

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

SPECIALISTIČNO DELO

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

LJUBLJANA, NOVEMBER 2005

TJAŠA MILAVEC

IZJAVA

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

V Ljubljani, dne _____

Podpis: _____

KAZALO

1 UVOD.....	1
1.1 Opredelitev področja in opis problema	1
1.2 Namen, cilji in osnovne trditve.....	2
1.3 Predvidene predpostavke in omejitve.....	3
1.4 Predvidene metode raziskovanja	3
2 STRATEŠKO (POSLOVODNO) RAČUNOVODSTVO	4
2.1 Pojem in vsebinske posebnosti strateškega računovodstva.....	4
2.2 Organiziranost strateškega računovodstva	5
2.3 Uporabnost ter koristnost strateškega računovodstva	9
2.4 Pristopi delovanja strateškega računovodstva na področju prodaje	10
2.4.1 <i>Simmondsova zamisel strateškega računovodenja</i>	13
2.4.2 Strateško računovodenje življenjskega cikla proizvoda.....	14
2.4.3 <i>Raziskava PIMS v strateškem računovodenju</i>	15
2.4.4 <i>Strateško računovodenje kupcev</i>	16
2.4.5 <i>Strateško računovodenje vrednostne verige</i>	17
2.4.6 <i>Uravnoveženo strateško računovodenje strategij</i>	19
2.5 Vpliv računovodskih informacij na strateške odločitve	20
2.5.1 <i>Proces odločanja</i>	20
2.5.2 <i>Vrste in pomen strateških odločitev</i>	21
2.6 Sklepne ugotovitve	22
3 RAČUNOVODSKE INFORMACIJE ZA STRATEŠKE PRODAJNE ODLOČITVE ..	23
3.1 Opredelitev, popolnost in vrednost računovodskih informacij	23
3.2 Računovodske informacije za odločanje, njihova razkritja in uporabniki	25
3.3 Računovodske informacije za odločanje o prodaji.....	26
3.3.1 <i>Vrste prodajnih odločitev</i>	27
3.3.2 <i>Računovodske informacije za strateške prodajne odločitve</i>	27
3.3.3 <i>Računovodske informacije o uspešnosti prodajne dejavnosti</i>	35
3.4 Sklepne ugotovitve	36
4 OBLIKOVANJE RAČUNOVODSKIH INFORMACIJ ZA STRATEŠKE PRODAJNE ODLOČITVE V PODJETJU AVTERA D.O.O.....	37
4.1 Predstavitev podjetja	37
4.2 Organiziranost podjetja Avtera d.o.o. in priprava računovodskih informacij	38
4.3 Pomembnejši računovodski kazalniki podjetja	41
4.3.1 <i>Kazalnik finančnega vzvoda</i>	41
4.3.2 <i>Kazalnik gibljivih sredstev v podjetju</i>	41
4.3.3 <i>Kazalnik deleža kapitala v podjetju</i>	42
4.3.4 <i>Kazalnik deleža dolgov v financiranju</i>	42
4.3.5 <i>Koeficient obračanja sredstev v podjetju</i>	42
4.3.6 <i>Čista donosnost prihodkov v podjetju</i>	43
4.3.7 <i>Dolgoročni koeficient</i>	43
4.3.8 <i>Kratkoročni koeficient</i>	43
4.3.9 <i>Pospešeni koeficient</i>	44
4.3.10 <i>Koeficient obračanja zalog</i>	44
4.3.11 <i>Čista donosnost kapitala</i>	45
4.3.12 <i>Donosnost sredstev</i>	45
4.3.13 <i>Čista donosnost sredstev</i>	45

4.4 Organiziranost prodajne službe	46
4.4.1 Naloge in cilji prodajne službe.....	47
4.4.2 Odločanje o oblikovanju prodajnih cen	49
4.5 Računovodske informacije za odločanje o prodaji v podjetju	49
4.5.1 Računovodske informacije o življenjskem ciklu proizvoda v podjetju Avtera d.o.o.	50
4.5.2 Računovodske informacije kupcev	51
4.5.3 Računovodske informacije procesov v prodaji	54
4.5.4 Računovodske informacije za nadziranje uspešnosti prodaje.....	56
4.6 Sklepne ugotovitve o praktičnem primeru	57
5 SKLEP	59
6 LITERATURA IN VIRI	60

1 UVOD

1.1 Opredelitev področja in opis problema

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

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

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

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

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

1.2 Namen, cilji in osnovne trditve

Namen

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

Cilji

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

- Kako je strateško računovodstvo organizirano in katere vrste informacij potrebujejo poslovodje na strateški ravni v zvezi s poslovnimi strategijami.

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

- Kakšna je organiziranost strateškega računovodstva v računovodski službi in njegova povezanost z ostalimi službami v podjetju Avtera d.o.o.;
- Katere računovodske informacije uporablja pri strateških prodajnih odločitvah, kako so te pripravljene in ugotoviti, če jih je potrebno prilagajati.

Trditve

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

1.3 Predvidene predpostavke in omejitve

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

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

1.4 Predvidene metode raziskovanja

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

Da bom lahko začela pisati specialistično delo, sem s prvo metodo zbrala tako domačo kot tujo literaturo, ki jo bom uporabila v teoretičnem in praktičnem delu. Zadnji dve metodi pa bom uporabila v četrti točki kazala, kjer bom v podjetju Avtera d.o.o. sodelovala s strokovnjaki in direktorjem proučevanega podjetja in pridobljene podatke iz pogovorov in dokumentacije predstavila v navedeni točki.

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

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

- Metoda poročanja podatkov:

- Opisna metoda: nekatere ugotovitve bodo predstavljene pisno.
- Tabelarna metoda: nekatere ugotovitve bodo predstavljene s pomočjo tabel.
- Slikovna metoda: nekatere ugotovitve bodo predstavljene s pomočjo slik.

Vse tri metode poročanja podatkov bom uporabljala skozi celotno specialistično delo.

2 STRATEŠKO (POSLOVODNO) RAČUNOVODSTVO

2.1 Pojem in vsebinske posebnosti strateškega računovodstva

Opredelitev strateškega računovodstva

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

Kolar (2003, str. 49) povzema, da novejši pisci opredeljujejo strateško računovodstvo podobno (denimo Ward 1992, str. 1; Ryan 1995, str. 16; Smith 1997, str. 67; Dixon 1998, str. 272); vsi priznavajo njegovo usmerjenost iz podjetja. Že prvi resnejši članek pri nas na to temo (Kolar 1998, str. 32-57) vsebuje opredelitev pojma strateškega računovodstva: »Strateško računovodstvo je priskrba, zbiranje, spremljanje, preučevanje in sporočanje podatkov in informacij o preteklem in prihodnjem poslovanju podjetja, konkurence ter o družbi v preteklosti in prihodnosti za koristno uporabo načrtovanja, razvijanja, spremljanja in nadziranja in usmerjanja strategij. « Njegova značilnost je, da je usmerjeno v zunanje okolje, osredotočeno na dolgoročnost in za odločanje pripravlja računovodske in neračunovodske informacije (Brouthers in Roozen 1999, str. 311).

Vsebinske posebnosti strateškega računovodstva

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

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

2.2 Organiziranost strateškega računovodstva

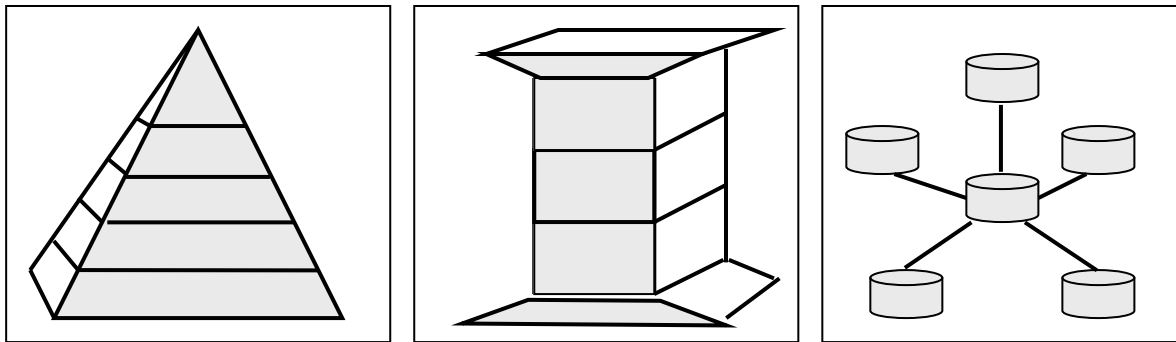
S pojmom organiziranje razumemo proces povezovanja in usklajevanja vseh dejavnikov poslovanja podjetja z namenom, da dosežemo postavljene cilje (Uršič 2002, str. 39). Organiziranje je ena izmed funkcij poslovanja. Cilj organiziranja strateškega računovodstva je, da opredelimo organizacijsko sestavo ter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

Možne organizacijske sestave strateškega računovodstva

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

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

Slika 1: Spreminjanje organizacijskih sestav



Sedemdeseta leta:

prevladujejo funkcijske organizacijske sestave

Osemdeseta leta:

prevladujejo funkcijske in matrične organizacijske sestave

Devetdeseta leta:

prevladujejo mrežne in timske organiz. sestave

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

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

Na izbiro in uspešno rabo posamezne organizacijske sestave podjetja vpliva vrsta dejavnikov (Ivanjko 1999, str. 50). Na organiziranje strateškega računovodstva vplivajo notranji in zunanji dejavniki (Ivanjko 1999, str. 50; Koletnik 1999, str. 301).

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

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

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

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

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

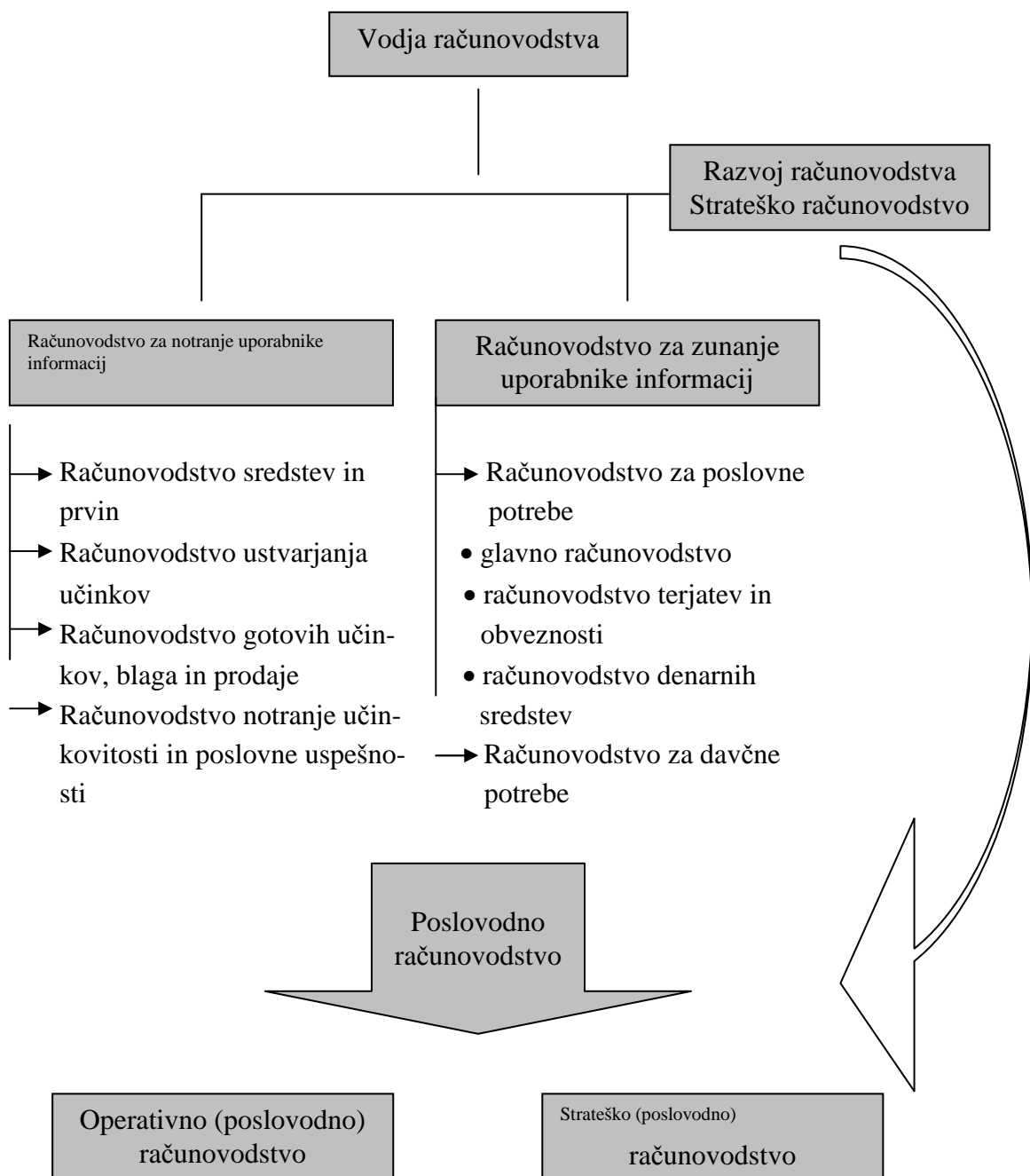
- a) del poslovnega računovodstva v podjetju, ki je vključeno v organizacijsko sestavo podjetja v eni izmed že naštetih organizacijskih sestav (funkcijski, izdelčni, matrični, timski ali drugi) ali
- b) del poslovnega računovodstva v organizacijski sestavi podjetja, ki je organizirano kot ploska mreža.

Organizacijska raven in sestava strateškega računovodstva

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

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

Slika 2: Organizacijska sestava sodobnega računovodstva



Prerejeno po Koletniku (2001, str. 15)

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

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

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

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

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

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

2.3 Uporabnost ter koristnost strateškega računovodstva

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

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

a) za odločanje na strateški ravni poslovdjenja

- ◆ informacije o pričakovani uspešnosti različnih strategij v prihodnosti za izbiro najboljše strategije in

- ◆ informacije o učinkovitosti in uspešnosti podjetja na strateški ravni poslovanja;
- b) za načrtovanje na strateški ravni poslovanja
- ◆ informacije strateške analize okolja, ki olajšajo oblikovanje različnih poslovnih strategij in izbiro med njimi, in
 - ◆ informacije o prednostih, pomanjkljivostih, priložnostih in nevarnostih podjetja in poslovnih področij ter priprava nanje;
- c) za spremljanje učinkovitosti in uspešnosti na strateški ravni poslovanja
- ◆ pomoč vodstvu pri izbiri primernih količinskih in kakovostnih meril za merjenje dolgoročne učinkovitosti in uspešnosti poslovanja in za strateško raven poslovanja podjetja in
 - ◆ priskrbovanje in razlaganje informacij o stroških, ki so pomembne za poslovanje na strateški ravni (razlikovalni, potopljeni, oportunitetni stroški) ; ter
- d) za usmerjanje in nadziranje na strateški ravni poslovanja
- ◆ zbiranje, spremljanje, preučevanje in dajanje informacij o razvoju, rasti in sestavi panoge podjetja, o tržnih deležih in stopnjah življenjskega cikla in prodajnih programov podjetja, vse to z različnih vidikov in za različne ravni poslovanja.

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

2.4 Pristopi delovanja strateškega računovodstva na področju prodaje

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

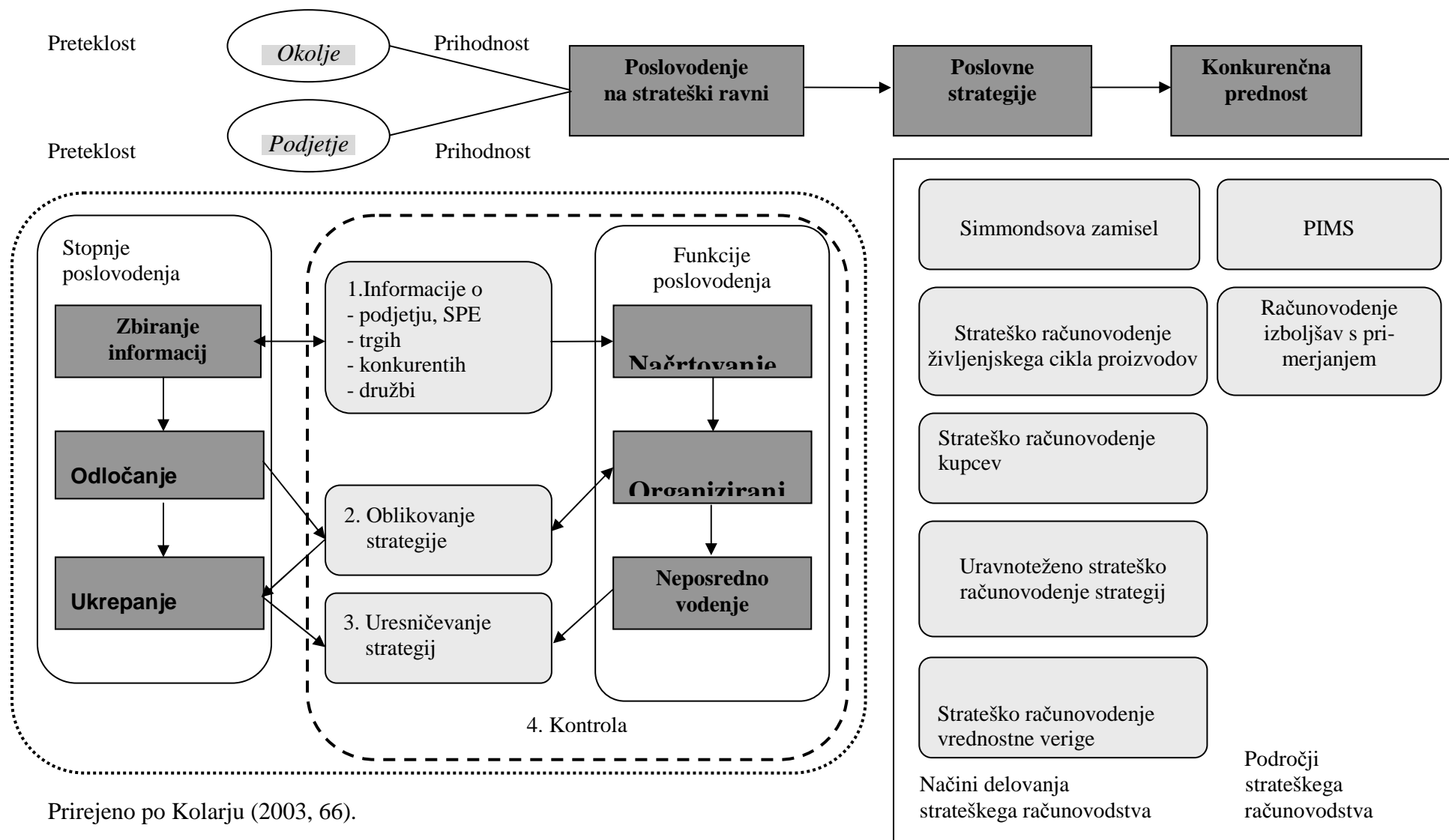
Strateško računovodstvo uporablja različna orodja, tehnike ali načine delovanja. V tem poglavju obravnavamo različne pristope, kjer bomo opredelili namen in glavne cilje:

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

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

Dobro poznavanje področij in načinov delovanja strateškega računovodstva je podlaga za njihovo pravilno uporabo in kombiniranje za optimalno zadovoljevanje strateških informacijskih potreb poslovođij podjetja. Poznati jih moramo toliko, kolikor je treba za razumevanje in uporabo posameznega izmed njih (Kolar 2003, str. 67).

Slika 3: Strateško računovodstvo v procesu poslovanja



2.4.1 Simmondsova zamisel strateškega računovodenja

Pojmovanje Simmondsove zamisli strateškega računovodenja

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

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

Namen in cilja Simmondsove zamisli v strateškem računovodenju

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

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

- ◆ spremljanje in preučevanje konkurenčnega položaja podjetja na trgu ter

- ◆ podajanje informacij poslovodstvu za zadovoljevanje informacijskih potreb, povezanih s poslovnimi strategijami.

Strateško računovodenje po Simmondsovi zamisli zahteva spremljanje in preučevanje podatkov o konkurenčnem položaju podjetja na trgu, in sicer podatkov o prodaji, tržnih deležih, relativnih tržnih deležih, dobičku, prodajni ceni proizvoda, povprečnih stroških proizvoda in donosnosti prodaje (Kolar 2003, str. 90).

2.4.2 Strateško računovodenje življenjskega cikla proizvoda

Pojmovanje življenjskega cikla proizvoda

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

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

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

Namen in cilji strateškega računovodenja življenjskega cikla proizvoda

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

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

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

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

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

Pojmovanje raziskave PIMS v strateškem računovodenju

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

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

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

Namen in cilja raziskave PIMS v strateškem računovodenju

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

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

2.4.4 Strateško računovodenje kupcev

Pojmovanje strateškega računovodenja kupcev

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

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

Namen in cilj strateškega računovodenja kupcev

Namen strateškega računovodenja kupcev je pridobivanje takšnih informacij o kupcih, da bomo vedeli, katerim kupcem ali skupinam kupcev moramo posvečati dolgoročno pozornost. Sodobne metode za merjenje kakovosti poslovanja (tako merilo je tudi evropska nagrada za poslovno odličnost, *European Quality Award – EQA*, ki jo prevzema tudi

Slovenija) zelo poudarjajo zadovoljstvo kupcev. A kljub temu je težko najti podjetja, ki imajo popolne informacije o kupcih. To še toliko bolj velja za predračunske in obračunske informacije o stroških, dobičku in uspešnosti poslovanja s posameznimi kupci. Take informacije nam lahko da strateško računovodenje kupcev (Kolar 2003, str. 109).

2.4.5 Strateško računovodenje vrednostne verige

Pojmovanje strateškega računovodenja vrednostne verige

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

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

Namen in cilja strateškega računovodenja vrednostne verige

Računovodstvo mora pripraviti informacije, ki bodo omogočale **strateško** odločanje o prodajnih cenah izdelkov oziroma storitev, donosnosti izdelkov in kupcev ter uspešnosti prodajnega oddelka. Vse funkcije, ki prinašajo vrednost izdelku oziroma storitvi podjetja, oblikujejo verigo medsebojno povezanih aktivnostih, ki ji pravimo veriga vrednosti.

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

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

Značilnost	Informacije o stroških v	
	tradicionalnem računovodenju	strateškem računovodenju vrednostne verige
Osredotočenost informacij	<ul style="list-style-type: none"> ◆ proizvodjalne aktivnosti 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ vrednosti, ki jih zaznavajo kupci
Stroškovni objekti	<ul style="list-style-type: none"> ◆ proizvodi ◆ funkcije 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ vrednost aktivnosti ◆ lastnosti proizvodov
Osredotočenost računovodstva v organizacijski sestavi podjetja	<ul style="list-style-type: none"> ◆ organizacijski deli podjetja 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ SPE ◆ aktivnosti, ki dodajo vrednost
Povezave med stroški in aktivnostmi	<ul style="list-style-type: none"> ◆ večinoma so prezrte ◆ uporaba stroškovnih mest in prenosnih cen za izražanje medsebojne odvisnosti 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ prepoznane so dejanske povezave
Stroškovni povzročitelji	<ul style="list-style-type: none"> ◆ količinski stroškovni povzročitelji ◆ ne podpirajo strateških odločitev 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ sestavljeni in izvrševalni stroškovni povzročitelji ◆ podpirajo strateške odločitve
Natančnost informacij	<ul style="list-style-type: none"> ◆ velika 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ majhna

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

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

2.4.6 Uravnoteženo strateško računovodenje strategij

Pojmovanje uravnoteženega strateškega računovodenja strategij

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

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

Namen in cilji uravnoteženega strateškega računovodenja strategij

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

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

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

- ◆ podjetje ima strategije izražene z merljivimi cilji, ki jih lahko spremlja in preučuje; uresničevanje ciljev načrtuje sistematično in dolgoročno; če spremembe procesov ne vodijo k uresnitvi ciljev strategij, išče poslovodstvo nove ukrepe;

¹V nadaljevanju bomo uporabljali mednarodno uveljavljeno kratico.

- ◆ poslovodstvo podjetja ima opredeljene merljive cilje strategij ne samo s finančnega vidika, ampak tudi upošteva kupce, procese in inovacije.

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

2.5 Vpliv računovodskih informacij na strateške odločitve

2.5.1 Proces odločanja

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

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

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

Vsak proces odločanja mora obsegati

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

Pripravljanje odločitve zajema opredelitev poslovnega problema, opredelitev pričakovanja pri poslovanju in razvijanje različic za reševanje poslovnega problema. Glede na to, koliko pozna tisti, ki odloča, okoliščine in mogoče izide, je treba razlikovati odločitve z gotovostjo, odločitve s tveganjem in odločitve z negotovostjo. Odločitve s tveganjem so tiste, pri katerih vodi vsak ukrep k natanko vnaprej znanemu procesu ali stanju, pri čemer so znane posledice v zvezi z njim. Odločitve z negotovostjo so pa tiste, pri katerih nastopi kot posledica ukrepa vrsta mogočih procesov ali stanj, pri čemer niso znane verjetnosti za

nastop vsakega izmed njih. Odločitve z gotovostjo so manj pogoste kot odločitve s tveganjem ali odločitve z negotovostjo. To pa seveda zahteva uporabo posebnih metod pri njihovem pripravljanju (Turk in drugi 1997, str. 42).

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

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

2.5.2 Vrste in pomen strateških odločitev

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

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

- ◆ cilju poslovanja in smernicah poslovne politike,
- ◆ podrobnejši določitvi poslovne politike s kratkoročnimi cilji,
- ◆ podrobnejši določitvi pogojev za uresničitev ciljev in
- ◆ sprotne izvajanje poslovanja.

Značilno za posamezne vrste odločitev je, da se sprejemajo na različnih ravneh. Na najvišji ravni (*top management*) se sprejemajo strateške odločitve kot so odločitve o prevzemih in združitvah, o tržnem položaju, o novih virih financiranja itd. Strateški poslovodja se ukvarja z določanjem dolgoročnih usmeritev podjetja in z njegovim odnosom do okolja.

Poslovodje na tej ravni imajo največjo moč odločanja. Odgovorni so za uspešnost podjetja, zato v okviru pooblastil, ki jim jih dajo lastniki, razpolagajo z vsemi sredstvi podjetja, posledice njihovih odločitev so dolgoročne. Zaupana moč in kompleksnost delov od njih zahtevata posebne sposobnosti. Organizacijo morajo videti kot celoto kompleksnih delov, ki jih znajo smiselno povezovati (Kavčič in drugi 2003, str. 68).

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

2.6 Sklepne ugotovitve

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

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

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

3 RAČUNOVODSKE INFORMACIJE ZA STRATEŠKE PRODAJNE ODLOČITVE

3.1 Opredelitev, popolnost in vrednost računovodskih informacij

Opredelitev računovodskih informacij

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

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

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

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

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

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

Popolnost računovodskih informacij

Vsaka poslovna odločitev ima posledice. Če imamo pri odločanju na voljo pomembne informacije, je s predvidevanji skladnejša, kot bi bila, če bi se odločali na pamet. Kadar imamo zanesljive informacije o vseh dejavnikih, ki so potrebni pri sprejemanju kake poslovne odločitve, govorimo o popolnih informacijah. Čim natančneje informacija odseva resničnost, tem natančnejša je in tem uporabnejša za sprejemanje odločitev. Težko pa je pričakovati, da bomo imeli tedaj, ko bomo sprejemali odločitev, vse informacije, še težje pa, da bomo poznali vse dogodke, ki bodo nastali med izvajanjem odločitve. Zato je vsaka odločitev sprejeta z večjim ali manjšim tveganjem, da bodo posledice sprejete odločitve res take, kakršne pričakujemo (Turk in drugi 1997, str. 30).

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

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

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

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

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

Vrednost računovodskih informacij

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

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

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

3.2 Računovodske informacije za odločanje, njihova razkritja in uporabniki

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

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

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

Obsežnost potrebnih informacij je odvisna od vloge njihovega prejemnika pri odločanju. Če mora odločati, morajo računovodske informacije vsestransko pojasnjevati več možnosti

in njihove posledice, če mora z dogajanjem, o katerem odločajo drugi, le okvirno seznanjen, pa so lahko zgolj splošne.

Notranji uporabniki računovodskih informacij so (SRS 30):

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

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

Zunanji uporabniki računovodskih informacij so (SRS 30):

- ◆ lastniki podjetja, ki niso člani njegovih upravljalnih in/ali nadzornih organov (tudi možni vlagatelji kapitala),
- ◆ posojilodajalci (zlasti dajalci dolgoročnih pa tudi kratkoročnih posojil),
- ◆ dobavitelji (zlasti dajalci dolgoročnih blagovnih pa tudi kratkoročnih kreditov),
- ◆ kupci (zlasti glavni stalni kupci),
- ◆ država in
- ◆ javnost (tudi tekmeci).

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

3.3 Računovodske informacije za odločanje o prodaji

Prodajna funkcija omogoča pretvarjanje proizvodov v denarna sredstva in s tem zagotavlja nepretrganost celotnega reprodukcijskega procesa. Gre za fazo v poslovnem procesu, ki mora na temelju proučevanja prodajnega trga usmerjati proizvodnjo in hkrati pridobivati kupce za proizvode oziroma storitve podjetja, seveda ob primerni prodajni ceni, ob ustreznem pospeševanju prodaje in ob uporabi ustreznih prodajnih poti in metod. Njena pomembnost se kaže v podjetju bolj kot katere koli druge izvajalne funkcije v dveh

primerih, in sicer najprej pri načrtovanju, saj takrat prodajna funkcija najprej pove možnosti prodaje. Temu se prilagodi proizvodjalna funkcija, proizvodjalni funkciji pa vse druge izvajalne funkcije. Iz tega sledi, da pomeni napačno načrtovanje prodajne funkcije napačno načrtovanje vseh drugih izvajalnih funkcij. Zato je prodajna funkcija tista, katere odločitve morajo biti najbolj premišljene, saj imajo največji vpliv na dobičkonosnost v podjetju (Pučko, 1997, str. 70).

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

3.3.1 Vrste prodajnih odločitev

Prodajne odločitve pa so v podjetjih različne in za vsako od njih potrebujejo odgovorni drugačne informacije. Pri odločanju o prodaji pa ne potrebujemo samo računovodskih informacij. Mednje se ne štejejo na primer razne tržne informacije ali informacije na podlagi sprotne prodajne evidence. Številne prodajne odločitve pa so vendarle zasnovane na presojanju stroškov, prispevku za kritje ali dobičku; to pomeni, da temeljijo prav na računovodskih informacijah (Turk 2003, str. 386-387).

3.3.2 Računovodske informacije za strateške prodajne odločitve

3.3.2.1 Računovodske informacije za odločanje med prodajo in nadaljnjo proizvodnjo

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

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

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

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

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

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

Če bi bile zaradi odločitve za proizvodnjo, in ne za prodajo, bolje izrabljene dotedanje zmogljivosti (primer a), med dodatnimi stroški ne bi bilo treba upoštevati dotedanjih stalnih stroškov. Ti se namreč ne bi spreminjali, razen če upoštevamo stalne stroške, ki so neposredno povezani s pripravo nove proizvodnje in tako naprej. Če pa bi zaradi odločitve za proizvodnjo, in ne za prodajo, morali razširiti obstoječe zmogljivosti (primer b), bi morali dodatni stroški med drugim obsegati tudi vse stalne stroške tako povečanih zmogljivosti. Če bi, končno, zaradi odločitve za prodajo namesto za dotedanjo proizvodnjo morali zmanjšati izrabo zmogljivosti (primer c), pa sta dani dve možnosti. Če podjetje ob preusmeritvi od proizvodnje k prodaji polproizvodov ne bi nameravalo ali ne bi moglo prodati sproščenih strojev in drugih prvin, ki povzročajo stalne stroške, bi za dodatne stroške opuščene proizvodnje lahko šteli le spremenljive stroške, ki pridejo nanjo; stalni stroški bi namreč še naprej ostali nespremenjeni. Če bi podjetje, nasprotno, prodalo nekaj strojev in še s kakšno drugo izpopolnitvijo zmanjšalo stalne stroške, pa bi morali kot dodatne stroške opuščene proizvodnje poleg ustreznih spremenljivih stroškov upoštevati še tiste stalne stroške, ki bi jih bilo mogoče zmanjšati zaradi opustitve proučevane proizvodnje (Turk 2003, str. 388).

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

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

- ◆ zmotno se zmanjšuje delež neposrednih stroškov dela, povečujejo pa se splošni proizvodjalni stroški; klasičnega neposrednega dela v avtomatizirani proizvodnji skoraj ni, zamenjuje ga večje število zaposlenih v proizvodni režiji,

- ◆ neprimerno se povečujejo stalni stroški v primerjavi s spremenljivimi stroški, vedno več stroškov je potrebno razporejati na stroškovne nosilce s pomočjo ključev.

3.3.2.2 Računovodske informacije za odločanje o oblikovanju prodajnih cen

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

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

Prodajne cene določajo prodajalci na trgu v procesu dogovarjanja. Med trženjskimi instrumenti samo cena prinaša prihodek, ostali trženjski instrumenti pa povzročajo stroške. Na oblikovanje prodajne cene vplivajo predvsem stroški poslovanja in konkurenca (Potočnik 2001, str. 250).

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

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

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

Oblikovanje prodajnih cen na osnovi povpraševanja poskuša upoštevati vrednost izdelka, kakor jo dojema kupec. Postopek oblikovanja prodajnih cen po tej tehniki poteka tako, da najprej ocenimo razmerje med možno prodajno ceno in vrednostjo izdelka. S pomočjo te informacije ocenimo število enot, ki bi jih bilo po tej ceni možno prodati. Ocena obsega prodaje se potem spremeni v informacije, potrebne za izrabo kapacitet, dodatne investicije in oceno stroškov, ki bodo povzročeni s proizvodnjo teh enot. Ko imajo odločevalci v

podjetju informacije o vrednosti izdelka, ocenjeni ceni, številu izdelkov, ki jih bo mogoče prodati, in stroških, ki bodo pri tem nastali, se lahko odločijo, ali bo načrtovan prihodek pokril predvidene stroške in ali bo izdelek prinašal zadovoljiv dobiček (Rebernik 2000, str. 159).

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

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

Posebnost postavljanja prodajnih cen po stroških je torej v pribitkih k znanim stroškom na proizvod ali storitev. Če uporabljajo konkurenčna podjetja pri postavljanju prodajnih cen iste metode ter imajo podobne stroške in želje po pribitkih, so tudi njihove prodajne cene podobne. Konkurenca s prodajnimi cenami se tako zmanjša na najmanjšo mero, kar se ne bi zgodilo, če bi bila podjetja pri postavljanju prodajnih cen pozorna na spremembe v povpraševanju (Hočevar 1997, str. 165).

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

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

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

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

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

3.3.2.3 Računovodske informacije za presojanje primernosti obstoječih prodajnih cen

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

3.3.2.5 Računovodske informacije za odločanje o občasnih spremembah prodajne cene

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

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

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

3.3.2.6 Računovodske informacije za odločanje o stroških reklame

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

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

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

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

3.3.2.7 Računovodske informacije za odločanje o spremembi kakovosti proizvodov

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

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

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

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

3.3.3 Računovodske informacije o uspešnosti prodajne dejavnosti

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

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

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

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

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

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

3.4 Sklepne ugotovitve

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

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

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

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

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

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

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

4.1 Predstavitev podjetja

Podjetje je začelo z enajstimi zaposlenimi v podjetju Repro, sedaj jih je v podjetju Avtera d.o.o. 118 redno zaposlenih ter nekaj pogodbeno zaposlenih sodelavcev- vsem pa je skupna velika motiviranost in volja, da postanejo še boljši. Desetletje po ustanovitvi, so uspešno zaključili obsežen proces reorganizacije, ki je v skupino priključil nekaj najuspešnejših slovenskih računalniških podjetij- Alstore, Avtotehna Biro, HPC in PCX Computers, katerih izkušnje so oplemenitile skupne cilje. Spremembam navkljub Avterin kolektiv ostaja dinamičen, poln entuzijazma in svežih idej. Za to so zaslužni tudi mladi sodelavci, ki stalno izpopolnjujejo Avterine vrste. Lahko se pohvalijo, da so uspeli zadržati začetno visoko strokovno strukturo zaposlenih, ki je Avterin zaščitni znak že od samega začetka.

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

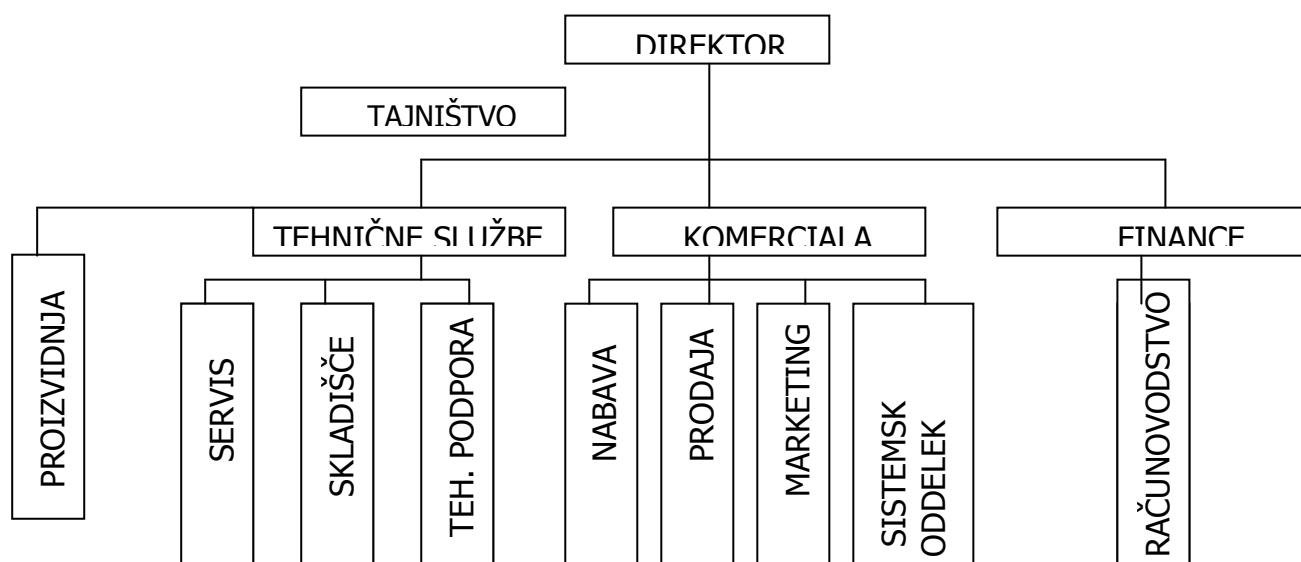
Sedež podjetja Avtera d.o.o. je v Ljubljani, poleg tega pa ima podjetje poslovalnici v Mariboru in Celju. Po vsej Sloveniji imajo široko razvejano mrežo svojih partnerjev (več kot 900 podjetij) in več kot 40.000 končnih kupcev podjetij in fizičnih oseb, kar potrjuje kvaliteto uslug podjetja in blagovnih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

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

Podjetje je registrirano kot družba z omejeno odgovornostjo, organizacijska struktura v podjetju pa je oddelčna, saj ima podjetje svojo komercialo (prodaja, nabava in marketing), servis, skladišče, računovodstvo, tehnične službe in proizvodnjo, ki jo za njih opravlja zunanje podjetje (out-sourcing).

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

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



Vir: Lastna izdelava

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

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

- ◆ finančna služba in
- ◆ marketing.

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

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

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

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

Področje planiranja in analiz poslovanja ima naslednje naloge:

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

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

Direktor in posamezne vodje služb obravnavanega podjetja sprejemajo za uspeh podjetja najbolj pomembne odločitve. Pri tem potrebujejo kakovostne informacije, ki pa so zahtevna naloga zaposlenih. Zagotoviti morajo, da so zanesljive, se pravi da ne vsebujejo pomembnih napak, da so popolne in da so pri njihovi pripravi previdni, saj le na ta način lahko sprejemajo prihodnje odločitve. Služba za organizacijo, plan, analize in notranjo revizijo poslovanja ter računovodska služba sta ključni enoti podjetja, kjer se pripravljajo računovodske informacije. Tu se pripravlja največ informacij o ciljih podjetja, ki so računovodske narave. Celovito so prikazane v obliki treh računovodskih izkazov: izkaz poslovnega izida, bilanca stanja in izkaz finančnih tokov, ki so prilagojeni tako, da lahko z njimi učinkovito zadovoljijo svoje informacijske potrebe. Tu se pripravljajo tudi informacije, ki vsebujejo podatke o dosežkih v obračunskem obdobju, podatke o napredku glede na prejšnje obdobje ter primerjavo uresničenih in načrtovanih ciljev, letne informacije pa tudi primerjave o uresničevanju strateških ciljev. Da so informacije kakovostnejše, predvsem kadar potrebujejo vrednostne podatke za daljša obdobja, se le-te pripravljajo v valuti evra, da se izognejo problemu inflacije.

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

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

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

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

4.3 Pomembnejši računovodski kazalniki podjetja

Preglednica 2: Finančni kazalniki za leto 2003 in 2004 (v %)

Finančni kazalniki v %	Leto 2003	Leto 2004
kazalnik finančnega vzvoda	432	485
delež gibljevih sredstev	95	86
delež kapitala v financiranju	19	17
delež dolgov v financiranju	81	83
koeficient obračanja celotnih sredstev	3,92	3,39
čista donosnost sredstev	1	0,8
dolgoročni koeficient	0,2	0,39
kratkoročni koeficient	1,28	1,35
pospešeni koeficient	0,84	0,97
koeficient obračanja zalog proizvodov	11,44	11,02
čista donosnost kapitala	19	16
donosnost sredstev	9,6	7,5
čista donosnost sredstev	5	3

Vir: Izkaz uspeha in Bilanca stanja za leto 2003 in 2004. iBON, 2003,2004.

4.3.1 Kazalnik finančnega vzvoda

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

Podjetje Avtera d.o.o. je imelo v letu 2004 na 100 denarnih enot 485 denarnih enot dolgov, v letu 2003 pa je imelo nekaj manj denarnih enot dolgov in sicer so imeli na 100 denarnih enot 432 denarnih enot dolgov.

4.3.2 Kazalnik gibljevih sredstev v podjetju

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

V podjetju Avtera d.o.o. se je delež gibljevih sredstev v letu 2004 zmanjšal napram letu 2003 in sicer iz 95 % na 86 %.

4.3.3 Kazalnik deleža kapitala v podjetju

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

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

Delež kapitala v financiranju je v podjetju Avtera d.o.o. nizek, kar pomeni, da se podjetje malo financirata z lastnim kapitalom. Delež kapitala v financiranju v podjetju Avtera d.o.o. je bil v letu 2004 0,17, v letu 2003 pa 0,19.

4.3.4 Kazalnik deleža dolgov v financiranju

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

Izračunani kazalniki deleža dolgov v podjetju Avtera d.o.o. nam pove, da se je delež dolgov v letu 2004 povečal v primerjavi z letom 2003, kar pomeni, da se je podjetje v letu 2004 več zadolževalo in se tako manj financiralo z lastnim kapitalom.

4.3.5 Koeficient obračanja sredstev v podjetju

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

V podjetju Avtera d.o.o. so se sredstva v letu 2003 hitreje obračala, kot v letu 2004. V letu 2003 so se sredstva obrnila 3,92 – krat v letu, letu 2004 pa 3,39 – krat.

4.3.6 Čista donosnost prihodkov v podjetju

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

Kazalnik čiste donosnosti prihodkov nam pove, da je podjetje Avtera d.o.o. v letu 2003 s 100 d.e. prihodkov doseglo 1 d.e. čistega dobička, v letu 2004 pa je podjetje slabše poslovalo, saj je s 100 d.e. prihodkov doseglo 0,8 d.e. dobička.

4.3.7 Dolgoročni koeficient

Pri izračunu količnika mora biti rezultat manjši od 1.

Na osnovi izračunanega kazalnika vidimo da podjetje nizko financira dolgoročna sredstva s pomočjo dolgoročnih obveznosti in kapitala. Podjetje je ta koeficient povečalo v letu 2004 napram letu 2003 in sicer iz 0,20 na 0,39. Podjetje svoje financiranje skuša vpeljati tako s pomočjo kapitala kot dolgoročnih obveznosti, a je v letu 2004 povečalo financiranje z lastnimi sredstvi.

4.3.8 Kratkoročni koeficient

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

V podjetju so na ta kazalnik zelo pozorni saj se zavedajo, da posojilodajalci vedno preverjajo ta kazalnik in da mora biti večji ali enak številu dva (odvisno od panoge lahko tudi ena ali celo manj). Podjetje izkazuje veliko več zalog kot denarnih sredstev, tako da lahko govorimo, da ima podjetje dobro plačilno sposobnost. Ta kazalnik je podjetje v letu 2003 nekoliko zmanjšalo in tako se je tudi njihova plačilna sposobnost zmanjšala saj so se kratkoročna sredstva počasneje povečevala kot kratkoročne obveznosti.

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

4.3.9 Pospešeni koeficient

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

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

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

Iz izkaza finančnih tokov podjetja je vidno, da je bila večina pritokov sredstev dosežena pri poslovni dejavnosti in sicer leta 2003 v višini 14.825.734 mrd SIT, vendar se je ta v naslednjem letu povečal na 18.290.939 mrd SIT, česar glavni priliv je bilo povečanje prodaje. Glavni odtok v podjetju predstavljajo stroški blaga, dela in storitev, ki znašajo v letu 2003 14.436.252 mrd SIT v letu 2004 pa 17.828.712 mrd SIT.

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

4.3.10 Koeficient obračanja zalog

Z njim ugotovimo število obratov zaloge proizvodov v prodajo v enem letu.

V podjetju Avtera d.o.o., je bilo obračanje zalog v obeh letih podobno. V letu 2003 so se zaloge obrnile v 32 dneh oziroma je ta koeficient znašal 11,44. V letu 2004 pa so se zaloge obrnile v 33 dneh oziroma je koeficient znašal 11,02. Tako se je v letu 2004 podaljšalo obračanje zalog za en dan.

Iz tega vidimo, da podjetje veliko dela na tem, da čim hitreje obračajo zaloge in si s tem povečujejo plačilno sposobnost. Ta kazalnik izkazuje prednost podjetja, saj je poslovanje z manjšimi zalogami boljše, katero se kaže z relativno hitro prodajo zalog, kar posledično vpliva na denarna sredstva. Višji kot je koeficient boljše je, saj tako hitreje pridemo do denarnih sredstev.

4.3.11 Čista donosnost kapitala

Čista dobičkonosnost kapitala (ROE) je delež čistega dobička, ki pripada enoti kapitala. Prikazan je čisti dobiček oz. izguba in povprečni kapital (tekoče in preteklo leto). Sam kazalnik je predvsem zanimiv za lastnike kapitala oz. podjetja, saj kaže, koliko denarnih enot je ustvarila ena enota kapitala.

V letu 2004 dosegajo 16% donosnost kapitala, medtem ko je v predhodnem letu izkazovalo 19% donosnost kapitala.

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

4.3.12 Donosnost sredstev

Kaže nam razmerje med doseženim rezultatom poslovanja in vloženimi sredstvi. Vsebinsko najbolj smiselno je, da za rezultat poslovanja vzamemo celotni dobiček, povečan za odhodke financiranja. Kazalnik je pomemben in je v središču zanimanja lastnikov podjetja.

Kazalnik nam pokaže, da je podjetje konzervativno pri uporabi sredstev podjetja ne glede na to, kako in s kakšnimi stroški so bila ta sredstva pridobljena, saj so v števcu celotnemu dobičku prišteti tudi odhodki financiranja. Tako pri primerjavi z drugimi podjetji, izločimo vpliv financiranja in dobimo podatek o dejanski uspešnosti poslovanja z vloženimi sredstvi.

4.3.13 Čista donosnost sredstev

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

V našem primeru vidimo, da podjetje posluje uspešno pri uporabi sredstev, saj njegov kazalnik v letu 2003 izkazuje 9,6% donosnost sredstev ter 5% čisto donosnost sredstev. Kazalnik donosnosti sredstev je v letu 2004 znašal 7,5%, kazalnik čiste donosnosti sredstev pa 3%.

4.4 Organiziranost prodajne službe

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

Dejavnost prodaje v podjetju lahko razčlenimo na tri skupine:

I. Priprava prodaje

- Organiziranje prodaje
- Proučevanje trga
- Planiranje prodaje

II. Prodajna politika

- Oblikovanje prodajnega sortimenta
- Oblikovanje cen
- Prodajne metode
- Oglaševanje

III. Izvrševanje prodaje

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

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

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

V Avteri, d.o.o., imajo kombinirano organizacijsko obliko prodaje, kar pomeni, da vso prodajno dejavnost podjetja vodi centralizirano prodajna služba, ne glede na to, kako je izvedena notranja delitev dela. Prednost take organizacijske oblike je v tem, da se vodi

enotna prodajna politika in podjetje na trgu nastopa enotno, vseeno pa se prodaja ne vrši le na enem mestu oziroma v enem oddelku. Prodaja podjetja se vrši:

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

Prodaja se izvaja preko različnih prodajnih kanalov:

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

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

4.4.1 Naloge in cilji prodajne službe

Glavne naloge prodajne službe v podjetju so:

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

- vodenje reklamnih akcij;
- vodenje raznih evidenc po prodaji in
- organiziranje prodajne službe.

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

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

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

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

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

- g) politika odnosov do kupcev: zahteva trajno ohranjanje korektnih poslovnih povezav in upoštevanje posebnih zahtev kupcev glede kakovosti, sortimenta, dobavnih in plačilnih rokov;
- h) politika odnosov do konkurence: ukrepi, ki povečujejo lastno konkurenčno sposobnost in niso v nasprotju z dobrimi poslovnimi običaji in poslovno moralo ali celo proti predpisom o varovanju konkurence.

4.4.2 Odločanje o oblikovanju prodajnih cen

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

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

Prodajne cene se oblikujejo ob upoštevanju naslednjih kriterijev:

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

4.5 Računovodske informacije za odločanje o prodaji v podjetju

Prodajna filozofija temelji na vzpostavljanju pristnih, dolgoročnih in stabilnih odnosov z njihovimi kupci. Ugled zanesljivega in poštenega partnerja, ki ga uživajo pri njihovih odjemalcih, tvori skupaj s stalnimi napori za optimizacijo razmerja cene/kakovosti/hitrost dobave njihovih proizvodov, najpomembnejšo primerjalno prednost v konkurenčnem odnosu do najboljših podjetij iz sektorjev, v katerih poslujejo.

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

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

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

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

Tako posloводство v Avteri potrebuje informacije o stroških v zvezi s artikli. Posloводство je zainteresirano za natančnejše spremljanje in analiziranje stroškov po končani proizvodnji, na primer stroškov skladiščenja, prevoza, razpečave, garancij... Vsi ti stroški so zelo pomembni za ocenjevanje dobičkonosnosti artiklov in ugotavljanje uspešnosti izvajanja posameznih odgovornostnih funkcij v celotnem življenjskem ciklu proizvoda. V službi za plan in analize pripravljajo potrebna poročila, ki vsebujejo informacije o teh stroških in so predvsem računovodske narave.

- *Prodajni stroški*

V podjetju se srečujejo z različnimi prodajnimi stroški:

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

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

4.5.2 Računovodske informacije kupcev

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

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

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

Glavni koraki pri preverjanju novega kupca so:

- analiza zaključnega računa (FIPO) kupca;
- preverjanje morebitne blokacije žiro računa na APP ali banki;
- glede na ugotovitve se določi limit kupca;
- podpis pogodbe o sodelovanju;
- ureditev zavarovanja plačil.

V podjetju pa analizirajo tudi obstoječe kupce :

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

- *Rabatne skupine*

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

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

- *Plačilni roki*

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

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

- *Limiti*

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

- *Kartica kupca*

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

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

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

- *Zavarovanje plačil*

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

- *Kontrola plačil*

Kontrola plačil se vrši dnevno na podlagi knjiženih računov in plačil kupcev. To kontrolo vršijo prodajniki, v računovodstvu, tedensko pa jih kontrolira tudi vodja prodaje in se na

podlagi ugotovljenih problemov pogovori njimi. Če plačila niso v skladu z dogovori, se stranke opozori po telefonu, pošiljajo se opomini po stopnjah, obračunavajo se zamudne obresti in unovčujejo menice. Če to ni dovolj uspešno se proti dolgotrajnim dolžnikom vloži tožba.

4.5.3 Računovodske informacije procesov v prodaji

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

Analiza procesa

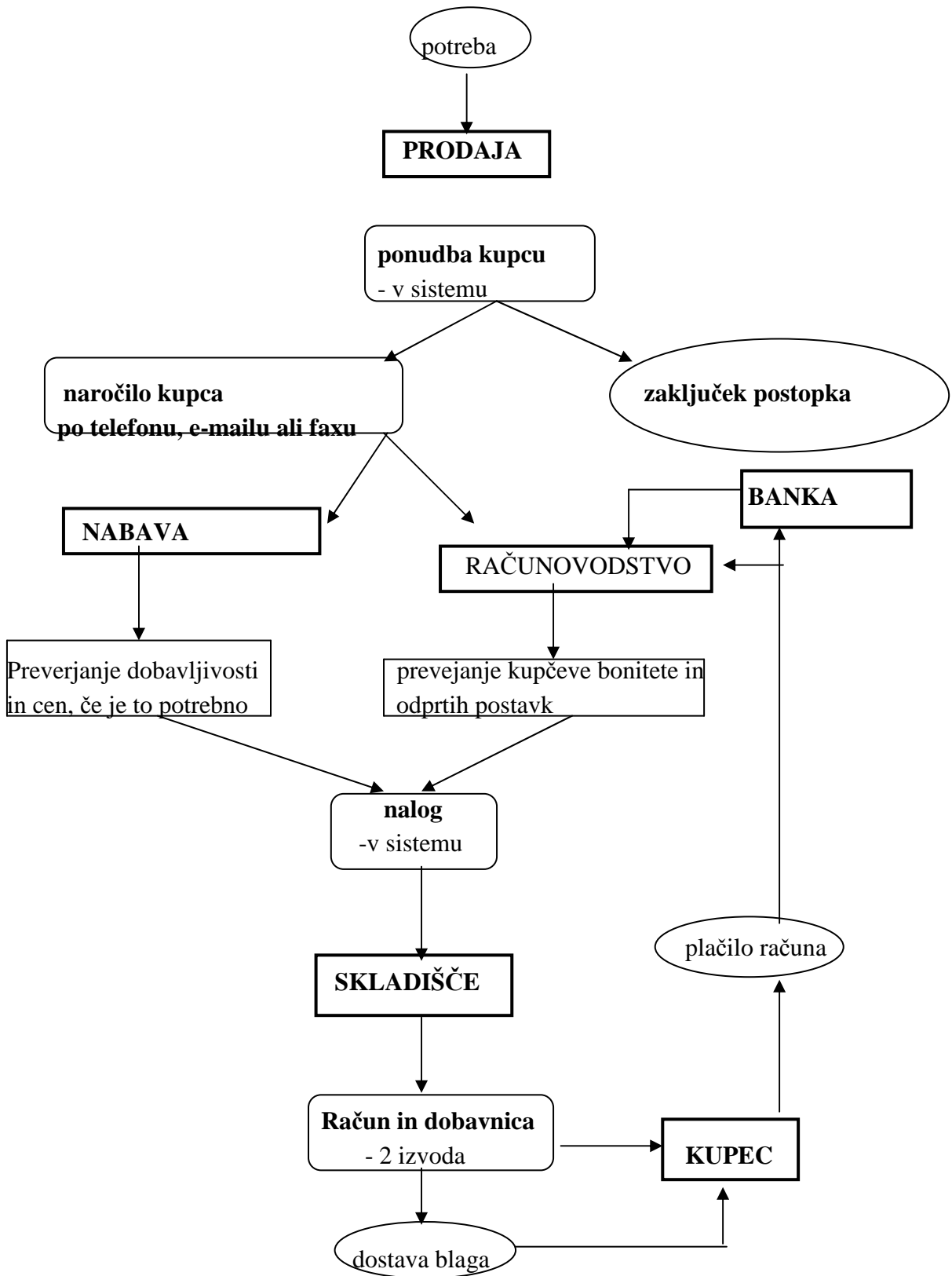
Predpogoj za začetek prodajnega postopka je povpraševanje. Povpraševanje pride s strani kupcev, ko ti pokličejo v komercialo, pošljejo faks z zahtevo po ponudbo ali pošljejo e-mail. Pri nastajanju povpraševanja imajo pomembno vlogo tudi komercialisti- vsaka stranka ima v podjetju svojo kontaktno osebo,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

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

Glavne sestavine ponudbe so:

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

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



Vir: Intervju, direktor Damjan Čelofiga

4.5.4 Računovodske informacije za nadziranje uspešnosti prodaje

Planiranje in spremljanje uresničevanja načrtov izvajajo:

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

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

Najpomembnejše prodajne evidence so:

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

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

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

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

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

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

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

Prihodek na zaposlenega v podjetju znaša 152.542.372 SIT, kar podjetje po uspešnosti uvršča v sam vrh podjetij v informacijski tehnologiji.

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

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

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

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

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

4.6 Sklepne ugotovitve o praktičnem primeru

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

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

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

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

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

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

5 SKLEP

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

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

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

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

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

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

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

6 LITERATURA IN VIRI

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

15. Donnelly James H., Ivancevich John M.: *Fundamentals of management*, tenth edition. Boston: Irwin/McGraw-Hill, 1998. 630 str.
16. Drury, C. *Management and Cost Accounting*. Third edition. London: Chapman & Hall, 1992.
17. Fi- Po- Finančni podatki. Ljubljana: Gospodarski vestnik, 2004.
18. Habjanič D. in T. Ušaj. *Osnove trženja*. Ljubljana: DZS, 2003.
19. Hana D. in Dodge H.R. *Pricing: Policies and Procedures*. Basingstoke London: Macmillan, 1997.
20. Heitger L., Ogan P. in S. Matulich. *Cost accounting*. Ohio: South – Western Publication, 1992.
21. Hočevnar, Marko. *Oblikovanje računovodskih informacij za poslovsko nadziranje po mestih odgovornosti*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1997.
22. Hočevnar, Marko. *Računovodska podpora strateškim odločitvam v podjetju*. Zbornik referatov 30. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1998.
23. Hočevnar, Marko. *Kako izboljšati računovodske informacije za poslovno odločanje?* IKS Revija za računovodstvo in finance. Št. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 9 (2003) str. 14-28.
24. Horvat, Tatjana. 2000. Računovodska podpora pri strateškem načrtovanju. *Gospodarski vestnik*, Ljubljana, 39,(2000), str. 66.
25. Hope, Arnold. *Accounting for management decisions*, 1990.
26. Hreljac, B. *Računovodstvo u funkciji mjerenja bogastva za dioničare*. Zagreb: Računovodstvo, revizija i financije, 2003.
27. Ivanjko, Štefan. *Temelji organizacijskih preučevanj*. Novo mesto: Visoka šola za upravljanje in poslovanje, 1999.
28. Jakomin, Igor. *Nabavna logistika – sestavni del oskrbovalne verige*. *Gospodarski vestnik*, 5, (2004), str. 104.
29. Kaplan R. in Anthony A. Atkinson. *Advanced Management Accounting – 3. izdaja*. New Jersey: Prentice Hall, 1998.
30. Kavčič, Slavka. *Sodobna teorija organizacije*. Ljubljana: Državna založba Slovenije, 1991.
31. Kavčič, Slavka. *Služba za analizo poslovanja v organizacijski sestavi podjetij*. Naše gospodarstvo št. 5-6. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta, 1998.
32. Kavčič, S., S. Koželj, M. Odar. *Računovodstvo v Sloveniji*. Zbornik referatov 35. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2003.
33. Koletnik, Franc. *Notranje kontroliranje in revidiranje poslovanja podjetij*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, CISEF – Center strokovnega izpopolnjevanja in svetovalne dejavnosti, 1999.
34. Koletnik, Franc. *Dopolnilna literatura pri predmetu stroškovno računovodstvo*. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta Maribor, 2001.

35. Korošec, Bojana. *Računovodstvo strateških poslovnih enot*. 3. Šola računovodenja (kontrolinga). Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2000.
36. Korošec, Bojana. *Računovodstvo danes*. Zbornik referatov 30. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije. Šola računovodenja (kontrolinga). Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2003.
37. Knez-Riedl, Jožica. *Dolgoročno (strateško) računovodenje*. 3. Šola računovodenja (kontrolinga). Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2000.
38. Kolar, Iztok. *Revidiranje socialnih poročil*. Raziskovalna naloga pri predmetu raziskovanje in dosežki v reviziji. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta Maribor, 1998.
39. Kolar, Iztok. *Koristi od strateškega računovodstva*. Revizor 10, (1999), str. 32-57.
40. Kolar, Iztok. *Strateško računovodstvo*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2003.
41. Kotler, Philip. *Marketing management – trženjsko upravljanje*. Ljubljana: Slovenska knjiga, 1996.
42. Kulesza C. S., James E. Sorensen in Gary Siegel. *Are You Ready for the New Accounting?* Journal of Accountancy, avgust, (1997), str. 42-48.
43. Lutar-Skerbinjek, Andreja. *Računovodske informacije opozarjajo na krizo v podjetju*. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta. Naše gospodarstvo, 4(1998), str. 596-603.
44. Lutar-Skerbinjek, Andreja. *Povezave med računovodskimi in neračunovodskimi informacijami*. Organizacija 7: revija za management, informatiko in kadre, 2002, str. 423-430.
45. Markovski, Slobodan. *Troškovi u poslovnom odlučivanju*. Beograd: Naučna knjiga, 1991.
46. Mayr, Branko. *Računovodske informacije*. Portorož: Visoka strokovna šola za podjetništvo, 2000.
47. Možina, Stane. *Načini vodenja v organizaciji*. Ljubljana: Izobraževalni center Ekonomske fakultete Ljubljana, 1972.
48. Nellis J. in D. Parker. *The Essence of Business Economics*. New York: Prentice Hall, 1992.
49. Odar, Marjan. *Predpostavka previdnosti ter vrednotenje sredstev in dolgov po pošteni vrednosti*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2003.
50. Oliver, Lianabel. *Accountants as Business Partners*. Management Accounting. New York, 12(2000), str. 40-43.
51. Ogan, Pekin in Marko Hočevnar. *Contemporary accounting information for Slovenian firms*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1996.

52. Pearson, Timothy. *Strategic Management Accounting in Practice*. CMA Management, 70(1997), str. 19-23.
53. Partridge Mike in Perren Lew. Cost Analysis of the Value Chain: Another Role for Strategic Management Accounting . Management Accounting, 7/8(1994), str. 22-26.
54. Potočnik, Vekoslav. *Trženje v trgovini*. Ljubljana: GV založba, 2001.
55. Pučko, Danijel. *Analiza poslovanja*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1997.
56. Pučko, Danijel. *Strateško upravljanje*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1999.
57. Rebernik M. in L.Repovž. *Od ideje do denarja*. Ljubljana: Gospodarski vestnik, 2000.
58. Ryan, Bob. *Strategic Accounting for Management*. London: The Dryden Press, 1995.
59. Shank J. in V. Govindarajan. *Seeking Customers*. Boston: Harvard Business School Publication, 1993.
60. Shields M. D. in S. Mark Young. *Effective Long-Term Cost Reduction. A Strategic Perspective*. Journal of Cost Management, pomlad, 1992, str. 107-121.
61. Simmonds, K. Strategic management accounting. Management accounting, 59(1981), str. 26-29.
62. Smith, Malcom. *Strategic management accounting*. Oxford, UK: Butterworth-Heinemann, 1997.
63. Tavčar, Mitja. *Razsežnosti strateškega managementa*. Koper: Visoka šola za management, 1999.
64. Turk, Ivan. *Uvod v ekonomiko gospodarske družbe*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 1997.
65. Turk, Ivan. *Nekaj novih pojmov in izrazov v naših strokah*. Zbornik referatov 31. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Portorož: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1999.
66. Turk I., S. Kavčič in M. Kokotec-Novak. *Poslovodno računovodstvo*. Slovenski inštitut za revizijo Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1997.
67. Turk I., S. Kavčič, N. Klobučar, B. Morec in D. Vidic. *Osnove poslovnega računovodstva*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2003.
68. Uršič, Duško. *Organizacija in management*. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta Maribor, 2002.
69. Ward, Keith. *Strategic Management Accounting*. London: Butterworth-Heinemann, 1992.
70. Wilson M. in S. Richard. *Strategic Cost Management*. Dartmouth: Ashgate, 1997.

VIRI

1. Company profile. Ljubljana: Avtera, d.o.o., 2004.
2. Poslovno poročilo za leto 2003 in 2004. Ljubljana: Avtera, d.o.o., 2004.

3. Interno podatki in poročila podjetja Avtera, d.o.o., 2003/2004.
4. Poročilo o organizacijski klimi v podjetju Avtera, d.o.o., 2004
5. (URL: <http://www.avtera.si>), 05. 09. 2005.