAVNOSTI)	0	0	0	97
	19 (S DRUGE DEJAVNOSTI)	1	2	3	100
	20 (T DEJAVNOST GOSPODINJSTEV Z ZAPOSLENIM HIŠNIM OSEBJEM; PROIZVODNJA ZA LASTNO RABO)	0	0	0	100
	21 (U DEJAVNOST EKSTERITORIALNIH ORGANIZACIJ IN TELES)	0	0	0	100
Veljavni	Skupaj	35	81	100	

Vprašanje Q28: Prosimo, da navedete vašo funkcijo v podjetju.

Tabela 48: Struktura odgovorov za vprašanje Q28

	Odgovori	Frekvenca	Odstotek	Veljavni (%)	Kumulativa (%)
	1 Vodja službe za finance in računovodstvo)	9	21	25	25
	2 Član uprave za finance	3	7	8	33
	3 Vodja kontrolinga	9	21	25	58
	4 Vodja planske službe	0	0	0	58
	5 Vodja službe za ekonomiko poslovanja	1	2	3	61
	6 Strokovni sodelavec v enoti za finance, računovodstvo oziroma kontroling	7	16	19	81
	7 Drugo:	7	16	19	100

(se nadaljuje)

(nadaljevanje)

Veljavni	Skupaj	36	84	100	
Q28_7_text	Q28 Drugo:				
	Odgovori	Frekvenca	Odstotek	Veljavni (%)	Kumulativa (%)
	planer analitik	1	2	14	14
	finančni direktor	1	2	14	29
	strokovni sodelavec za trženje	1	2	14	43
	izvršni direktor	1	2	14	57
	član uprave	1	2	14	71
	direktor	2	5	29	100
Veljavni	Skupaj	7	16	100	

Tabela 49: Statistična obdelava: Korelacija Q5 in Q22_avg3

		Povprečje	Std. odklon	N
Q5		75,83	16,966	36
Q22_avg3		3,4324	0,77650	37
Korelacije				
			Q5	Q22_avg3
Q5	Koeficient korelacije		1	0,389*
	Statistična značilnost (enostranski preizkus)			0,010
	Vsota kvadratov		10075,000	152,500
	Kovarianca		287,857	4,485
	N		36	35
Q22_avg3	Koeficient korelacije		0,389*	1
	Statistična značilnost (enostranski preizkus)		0,010	
	Vsota kvadratov		152,500	21,706
	Kovarianca		4,485	0,603
	N		35	37

Opomba: * Korelacija je statistično značilna na ravni 0,05 (enostranski preizkus).

Tabela 50: Statistična obdelava: Korelacija Q5 in Q23_recoded

	Povprečje	Std. odklon	N
Q5	75,83	16,966	36

(se nadaljuje)

(nadaljevanje)

Q23_recoded		0,5429	0,50543	35
Korelacije				
			Q5	Q23_recoded
Q5	Koeficient korelacije		1	0,122
	Statistična značilnost (enostranski preizkus)			0,250
	Vsota kvadratov		10075,000	31,818
	Kovarianca		287,857	0,994
	N		36	33
Q23_recoded	Koeficient korelacije		0,122	1
	Statistična značilnost (enostranski preizkus)		0,250	
	Vsota kvadratov		31,818	8,686
	Kovarianca		0,994	0,255
	N		33	35

Tabela 51: Statistična obdelava: Korelacija Q5 in Q9_avg

		Povprečje	Std. odklon	N
Q5		75,83	16,966	36
Q9_avg		3,4250	0,66114	36
Korelacije				
		Q5 s	Q9_avg	
Q5 s	Koeficient korelacije		1	0,096
	Statistična značilnost (dvostranski preizkus)			0,583
	Vsota kvadratov		10075,000	34,686
	Kovarianca		287,857	1,020
	N		36	35
Q9_avg	Koeficient korelacije		0,096	1
	Sig. (2-tailed)		0,583	
	Vsota kvadratov		34,686	15,299
	Kovarianca		1,020	0,437
	N		35	36

Tabela 52: Statistična obdelava: Korelacija Q5 in Q8_recoded

	Povprečje	Std. odklon	N
Q5	75,83	16,966	36

(se nadaljuje)

(nadaljevanje)

Q8_recoded		4,0278	1,15847	36
Korelacije				
			Q5 s	Q8_recoded
Q5	Koeficient korelacije		1	0,223
	Statistična značilnost (dvostranski preizkus)			0,197
	Vsota kvadratov		10075,000	150,000
	Kovarianca		287,857	4,412
	N		36	35
Q8_recoded	Koeficient korelacije		0,223	1
	Statistična značilnost (dvostranski preizkus)		0,197	
	Vsota kvadratov		150,000	46,972
	Kovarianca		4,412	1,342
	N		35	36

Tabela 53: Statistična obdelava: Korelacija Q5 in Q16_avg

		Povprečje	Std. odklon	N
Q16_avg		4,6250	0,67067	36
Q5		75,83	16,966	36
Korelacije				
			Q16_avg	Q5
Q16_avg	Koeficient korelacije		1	0,140
	Statistična značilnost (enostranski preizkus)			0,211
	Vsota kvadratov		15,743	54,857
	Kovarianca		0,450	1,613
	N		36	35
Q5 s	Koeficient korelacije		0,140	1
	Statistična značilnost (enostranski preizkus)		0,211	
	Vsota kvadratov		54,857	10075,000
	Kovarianca		1,613	287,857
	N		35	36

Tabela 54: Statistična obdelava: Korelacija Q5 in Q20_avg

		Povprečje	Std. odklon	N
Q5		75,83	16,966	36

(se nadaljuje)

(nadaljevanje)

Q20_avg	0,5722	0,40891	36
Korelacije			
		Q5	Q20_avg
Q5	Koeficient korelacije	1	-0,480**
	Statistična značilnost (enostranski preizkus)		0,002
	Vsota kvadratov	10075,000	-114,457
	Kovarianca	287,857	-3,366
	N	36	35
Q20_avg	Koeficient korelacije	-0,480**	1
	Statistična značilnost (enostranski preizkus)	0,002	
	Vsota kvadratov	-114,457	5,852
	Kovarianca	-3,366	0,167
	N	35	36

Opomba: ** Korelacija je statistično značilna na ravni 0,01 (enostranski preizkus).

Priloga 3: Seznam uporabljenih podatkovnih baz podatkov o podjetjih

Ime podatkovne baze	Spletno mesto	Iskane kategorije
<i>AJPES - Agencija Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve</i>	https://www.ajpes.si/fipo/prikaz.asp	Kriterij velikosti enote, ki se uporablja v podatkovni bazi GVIN
<i>BIZI – Poslovni asistent bizi.si.</i>	http://www.bizi.si/	naslovi elektronske pošte podjetij
<i>GVIN</i>	http://www.bisnode.si/produkt/gvin/	seznam velikih podjetij v Sloveniji, naslovi elektronske pošte podjetij
<i>PIRS – Poslovni informator Republike Slovenije.</i>	http://pirs.si/	naslovi elektronske pošte podjetij

Priloga 4: Slovar izrazov

Angleški izraz	Slovenski prevod
activity-based management	poslovođenje na temelju analize aktivnosti
activity based budgeting	koncept predračunavanja po aktivnostih poslovnega procesa
activity-based costing – ABC	koncept stroškov po aktivnostih poslovnega procesa
actual performance	doseženi rezultat
annual profit plan	letni plan poslovnega izida
balanced scorecard	uravnoteženi izkaz poslovanja
behavioural accounting	vedenjsko računovodstvo
benchmark	primerjalni kriterij
benchmarking	benchmarking
better budgeting	izboljšano predračunavanje
beyond budgeting	model preseženega predračunavanja
bonus	nagrada
boundary systems	sistemi omejitev
brand image	imidž blagovne znamke
budget	letni plan
budget games	planske igre
budget goal	cilj letnega plana
budget period	plansko obdobje
budget process/budgetary process	proces letnega planiranja
budget target	cilj letnega plana
budgetary control	nadzor v okviru (letnega) planiranja
budgeting	letno planiranje (in kontrola), predračunavanje
budgeting system	sistem letnega planiranja
business process	poslovni proces
chief financial officer	finančni direktor
code of conduct	pravila vedenja
communication of goals	komuniciranje ciljev
compensation formulas	formule nagrajevanja
compensation systems	sistemi nagrajevanja
competitive strategy	konkurenčna strategija
comprehensive profit planning and control	letno planiranje (poslovnega izida)
contingency variables	situacijske spremenljivke
continuous budgeting	obnavljajoče se predračunavanje
control	nadziranje, kontrola
controllable budget variances	odstopanja (odmiki), ki jih manager lahko nadzira

(se nadaljuje)

(nadaljevanje)

controlling (verb)	nadzirati (glagol)
corporate scope	obseg oziroma širina portfelja dejavnosti poslovanja
cost leadership	vodenje glede na stroške
customer	kupec
customer relationship management	obvladovanje odnosov s strankami
customer satisfaction	zadovoljstvo kupcev
differentiation	diferenciacija
effectiveness	uspešnost
efficiency	učinkovitost
enterprise performance management	sistem obvladovanja dosežkov podjetja
enterprise wide information systems	informacijski sistemi na ravni celotnega podjetja
expenditures	stroški
fixed performance contracts	pogodbe s fiksno določeno uspešnostjo
forecast	napoved (poslovanja)
front-line (management)	najnižja vodstvena raven
gaming	hazardiranje
governance	upravljanje
implicit performance contracts	implicitne pogodbe uspešnosti
innovation	inovativnost
kaizen budgeting	predračunavanje z vključitvijo nenehnih izboljšav
key performance indicators	ključni kazalci dosežkov
leadership	vodenje
lines of business	področja oziroma dejavnosti poslovanja
management by objectives, MBO	management s cilji
management control	managerski nadzor
management control systems	managerski sistemi nadzora
management cycle	cikel managementa
management functions	managerske funkcije
management model	managerski model
management of human resources	ravnanje z ljudmi pri delu
management process	managerski proces
management review meetings	vodstveni pregledi
management system	managerski sistem
manager	manager
managerial planning	letno planiranje
manager's performance	uspešnost in učinkovitost managerja
managing by exceptions	management na podlagi izjem

(se nadaljuje)

(nadaljevanje)

mission statements	poslanstvo podjetja
operational planning	operativno planiranje
organization	organizacija
organizational capability	zmožnost organizacije
ownership	lastništvo
performance	uspešnost in učinkovitost, doseženi rezultat
performance evaluation	presojanje uspešnosti in učinkovitosti
performance indicator	kazalnik uspešnosti in učinkovitosti
performance level	raven uspešnosti in učinkovitosti
performance management process	proces obvladovanja učinkovitosti in uspešnosti poslovanja
performance measurement and evaluation system	sistem merjenja in presojanja uspešnosti in učinkovitosti
performance measures	merila, kazalci/kazalniki uspešnosti in učinkovitosti
plan	plan
planning systems	sistemi planiranja
pricing	cenovna politika
production/marketing systems	proizvodni/trženjski sistemi
profit planning	koncept planiranja dobička
promotion systems	sistemi napredovanja
resources on demand	viri na zahtevo
relative improvement contract	pogodbe o relativnem izboljšanju
relative performance contracts	pogodbe z relativno uspešnostjo
reporting period	obdobje poročanja
reporting/control systems	sistemi poročanja in kontrole
responsibility accounting system	sistem računovodstva odgovornosti
rolling budgeting	obnavljajoče se predračunavanje
rolling budgets	obnavljajoči se predračuni
rolling budgets and forecasts	koncept obnavljajočih se predračunov in napovedi
rolling forecasts	obnavljajoče se napovedi
»sandbagging«	»utrjevanje položaja«
setting/developing/constructing the budget	oblikovanje/priprava letnega plana
shareholder value models	modeli vrednosti za deležnike
shareholders	deležniki
staffing	kadrovanje
»stop-doing« lists	seznami nedovoljenih aktivnosti
strategic management system	strateški managerski sistem
strategic plan	strateški plan
strategy formulation	oblikovanje strategije

(se nadaljuje)

(nadaljevanje)

strategy implementation	uresničevanje strategije
strategy map	strateški zemljevid
target setting	določanje ciljev
task control	operativni nadzor
tight budgetary control	intenzivni nadzor v okviru letnega planiranja
to game the system	izigravati sistem
to make the budget	doseganje ciljev letnega plana
total management system	celoviti managerski sistem
value based management	koncept obvladovanja vrednosti podjetja
zero base budgeting	koncept ničelnega predračunavanja