
Darja PELJHAN, Metka TEKAVČIČ, Mojca MARC,
Aleksandra ŠOBOTA*

OBVLADOVANJE USPEŠNOSTI POSLOVANJA: ALI SLOVENSKA PODJETJA NAPREDUJEJO?*

Povzetek. Namen naše študije je ugotoviti, kakšne so značilnosti spremljanja in obvladovanja uspešnosti poslovanja v slovenskih podjetjih. Tako smo v poletnih mesecih leta 2008 izvedli raziskavo »Obvladovanje stroškov in sodobna managerska orodja v slovenskih podjetjih«. Vzorec sestavlja 323 slovenskih podjetij. Rezultati raziskave kažejo, da slovenska podjetja še vedno pripisujejo večjo pomembnost finančnim kazalcem uspešnosti poslovanja, čeprav spremljajo tako finančni kot nefinančne vidike poslovanja. Prav tako smo ugotovili, da podjetja spremljajo uspešnost poslovanja na nesistematičen način, saj le 38 odstotkov analiziranih podjetij uporablja uravnoteženi izkaz poslovanja ali katerega od ostalih celovitih sistemov spremljanja uspešnosti poslovanja.

Ključni pojmi: merjenje uspešnosti, obvladovanje uspešnosti, uravnoteženi izkaz poslovanja, slovenska podjetja

671

Uvod

V zadnjem času se z izzivi merjenja in obvladovanja uspešnosti poslovanja ukvarja veliko raziskovalcev in ljudi iz prakse. Oboji ugotavljajo, da tradicionalni kazalci merjenja uspešnosti poslovanja (to so večinoma finančni kazalci) ne dajejo zadostnih informacij za odločanje managerjem, ki delujejo v dinamičnem in hitro spreminjajočem se okolju, v katerem danes posluje večina podjetij. Zato priporočajo uporabo finančnih kazalcev v kombinaciji z nefinančnimi. Vsi kazalci naj bodo urejeni v sistemu merjenja uspešnosti poslovanja, ki predstavlja nabor kazalcev, kateri omogočajo prevedbo strategije v konkretne cilje in spremljanje uspešnosti posameznih aktivnosti, da bi ugotovili prispevek le-teh k načrtovanim rezultatom.

* Docentka dr. Darja Peljhan, prof. dr. Metka Tekavčič, asistentka dr. Mojca Marc, asistentka Aleksandra Šobota, Ekonomska fakulteta, Univerza v Ljubljani.

** Izvirni znanstveni članek.

V naši študiji smo želeli ugotoviti, v kolikšni meri slovenska podjetja sledijo gornjim priporočilom strokovnjakov, zato smo v poletnih mesecih leta 2008 izvedli raziskavo »Obvladovanje stroškov in sodobna managerska orodja v slovenskih podjetjih«. V raziskavi je sodelovalo 323 slovenskih podjetij. Namen našega članka je ugotoviti, kakšne so značilnosti spremljanja in obvladovanja uspešnosti poslovanja. Članek je sestavljen iz petih poglavij. Po uvodu sledi drugo poglavje, kjer razpravljamo o pomenu spremljanja uspešnosti poslovanja v sodobnih podjetjih. V tretjem poglavju predstavimo raziskovalne domneve. Četrto in peto poglavje vsebujeta predstavitev in razpravo o rezultatih raziskave. V šestem poglavju zaključimo članek s sklepnimi ugotovitvami.

Spremljanje uspešnosti poslovanja v sodobnih podjetjih

V preteklosti so managerji za potrebe odločanja in ocenjevanja uspešnosti poslovanja uporabljali finančne kazalce (Anthony in Govindarajan, 2001; glej tudi Berry et al., 2005). Izzivi merjenja in obvladovanja uspešnosti poslovanja so začeli pridobivati na pomenu od konca osemdesetih let prejšnjega stoletja naprej. O slabostih finančnih kazalcev in pomembnosti vključevanja nefinančnih kazalcev v sisteme spremljanja uspešnosti poslovanja so razpravljali tako akademiki kot tudi svetovalna podjetja in ljudje iz prakse. Takratni kritiki finančno usmerjenih modelov presojanja uspešnosti so poudarjali predvsem enostranskost finančnih kazalcev, ki onemogoča učinkovito koordinacijo poslovanja (Johnson in Kaplan, 1987; Schmenner, 1988; Kaplan in Norton, 1992).

Tako so kratkoročno usmerjeni finančni kazalci postali nezadostni za presojanje uspešnosti poslovanja podjetij, ki so se soočala s hitrimi spremembami v tehnologiji, inovativnostjo in fleksibilnostjo, vse krajšim življenjskim ciklom poslovnih učinkov in podobnim. Številni avtorji (na primer Kaplan, 1983; Eccles, 1991) so poudarjali, da je potrebno v proces odločanja managerjev vključiti tudi nefinančne kazalce¹, ki izhajajo iz strategije podjetja, vključujejo ključne indikatorje uspešnosti poslovanja ter odpravljajo pomanjkljivosti finančnih kazalcev. Temeljni problem sodobnih podjetij je namreč v nizki izpovedni moči kratkoročnih finančnih kazalcev in zato v njihovi skromni informacijski vrednosti. Ti kazalci namreč temeljijo na preteklih podatkih, zato izražajo predvsem posledice sprememb na posameznih

¹ V okviru finančnih in nefinančnih kazalcev ne gre za razlikovanje med računovodskimi in neracunovodskimi informacijami, saj se v okviru računovodskega informacijskega sistema pripravljajo tudi nefinančne informacije, ki so izražene v fizičnih enotah mere, kot na primer višina zalog, število ur neposrednega dela in podobno. Res pa je, da so nedenarne informacije v okviru računovodskega informacijskega sistema redkejšje in v sodobnih poslovnih razmerah niso vedno ustrezne.

področjih poslovanja, pa še to zapoznalo in brez možnosti ugotavljanja vzrokov, ki so pripeljali do sprememb.

V sodobnem poslovnem okolju je vse bolj jasno, da kratkoročni finančni kazalci, izvedeni iz dobička, ki so dolgo veljali kot primerni tako za merjenje kot za presojanje uspešnosti poslovanja, niso več zadostni za celovito presojo uspešnosti. Vodstvo podjetja potrebuje dodatne kazalce, ki uspešnost poslovanja osvetlujejo iz različnih zornih kotov. Da bi povečali informacijsko moč kratkoročnih finančnih kazalcev poslovanja, jih moramo dopolniti s takšnimi kazalci, ki bodo pojasnili razloge za njihove dosežene vrednosti. Pozornost je treba nameniti tudi nefinančnim kazalcem, ki prispevajo k pojasnjevanju dejavnikov dosežene uspešnosti poslovanja. Nekateri med njimi dajejo tudi ustrezne usmeritve za ukrepe, ki jih je treba izvesti danes in jutri, da bi dosegli boljše rezultate v prihodnje. Nefinančni kazalci, ki pridobivajo pomen, so predvsem kazalci, s katerimi merimo učinkovitost posameznih delov poslovnega procesa. Če te kazalce povežemo z zahtevo, naj podjetja opravljajo predvsem tiste aktivnosti, ki prispevajo k vrednosti poslovnih učinkov z vidika kupcev, jih lahko brez dvoma obravnavamo tudi kot kazalce, s katerimi presojamo uspešnost poslovanja. Povečanje učinkovitosti namreč znižuje stroške poslovanja, kar pri nespremenjenih drugih okoliščinah vodi k večji uspešnosti poslovanja (Tekavčič, 2002). Postopno so se razvili sistemi spremljanja uspešnosti poslovanja, ki so uravnoteženo upoštevali tako finančne kot nefinančne kazalce, na primer uravnoteženi izkaz poslovanja (angl. balanced scorecard; Kaplan in Norton 1992, 1993, 1996, 1999a, 1999b, 2001, 2008).²

Uravnoteženi izkaz poslovanja je eno izmed najbolj uveljavljenih orodij s področja obvladovanja uspešnosti poslovanja. Njegova avtorja sta Kaplan in Norton, ki sta ga prvič predstavila v odmevnem članku, objavljenem leta 1992 v Harvard Business Review. V tem članku avtorja opisujeta, kako uporabiti zgoščen prikaz ključnih dejavnikov uspešnosti pri prevajanju strategije v operativno vsakodnevno poslovanje podjetja. V kasnejših letih sta avtorja vse bolj poudarjala uporabo njunega modela kot orodja v procesu nadzora uresničevanja strategije, saj ponuja dostop do vseh relevantnih strateških informacij. Uravnoteženi izkaz poslovanja je sistem spremljanja uspešnosti poslovanja s pomočjo štirih vidikov poslovanja, ki vključujejo tako finančne kot nefinančne kazalce. Gre za finančni vidik, vidik kupcev, vidik notranjih poslovnih procesov ter vidik učenja in rasti. Ti štirje vidiki

² Ostali primeri sistemov spremljanja uspešnosti so med drugim integrirano merjenje uspešnosti (angl. integrated performance measurement; Dixon, 1990; Nanni, 1992), piramida uspešnosti (angl. performance pyramid; Lynch in Cross, 1991; Nilsson in Olve, 2001), model udeležencev (angl. stakeholder model; Atkinson, 1997), (Epstein in Manzoni, 1998) ter orodje za obvladovanje uspešnosti poslovanja (angl. performance management framework; Otley, 1999).

predstavljajo uravnotežen prikaz zunanjih in notranjih kazalcev uspešnosti poslovanja podjetja ter pomagajo preoblikovati strateške cilje podjetja v povezan sklop kazalcev za spremljanje uspešnosti uresničevanja zastavljene strategije ter s tem uspešnosti poslovanja podjetja. Uravnoteženi izkaz poslovanja je potrebno oblikovati za vsako podjetje posebej. Ne gre za splošno orodje, ki ga lahko v eni obliki uporabimo v kateremkoli podjetju. Rezultati številnih mednarodnih raziskav poročajo o široki uporabi uravnoteženega izkaza poslovanja predvsem v večjih podjetjih (Marr, 2001; Williams, 2001; Rigby, 2001, 2003). Po podatkih obsežne raziskave podjetja Bain & Company (Rigby, 2007) je do leta 2007 okoli 66 odstotkov globalnih podjetij uporabljalo uravnoteženi izkaz poslovanja. Poleg tega rezultati raziskav kažejo, da so podjetja, ki uporabljajo uravnoteženi izkaz poslovanja ali katerega od ostalih integriranih sistemov obvladovanja uspešnosti poslovanja, uspešnejša od tistih, ki tovrstnih sistemov ne uporabljajo (Kennerley in Neely, 2003). Neely (2007) prav tako omenja pozitivne vplive uporabe uravnoteženega izkaza poslovanja na uspešnost poslovanja, merjeno s prihodki od prodaje in dobičkom pred davki. Crabtree in DeBusk (2008) navajata, da podjetja, ki uporabljajo uravnoteženi izkaz poslovanja, dosegajo boljše rezultate od tistih, ki omenjenega orodja ne uporabljajo. Kljub tem vzpodbudnim podatkom o uporabi uravnoteženega izkaza poslovanja pa študija Speckbacherja in sodelavcev (2003) navaja, da le 26 odstotkov podjetij iz nemško govorečih držav uporablja uravnoteženi izkaz poslovanja, največkrat omejeno ali nepopolno različico le-tega.

V Sloveniji je bilo do sedaj opravljenih več raziskav, kjer so med drugim spremljali tudi uvajanje in uporabo uravnoteženega izkaza poslovanja. V nadaljevanju navajamo nekaj glavnih ugotovitev.

- V slovenskih podjetjih še vedno prevladujejo računovodska merila. Obstajajo značilne razlike med uspešnostjo podjetij, ki kombinirajo računovodska in kvalitativna merila uspešnosti, in tistimi podjetji, ki ugotavljajo uspešnost le s pomočjo ene skupine meril, ali ki meril uspešnosti sploh ne uporabljajo. Gre za posreden vpliv, saj so uspešnejša podjetja navadno bolj inovativna in napredna od manj uspešnih, kar se kaže tudi na področju nadzora in z njim povezanega kombiniranja meril uspešnosti (Zaman in Podobnik, 2000).
- V obdobju 2000/2001 je 7 odstotkov podjetij uvajalo ali uporabljalo uravnoteženi izkaz poslovanja (Tekavčič in Peljhan, 2003).
- Majhna in srednje velika slovenska podjetja večinoma uporabljajo finančne kazalce (dve tretjini podjetij uporablja pretežno finančne kazalce, 28 odstotkov podjetij meni, da uporabljajo nefinančne kazalce v zelo majhnem obsegu, 25 odstotkov podjetij meni, da se uporaba nefinančnih kazalcev povečuje). Zaposleni ne poznajo ključnih informacij o poslovanju v zadostni meri, saj 51 odstotkov podjetij meni, da

vsi zaposleni nimajo dostopa do ključnih informacij o poslovanju, kar predstavlja težave pri motiviranju za povečanje uspešnosti poslovanja. 33 odstotkov sodelujočih majhnih in srednjih podjetij je poznalo uravnoteženi izkaz poslovanja, uporabljalo pa ga je le 5 odstotkov podjetij (Tekavčič in Peljhan, 2002).

- V velikih slovenskih podjetjih prevladujejo razmeroma enotni pogledi na pojmovanje in spremljanje uspešnosti poslovanja (to je razvidno zlasti pri temeljni meri uspešnosti poslovanja, kjer prevladujejo računovodski kazalci). Managerji se zavedajo, da finančni kazalci ne omogočajo celovitega pregleda nad uspešnostjo, ter da so nefinančni kazalci pomembni pri presojanju uspešnosti poslovanja. Visoke povprečne ocene imajo kazalci v zvezi s kupci, kazalci o kakovosti, kazalci o zaposlenih ter kazalec o skrbi podjetja za naravno okolje (Rejc, 2002).
- Glede na raziskavo iz leta 2003 (glej Peljhan et al., 2006) so rentabilnost kapitala, celotni prihodki in čisti dobiček najpogosteje pojmovani kot temeljne mere uspešnosti poslovanja. Prevladujejo finančna merila uspešnosti, saj se med deset najpomembnejših kazalcev uspešnosti uvrščajo le trije nefinančni kazalci. Podjetja zanemarjajo predvsem nefinančne kazalce, ki predstavljajo vidik učenja in rasti. 70 odstotkov podjetij rezultate poslovanja ocenjuje z vidika uresničevanja osnovnih strateških usmeritev. Zaposleni niso v zadostni meri seznanjeni s kazalci, s katerimi se presoja uspešnost podjetja ter slabo seznanjeni s kazalci za presojanje uspešnosti njihovega dela. Velika podjetja posvečajo premalo pozornosti nefinančnim kazalcem, ki se nanašajo na različne udeležence v podjetju in preveč poudarjajo lastniški vidik poslovanja ter finančne kazalce. Majhna podjetja v večji meri uporabljajo kazalce, ki se nanašajo na vidik učenja in rasti kot večja podjetja. 54 odstotkov podjetij v zadnjih petih letih ni spremenilo načina spremljanja uspešnosti poslovanja. Večina teh podjetij ne uporablja nikakršnega sistema spremljanja uspešnosti. 43 odstotkov analiziranih podjetij je v zadnjih petih letih sicer spremenilo način spremljanja uspešnosti poslovanja, a se spremljanja uspešnosti kljub vsemu ne lotevajo na sistematičen način, saj jih le 54 odstotkov uporablja uravnoteženi izkaz poslovanja ali katero izmed drugih oblik integriranih sistemov spremljanja poslovne uspešnosti.
- Glede na rezultate Pučka in Čatra (2008) 19,8 odstotka podjetij uporablja uravnoteženi izkaz poslovanja.

V raziskavi, katere rezultate predstavljamo v članku, smo ugotavljali značilnosti procesa obvladovanja uspešnosti poslovanja ter razširjenost uporabe sodobnih managerskih orodij v slovenskih podjetjih. V nadaljevanju najprej predstavljamo raziskovalne domneve.

Raziskovalne domneve

Raziskave s področja spremljanja uspešnosti poslovanja kažejo na vse večjo uporabo nefinančnih kazalcev (Chenhall in Langfield-Smith, 1998; Kaplan in Norton, 2001). Rezultati raziskav prikazujejo, da so podjetja, ki uporabljajo celovit in uravnotežen sistem obvladovanja uspešnosti poslovanja, uspešnejša (Lingle in Schiemann, 1996) ter dosegajo višje cene delnic (Gates, 1999) kot tista, ki teh sistemov ne uporabljajo (Kennerley in Neely, 2003). Na podlagi teh ugotovitev je naša prva raziskovalna domneva naslednja: *Finančni in nefinančni kazalci uspešnosti poslovanja so enako pomembni v procesu spremljanja in obvladovanja uspešnosti poslovanja.*

Ezzamel (1990), Libby in Waterhouse (1996) ter Merchant (1981) ugotavljajo, da s povečevanjem velikosti podjetja procesi v računovodstvu in nadzoru postanejo bolj specializirani in kompleksni, saj v večjih podjetjih postanejo vse pomembnejši izzivi zagotavljanja širokega nabora kakovostnih informacij s sistemi za obvladovanje uspešnosti poslovanja. Z velikostjo podjetja naraščajo problemi, povezani s koordinacijo in komunikacijo, ker so večja podjetja največkrat decentralizirano organizirana. Zaradi potrebe po pripravi širšega nabora informacij za odločanje potrebujejo večja podjetja naprednejše sisteme za obvladovanje uspešnosti poslovanja. Tako na primer Hoque in James (2000) ugotavljata, da so nefinančni kazalci bolj prisotni v sistemih obvladovanja uspešnosti, ki jih uporabljajo velika podjetja kot pa pri srednjih in majhnih podjetjih. Poleg tega sta ugotovila pozitivno korelacijo med uporabo uravnoteženega izkaza poslovanja in velikostjo podjetja (večja podjetja v večji meri uporabljajo uravnoteženi izkaz poslovanja). Speckbacher et. al. (2003) so prav tako ugotovili, da obstaja močna korelacija med velikostjo podjetja in uporabo uravnoteženega izkaza poslovanja. Glede na to, da je pomembno, da so sistemi za obvladovanje uspešnosti poslovanja podjetja dobro strukturirani in omogočajo sistematično spremljanje uspešnosti poslovanja, pričakujemo, *da se z velikostjo podjetja spreminja tudi pomembnost posameznega kazalca, ki se uporablja za presojanje uspešnosti poslovanja*, kar je naša druga raziskovalna domneva.

Celoviti sistemi spremljanja uspešnosti poslovanja prispevajo k doseganju večje konkurenčnosti podjetja, še posebej pa so pomembni v razmerah, ko podjetje nastopa na konkurenčnih globalnih trgih, kar zahteva odločanje na podlagi relevantnih in pravočasnih informacij (Rejc, 2001). Tudi slovenska podjetja se, še posebej po vstopu Slovenije v EU, soočajo z vedno bolj konkurenčnim poslovnim okoljem, zato je za naša podjetja izjemnega pomena, da si pri odločanju pomagajo s sodobnimi managerskimi orodji, kot je na primer uravnoteženi izkaz poslovanja. Iz tega izhaja naša tretja raziskovalna domneva: *Slovenska podjetja so v zadnjih letih spremenila načine*

spremljanja kazalcev uspešnosti poslovanja v korist večje uporabe celovitih sistemov za spremljanje uspešnosti poslovanja.

Domneve 1, 2 in 3 smo preverjali s pomočjo naslednjih raziskovalnih vprašanj.

- Kaj podjetja pojmujejo kot »uspešno poslovanje«?
- Kakšne so značilnosti obvladovanja uspešnosti in odločanja v podjetjih?
- Kateri kazalci uspešnosti poslovanja so za podjetja najbolj in najmanj pomembni, če upoštevamo razlike v velikosti podjetij?
- Ali so podjetja v zadnjih petih letih spremenila način spremljanja njihovega poslovanja?
- Kakšne sisteme uporabljajo podjetja za spremljanje uspešnosti poslovanja?

V četrtem poglavju predstavljamo rezultate raziskave.³

Rezultati raziskave

Namen raziskave je izboljšati razumevanje obvladovanja uspešnosti poslovanja v slovenskih podjetjih. Raziskava temelji na obsežnem vprašalniku, s strukturiranimi vprašanji in vnaprej ponujenimi odgovori za anketirance. Po temeljitem premisleku smo se odločili, da bomo izvedli osebno anketiranje najvišjih ali srednjih managerjev v podjetjih.⁴ Vzorec predstavlja 323 slovenskih podjetij. Pri izbiranju podjetij nismo namerno izključili nobenega podjetja. Uporabili smo priložnostno vzorčenje⁵, saj so bili elementi populacije (tj. podjetja) izbrani glede na presojo anketirancev. V vzorcu je 34 odstotkov mikro, 19 odstotkov majhnih, 18 odstotkov srednjih in 29 odstotkov velikih podjetij. Podjetja smo razdelili po velikosti glede na Zakon o gospodarskih družbah, ki je veljal v času anketiranja. 38 odstotkov podjetij v vzorcu je proizvodnih podjetij, 60 podjetij je iz storitvenih dejavnosti, 2 odstotka podjetij pa deluje na obeh področjih. V vzorcu je 64 odstotkov družb z omejeno odgovornostjo (d.o.o.), 24 odstotkov delniških družb

³ Navajamo rezultate, pri katerih so se pokazale statistično značilne razlike. V nasprotnem primeru na to posebej opozorimo.

⁴ Za osebno anketiranje smo se odločili predvsem zato, ker s pomočjo osebnega anketiranja pridemo do popolnejših in natančnejših informacij kot z anketiranjem po pošti, telefonu ali elektronsko. Poleg tega s pomočjo osebnega anketiranja anketirancu zagotovimo povratne informacije in razložimo morebitne nejasnosti v zvezi z navodili ali vprašanji v vprašalniku. Tudi Zikmund (2000) navaja številne prednosti osebnega anketiranja: relativno hitro zbrani podatki, odlična odzivnost anketirancev, majhno število neodgovorjenih vprašanj, zelo majhna možnost nerazumevanja vprašanj s strani anketiranih. V raziskavi smo opravili osebno anketiranje s pomočjo 160 posebej usposobljenih anketarjev. Vsak od njih je anketiral dva ali tri podjetja. Glede na to, da je Slovenija majhna, smo z relativno nizkimi stroški uspeli pokriti vsa geografska področja, kar se običajno navaja kot slabost uporabe osebnih intervjujev.

⁵ Več o priložnostnem vzorčenju glej v Zikmund, 2000.

(d. d.), 9 odstotkov samostojnih podjetnikov (s. p.) ter 3 odstotki podjetij in drugih organizacij, ki imajo katero od preostalih pravnih oblik.

Da bi ugotovili, ali slovenska podjetja napredujejo na področju spremljanja in presojanja uspešnosti poslovanja, smo rezultate raziskave primerjali z rezultati raziskave »Obvladovanje uspešnosti poslovanja v slovenskih podjetjih«, ki smo jo izvedli v pomladnih mesecih leta 2003. Takrat je naš vzorec sestavljajo 108 slovenskih podjetij (41 odstotkov majhnih, 21 odstotkov srednjih in 38 odstotkov velikih podjetij; podjetja smo razdelili po velikosti glede na Zakon o gospodarskih družbah, ki je veljal v času anketiranja). Za primerjavo obeh raziskav smo mikro in majhna podjetja v raziskavi iz leta 2008 upoštevali skupaj.

Pojmovanje uspešnega poslovanja

Postavili smo vprašanje, kako podjetja pojmujejo uspešno poslovanje. Pri tem smo ponudili več možnih odgovorov ter prosili, da podjetja v primeru izbire več odgovorov le-te razvrstijo od najbolj do najmanj pomembnega. Odgovori, ki sledijo, so bili najpogosteje razvrščeni kot najpomembnejši pri pojmovanju uspešnega poslovanja podjetja:

- doseganje zastavljenih ciljev lastnikov podjetja (41 odstotkov; 33 odstotkov podjetij leta 2003);
- zadovoljevanje interesov različnih udeležencev v poslovanju (29 odstotkov; 24 odstotkov podjetij leta 2003);
- uresničevanje osnovnih strateških usmeritev podjetja (26 odstotkov; 25 odstotkov podjetij leta 2003);
- povečevanje tržnega deleža v panogi (12 odstotkov; 8 odstotkov podjetij leta 2003);
- ohranjanje tržnega deleža v panogi (7 odstotkov podjetij v letu 2003 in letu 2008);
- drugo (npr. doseganje ali preseganje poslovnih rezultatov konkurentov; 5 odstotkov podjetij v letu 2003 in 2008).

Najbolj očitni spremembi, do katerih je prišlo v obdobju med obema raziskavama (torej med letoma 2003 in 2008), sta sledeči: (1) za 8-odstotnih točk več podjetij pojmuje doseganje zastavljenih ciljev lastnikov podjetja kot pomemben kriterij uspešnega poslovanja; (2) za 5-odstotnih točk več podjetij pojmuje zadovoljevanje interesov različnih udeležencev v poslovanju kot pomemben kriterij uspešnosti poslovanja. Sklepamo lahko, da so cilji lastnikov postali pomembnejši cilj podjetij, hkrati pa se podjetja bolj zavedajo tudi pomena interesov drugih udeležencev v poslovanju.

Če analiziramo samo velika podjetja, pridemo do nekoliko drugačnih rezultatov. Velika podjetja namreč dajejo prednost uresničevanju osnovnih strateških usmeritev (38 odstotkov velikih podjetij; 32 odstotkov v letu 2003)

pred doseganjem zastavljenih ciljev lastnikov podjetja (33 odstotkov velikih podjetij; 37 odstotkov v letu 2003), kar kaže, da so postali cilji managerjev v podjetjih pomembnejši od ciljev lastnikov. Opazna sprememba pri pojmovanju uspešnega poslovanja med velikimi podjetji je tudi pri zadovoljevanju interesov različnih udeležencev v poslovanju, in sicer so se ta podjetja začela bolj zavedati pomena interesov različnih udeležencev (32 odstotkov; 15 odstotkov v letu 2003). Med srednjimi podjetji jih kar 44 odstotkov navaja, da kot uspešno poslovanje podjetja razumejo doseganje zastavljenih ciljev lastnikov podjetja, 30 odstotkov pa kot uspešno poslovanje pojmuje zadovoljevanje interesov različnih udeležencev v poslovanju. Do opazne spremembe pri pojmovanju uspešnega poslovanja med srednjimi podjetji je prišlo predvsem pri doseganju zastavljenih ciljev lastnikov podjetja (30 odstotkov leta 2003; 44 odstotkov leta 2008). Med mikro in majhnimi podjetji kar 45 odstotkov teh podjetij pojmuje kot uspešno poslovanje doseganje zastavljenih ciljev lastnikov podjetja, 27 odstotkov daje prednost zadovoljevanju interesov različnih udeležencev v poslovanju, 19 odstotkov pa uresničevanju osnovnih strateških usmeritev podjetja. Očitna sprememba pri pojmovanju uspešnega poslovanja med majhnimi podjetji je nastala pri doseganju zastavljenih ciljev lastnikov podjetja (30 odstotkov leta 2003; 45 odstotkov leta 2008). Bistvena razlika med velikimi podjetji na eni strani ter malimi in srednjimi podjetji na drugi strani se torej kaže predvsem v precej manjšem pomenu doseganja strateških usmeritev za mala in srednja podjetja. Namesto tega se mala in srednja podjetja še bolj osredinjajo na cilje lastnikov in drugih udeležencev poslovanja.

Če podjetja primerjamo po velikosti, opazimo predvsem dve pomembni razliki: (1) odstotek mikro in majhnih podjetij, ki pojmuje kot uspešno poslovanje doseganje zastavljenih ciljev lastnikov podjetja, je precej višji kot je ta odstotek med velikimi podjetji (45 odstotkov mikro in majhnih podjetij; 33 odstotkov velikih podjetij); (2) uresničevanje osnovnih strateških usmeritev podjetja je precej bolj pomembno med velikimi (38 odstotkov) kot pa med mikro in majhnimi podjetji (19 odstotkov).

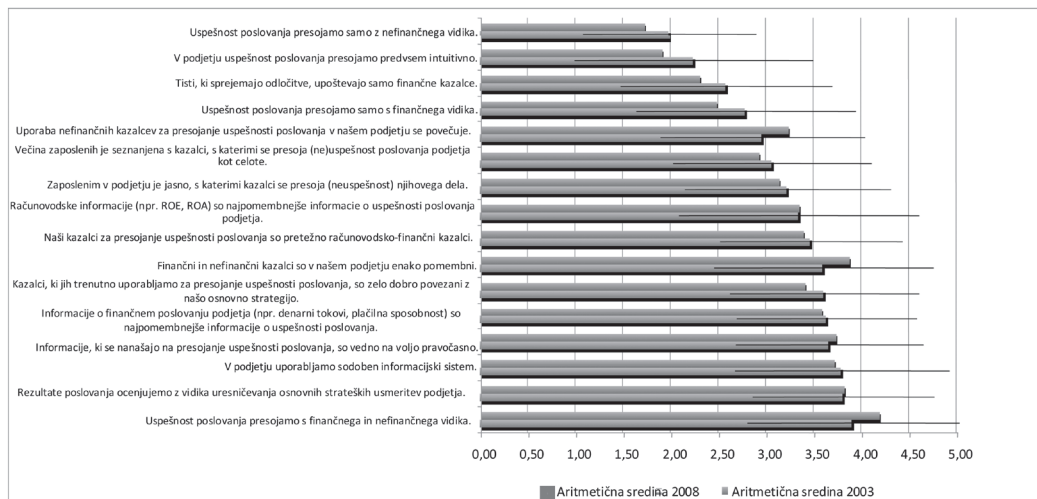
Spremljanje uspešnosti poslovanja in sprejemanje poslovnih odločitev

Značilnosti spremljanja uspešnosti poslovanja in sprejemanja poslovnih odločitev v slovenskih podjetjih smo analizirali s pomočjo 16 podanih trditev. Podjetja so posamezno trditev ovrednotila na petstopenjski lestvici glede na to, v kolikšni meri se z njo strinjajo (1 – sploh se ne strinjam, 5 – zelo se strinjam). Če posamezne trditve ni bilo mogoče aplicirati na konkretno podjetje, so to posebej označili. Rezultate prikazujemo v Sliki 1.

Rezultati kažejo, da sta pri presojanju uspešnosti poslovanja pomembna tako finančni kot nefinančni vidik, čeprav se je pomen nefinančnega vidika v petih letih med obema raziskavama nekoliko zmanjšal, kar je v nasprotju

z našimi pričakovanji. Hkrati velja, da slovenska podjetja rezultate poslovanja v veliki meri ocenjujejo tudi z vidika uresničevanja osnovnih strateških usmeritev (3,82 leta 2003; 3,80 leta 2008), kar predstavlja dobro osnovo za razvoj celovitih sistemov spremljanja poslovne uspešnosti. Kljub mnenju podjetij, da poslovno uspešnost presojujejo z vidika uresničevanja strategije, je prepričanje, da so kazalci, ki jih trenutno uporabljajo za presojanje uspešnosti poslovanja, zelo dobro povezani z osnovno strategijo, nekoliko bolj šibko (3,40 leta 2003; 3,60 leta 2008). Spodbudna pa je ugotovitev, da so informacije za presojanje uspešnosti poslovanja na voljo pravočasno (3,73 leta 2003; 3,66 leta 2008), kar je zelo verjetno povezano z uporabo sodobnih informacijskih sistemov (3,71 leta 2003; 3,79 leta 2008). Kot kažejo rezultati, intuitivno presojanje uspešnosti (1,90 leta 2003; 2,23 leta 2008) ter presojanje z zgolj nefinančnega vidika (1,72 leta 2003; 1,98 leta 2008) v slovenskih podjetjih praktično ni prisotno. Večina zaposlenih ni seznanjena z merili za spremljanje uspešnosti poslovanja podjetja kot celote (2,92 leta 2003; 3,06 leta 2008). Ravno tako je s strani zaposlenih relativno slabo poznavanje meril, s katerimi se presoja uspešnost njihovega dela (3,40 leta 2003; 3,60 leta 2008).

Slika 1: ZNAČILNOSTI SPREMLJANJA USPEŠNOSTI POSLOVANJA IN SPREJEMANJA POSLOVNIH ODLOČITEV V LETU 2003 IN 2008 PRIKAZANE Z ARITMETIČNO SREDINO (2003; 2008) IN STANDARDNIM ODKLONOM (2008)



1 = sploh se ne strinjam (trditev nikakor ne velja za naše podjetje); 2 = večinoma ne velja za naše podjetje; 3 = delno velja za naše podjetje; 4 = večinoma velja za naše podjetje; 5 = zelo se strinjam (trditev popolnoma velja za naše podjetje)

Vir: Rezultati raziskav »Obvladovanje uspešnosti poslovanja v slovenskih podjetjih«, 2003 in »Obvladovanje stroškov in sodobna managerska orodja v slovenskih podjetjih«, 2008.

Pomen različnih kazalcev uspešnosti poslovanja

Nadalje smo želeli ugotoviti, kateri kazalci uspešnosti poslovanja so v slovenskih podjetjih najbolj in kateri najmanj pomembni. Podan je bil seznam 70 finančnih in nefinančnih kazalcev, podjetja pa so jih ovrednotila na petstopenjski lestvici glede na to, kakšen pomen namenjajo uporabi oziroma spremljanju posameznega kazalca (1 – sploh ni pomemben, 5 – zelo je pomemben). Če posamezen kazalec podjetju ni poznan ali ga na konkretno podjetje ni mogoče aplicirati, so to podjetja posebej označila. Deset najpomembnejših kazalcev je predstavljenih v Tabeli 1, medtem ko v Tabeli 2 prikazujemo deset najmanj pomembnih kazalcev. Kot kažejo rezultati, se v vrh pomembnejših kazalcev uspešnosti poslovanja v slovenskih podjetjih uvrščajo finančni kazalci, kar je skladno z ugotovitvami predhodnega podglavlja, kjer smo ugotovili, da so finančne informacije (npr. denarni tokovi, plačilna sposobnost) v povprečju zelo pomembne informacije o uspešnosti poslovanja. V drugi polovici pomembnejših kazalcev uspešnosti poslovanja sicer najdemo štiri nefinančne kazalce (produktivnost zaposlenih, število kupcev, partnerski odnosi z dobavitelji in dnevi vezave terjatev do kupcev), vendar med njimi ni kazalcev, ki predstavljajo vidik učenja in rasti.

Tabela 1: DESET NAJPOMEMBNEJŠIH KAZALCEV USPEŠNOSTI POSLOVANJA

Kazalec	Aritmetična sredina (rang)	
	2008	2003
Plačilna sposobnost	4,31 (1)	4,36 (1)
Stopnja rasti prihodkov	4,24 (2)	4,13 (4)
Solventnost	4,14 (3)	4,15 (2)
Stopnja rasti dobička	4,08 (4)	4,06 (5)
Ekonomičnost poslovanja	4,08 (4)	4,15 (2)
Produktivnost zaposlenih	3,90 (6)	3,88 (7)
Število kupcev	3,88 (7)	3,90 (6)
Partnerski odnosi z dobavitelji*	3,83 (8)	3,84 (8)
Delež dobička v prihodkih (profitna marža)	3,82 (9)	3,79 (11)
Dnevi vezave terjatev do kupcev	3,77 (10)	3,83 (9)

1 = sploh ni pomemben; 2 = malo pomemben; 3 = srednje pomemben; 4 = pomemben; 5 = zelo pomemben

* Npr. delež dobaviteljev, s katerimi poslujete 5 ali več let.

Vir: Rezultati raziskav »Obvladovanje uspešnosti poslovanja v slovenskih podjetjih«, 2003 in »Obvladovanje stroškov in sodobna managerska orodja v slovenskih podjetjih«, 2008.

Med manj pomembnimi kazalci uspešnosti poslovanja jih nekaj predstavlja vidik učenja in rasti (npr. delež odhodkov za raziskave in razvoj v

prihodkih od prodaje, trajanje razvojnega cikla proizvodov oz. storitev), kar ni posebej spodbudno z vidika dolgoročnega razvoja slovenskih podjetij.

Tabela 2: DESET NAJMANJ POMEMBNIH KAZALCEV USPEŠNOSTI POSLOVANJA

Kazalec	Aritmetična sredina (rang)	Aritmetična sredina (rang)
	2008	2003
Delež proizvodov/storitev umaknjenih iz proizvodnje	2,25 (1)	2,47 (1)
Število proizvodov/storitev umaknjenih iz proizvodnje	2,36 (2)	2,54 (2)
Cena delnice	2,47 (3)	2,56 (3)
Tehtano povprečje stroškov kapitala	2,71 (4)	2,99 (9)
Delež odhodkov za raziskave in razvoj v prihodkih od prodaje	2,73 (5)	2,68 (4)
Dobiček na delnico	2,78 (6)	3,03 (14)
Sredstva na zaposlenega	2,79 (7)	2,78 (5)
Povprečna starost zaposlenih	2,92 (8)	3,06 (18)
Čas, ki preteče od razvoja do vstopa na trg za posamezni proizvod/storitev (angl. Time-to market)	2,94 (9)	3,24 (24)
Stroški proizvodnje proizvoda/storitve z napako	2,98 (10)	3,00 (11)

1 = sploh ni pomemben; 2 = malo pomemben; 3 = srednje pomemben; 4 = pomemben; 5 = zelo pomemben

Vir: Rezultati raziskav »Obvladovanje uspešnosti poslovanja v slovenskih podjetjih«, 2003 in »Obvladovanje stroškov in sodobna managerska orodja v slovenskih podjetjih«, 2008.

V nadaljevanju nas je zanimala razvrstitev kazalcev uspešnosti poslovanja po pomembnosti glede na velikost podjetja. Zato v tabelah 3, 4 in 5 predstavljamo deset najpomembnejših kazalcev za mikro in majhna, srednja ter velika podjetja.

Primerjava rezultatov obeh raziskav pokaže, da so mikro in majhna podjetja med deset najpomembnejših kazalcev v letu 2008 uvrstila nekoliko več nefinančnih kazalcev (in sicer partnerske odnose z dobavitelji ter produktivnost zaposlenih). Partnerski odnosi z dobavitelji in stopnja rasti prihodkov sta kazalca, katerih pomembnost se je v proučevanem obdobju najbolj povečala v primerjavi z ostalimi kazalci. Hkrati pa opažamo, da so podjetja v proučevanem obdobju ocenila kot manj pomembne določene kazalce, ki predstavljajo vidik učenja in rasti, in sicer kazalec znižanja stroškov zaradi izboljšav proizvoda ali storitve (v letu 2003 je znašala aritmetična sredina tega kazalca 3,85 z rangom 8) ter kazalec inovativnosti zaposlenih (v letu 2003 je znašala aritmetična sredina tega kazalca 3,83 z rangom 9).

Tabela 3: DESET NAJPOMEMBNEJŠIH KAZALCEV USPEŠNOSTI POSLOVANJA V MIKRO IN MAJHNIH PODJETJIH

Kazalec	Aritmetična sredina (rang)	Aritmetična sredina (rang)
	2008	2003
Plačilna sposobnost	4,37 (1)	4,45 (1)
Stopnja rasti prihodkov	4,23 (2)	3,85 (7)
Solventnost	4,16 (3)	4,16 (2)
Število kupcev	4,01 (4)	3,98 (5)
Ekonomičnost poslovanja	4,00 (5)	4,00 (3)
Partnerski odnosi z dobavitelji*	3,95 (6)	3,00**
Stopnja rasti dobička	3,94 (7)	3,98 (4)
Produktivnost zaposlenih	3,89 (8)	3,76**
Delež dobička v prihodkih (profitna marža)	3,79 (9)	3,75**
Delež izpolnjenih naročil v vseh prejetih naročilih	3,71 (10)	3,88 (6)

1 = sploh ni pomemben; 2 = malo pomemben; 3 = srednje pomemben; 4 = pomemben; 5 = zelo pomemben

* Npr. delež dobaviteljev, s katerimi poslujete 5 ali več let.

** Leta 2003 kazalec ni bil uvrščen med deset najpomembnejših kazalcev uspešnosti poslovanja. Vir: Rezultati raziskav »Obvladovanje uspešnosti poslovanja v slovenskih podjetjih«, 2003 in »Obvladovanje stroškov in sodobna managerska orodja v slovenskih podjetjih«, 2008.

Tabela 4: DESET NAJPOMEMBNEJŠIH KAZALCEV USPEŠNOSTI POSLOVANJA V SREDNJIH PODJETJIH

Kazalec	Aritmetična sredina (rang)	Aritmetična sredina (rang)
	2008	2003
Plačilna sposobnost	4,39 (1)	4,26 (4)
Stopnja rasti dobička	4,34 (2)	4,17 (6)
Stopnja rasti prihodkov	4,32 (3)	4,39 (2)
Solventnost	4,30 (4)	4,35 (3)
Ekonomičnost poslovanja	4,23 (5)	4,48 (1)
Dnevi vezave terjatev do kupcev	4,11 (6)	3,92 ²
Produktivnost zaposlenih	4,09 (7)	4,18 (5)
Dnevi vezave obveznosti do dobaviteljev	4,02 (8)	3,96**
Partnerski odnosi z dobavitelji*	3,91 (9)	4,10 (9)
Stopnja izkoriščenosti delovnega časa	3,88 (10)	3,86**

1 = sploh ni pomemben; 2 = malo pomemben; 3 = srednje pomemben; 4 = pomemben; 5 = zelo pomemben

* Npr. delež dobaviteljev, s katerimi poslujete 5 ali več let.

** Leta 2003 kazalec ni bil uvrščen med deset najpomembnejših kazalcev uspešnosti poslovanja. Vir: Rezultati raziskav »Obvladovanje uspešnosti poslovanja v slovenskih podjetjih«, 2003 in »Obvladovanje stroškov in sodobna managerska orodja v slovenskih podjetjih«, 2008.

Tudi srednja podjetja so v proučevanem obdobju med deset najpomembnejših kazalcev uvrstila več nefinančnih kazalcev vidika kupcev in notranjih procesov (dnevi vezave obveznosti do dobaviteljev, dnevi vezave terjatev do kupcev, stopnja izkoriščenosti delovnega časa), vendar pa so, podobno kot mikro in majhna podjetja, opustila določene kazalce, ki predstavljajo vidik učenja in rasti (npr. znižanje stroškov zaradi izboljšav proizvoda ali storitve – kazalec je imel v letu 2003 aritmetično sredino 4,17 in rang 6). V primerjavi z ostalimi kazalci se je v proučevanem obdobju najbolj povečal pomen kazalca dnevi vezave obveznosti do dobaviteljev.

Tabela 5: DESET NAJPOMEMBNEJŠIH KAZALCEV USPEŠNOSTI POSLOVANJA V VELIKIH PODJETJIH

Kazalec	Aritmetična sredina (rang)	Aritmetična sredina (rang)
	2008	2003
Stopnja rasti prihodkov	4,22 (1)	4,25 (2)
Stopnja rasti dobička	4,18 (2)	4,08 (5)
Plačilna sposobnost	4,15 (3)	4,33 (1)
Ekonomičnost poslovanja	4,12 (4)	4,13 (3)
Solventnost	4,00 (5)	4,03 (7)
Dnevi vezave terjatev do kupcev	4,00 (5)	4,13 (3)
Rentabilnost kapitala (ROE)	3,95 (7)	3,87 (10)
Delež dobička v prihodkih (profitna marža)	3,93 (8)	3,73*
Dodana vrednost	3,87 (9)	3,54**
Dnevi vezave obveznosti do dobaviteljev	3,86 (10)	4,08 (5)

1 = sploh ni pomemben; 2 = malo pomemben; 3 = srednje pomemben; 4 = pomemben; 5 = zelo pomemben

* Npr. delež dobaviteljev, s katerimi poslujete 5 ali več let.

** Leta 2003 kazalec ni bil uvrščen med deset najpomembnejših kazalcev uspešnosti poslovanja.

Vir: Rezultati raziskav »Obvladovanje uspešnosti poslovanja v slovenskih podjetjih«, 2003 in »Obvladovanje stroškov in sodobna managerska orodja v slovenskih podjetjih«, 2008.

Velika podjetja so iz deseterice najpomembnejših kazalcev za presojanje uspešnosti poslovanja izključila kar dva nefinančna kazalca (tržni delež na glavnem trgu oz. trgih in partnerske odnose z dobavitelji; kazalca sta v letu 2003 dosegala aritmetični sredini 3,95 in 3,89 oziroma rang 8 in 9). Namesto teh dveh kazalcev so velika podjetja v letu 2008 med pomembne kazalce za presojanje uspešnosti poslovanja vključila dva finančna kazalca, in sicer delež dobička v prihodkih (profitna marža) ter dodano vrednost. Zadnja predstavlja pomemben kazalec prihodnjega razvoja in rasti podjetja, zato to spremembo zaznavamo kot pozitivno.

Sistemi spremljanja uspešnosti poslovanja

Rezultati raziskave kažejo, da je zgolj 26 odstotkov slovenskih podjetij v zadnjih petih letih spremenilo način spremljanja uspešnosti poslovanja. 70 odstotkov podjetij načina spremljanja uspešnosti poslovanja ni spremenilo, kar po našem mnenju predstavlja zelo visok delež. Ugotavljali smo tudi, kakšni sistemi spremljanja uspešnosti poslovanja so prisotni v slovenskih podjetjih. Rezultati so naslednji:

- 54 odstotkov podjetij ne uporablja nikakršnega sistema spremljanja uspešnosti poslovanja;
- 38 odstotkov podjetij uporablja uravnoteženi izkaz poslovanja (13 odstotkov) ali katero izmed drugih oblik integriranih sistemov spremljanja poslovne uspešnosti (25 odstotkov); ta podjetja po našem mnenju intenzivneje uporabljajo nefinančne kazalce uspešnosti poslovanja.

Največji delež podjetij, ki uporabljajo uravnoteženi izkaz poslovanja ali katero izmed drugih oblik integriranih sistemov spremljanja poslovne uspešnosti, so velika podjetja (70 odstotkov). Sledijo srednja podjetja (48 odstotkov) ter mikro in majhna podjetja (26 odstotkov).

Zanimali so nas tudi razlogi za neuporabo uravnoteženega izkaza poslovanja. Rezultate prikazujemo v Tabeli 6.

Tabela 6: RAZLOGI ZA NEUPORABO URAVNOTEŽENEGA IZKAZA POSLOVANJA

Velikost podjetja	Razlogi za neuporabo uravnoteženega izkaza poslovanja
Vsa podjetja	Koncept nam ni poznan (33 %)
	Do sedaj še ni bilo pobude za njegovo uvedbo (23%)
	Stroški uvedbe ne bi odtehtali njegovih koristi (9%)
Velika podjetja	Do sedaj še ni bilo pobude za njegovo uvedbo (27%)
	Koncept nam ni poznan (11 %)
	Ni ustrezne podpore managementa (9%)
Srednja podjetja	Do sedaj še ni bilo pobude za njegovo uvedbo (35%)
	Koncept nam ni poznan (30 %)
	Ni ustrezne podpore managementa (9%)
Mikro in majhna podjetja	Koncept nam ni poznan (46%)
	Do sedaj še ni bilo pobude za njegovo uvedbo (17%)
	Stroški uvedbe ne bi odtehtali njegovih koristi (12%)

Vir: Rezultati raziskave »Obvladovanje stroškov in sodobna managerska orodja v slovenskih podjetjih«, 2008.

Pri malih podjetjih je glavni razlog slabo poznavanje koncepta uravnoteženega izkaza poslovanja, pri srednjih in velikih podjetjih pa pomanjkanje pobude za njegovo uvedbo.

Razprava

Da bi bilo mogoče potrditi ali zavrniti prvo domnevo o enaki pomembnosti finančnih in nefinančnih kazalcev pri spremljanju uspešnosti poslovanja v slovenskih podjetjih, je potrebno upoštevati predstavljene rezultate v predhodnih podpoglavjih. Pri analiziranju pomena posameznih kazalcev uspešnosti poslovanja na lestvici od nepomembnega do zelo pomembnega smo ugotovili, da samo finančni (računovodski) kazalci dosegajo aritmetične sredine nad 4. Kljub vsemu tem kazalcem sledijo nefinančni kazalci, katerih aritmetične sredine dosegajo vrednosti blizu 4.

Takšna dominantnost finančnih meril uspešnosti poslovanja odraža močno zasidranost tradicionalnega (finančno orientiranega) sistema spremljanja uspešnosti poslovanja v slovenskih podjetjih, kjer se na uspešnost gleda predvsem z vidika lastnikov. To potrjujejo tudi naši rezultati, saj kar 40 odstotkov podjetij (ne glede na njihovo velikost) uspešno poslovanje pojmuje kot doseganje zastavljenih ciljev lastnikov. Z do sedaj predstavljenimi rezultati ne moremo popolnoma podpreti prve raziskovalne domneve. Ugotovili smo namreč, da čeprav slovenska podjetja spremljajo tako finančni kot nefinančni vidik uspešnosti poslovanja, finančni kazalci uspešnosti poslovanja po pomembnosti močno prekašajo nefinančne. Nekoliko zaskrbljujoče je dejstvo, da v slovenskih podjetjih ni zaznati porasta uporabe nefinančnih kazalcev, hkrati pa le malo slovenskih podjetij za presojanje uspešnosti poslovanja uporablja kazalce, ki predstavljajo vidik učenja in rasti ter katerih pomen se je tudi zmanjšal. Upoštevaje dejstvo, da so finančni kazalci za podjetja še vedno pomembnejši od nefinančnih, menimo, da bi morala slovenska podjetja vložiti več navora v uvajanje celovitih sistemov spremljanja uspešnosti poslovanja (npr. uravnoteženega izkaza poslovanja), s čimer bi se izboljšala sistematičnost spremljanja uspešnosti ter kakovost informacij za poslovno odločanje. Kljub temu naše prve domneve ne moremo v celoti zavrniti, saj rezultati kažejo, da slovenska podjetja spremljajo uspešnost poslovanja tako s finančnega kot nefinančnega vidika, čeprav je nefinančni vidik še vedno nekoliko zapostavljen.

V drugi raziskovalni domnevi smo predpostavili, da je pomembnost različnih kazalcev uspešnosti poslovanja odvisna od velikosti podjetja. Za velika podjetja tako pričakujemo, da uporabljajo naprednejše in kompleksnejše sisteme spremljanja poslovne uspešnosti. Rezultati raziskave so drugo domnevo le delno potrdili. Kot je razvidno iz Tabele 6, so najpomembnejši kazalci uspešnosti poslovanja v velikih podjetjih zgolj finančni. Med desetimi najpomembnejšimi kazalci najdemo le dva nefinančna, in sicer dneve vezave terjatev do kupcev in dneve vezave obveznosti do dobaviteljev, ki pa sta vsebinsko povezana tudi s finančnim vidikom. Prav tako smo ugotovili, da so kazalci, ki zajemajo vidik učenja in rasti, manj pomembni v

velikih kot v majhnih podjetjih. Iz takšnih ugotovitev je mogoče zaključiti, da velika podjetja posvečajo premalo pozornosti nefinančnim kazalcem, ki se nanašajo na različne udeležence v podjetju (čeprav trdijo, da jih), ter da preveč poudarjajo lastniški vidik poslovanja in finančne kazalce uspešnosti. Majhna podjetja v povprečju bolj poudarjajo kazalce, ki se nanašajo na vidik učenja in rasti, kot večja podjetja, kar bi lahko povezali s prisotnostjo podjetniškega duha v majhnih podjetjih. Predstavljeni rezultati so v skladu z ugotovitvami, ki jih navaja Germain (2005). Pri proučevanju majhnih in srednje velikih podjetij je bilo namreč ugotovljeno, da je uvajanje zahtevnejših sistemov spremljanja uspešnosti poslovanja pogostejše pri večjih podjetjih, ki delujejo v kompleksnem in negotovem poslovnem okolju. Prav tako velja, da manjša podjetja ne potrebujejo zelo zahtevnih sistemov spremljanja uspešnosti, ker so oblikovalci strategij, navadno lastniki, močno vpeti v konkretno poslovanje podjetja (Hoque, 2003). Dobljeni rezultati podpirajo ugotovitve obstoječe literature (Hoque in James, 2000; Libby in Waterhouse, 1996), ki navaja, da večja podjetja uvajajo obsežnejše in zahtevnejše sisteme spremljanja uspešnosti poslovanja v večji meri kot manjša podjetja, saj imajo za to na voljo tudi več sredstev.

Tretje raziskovalne domneve, s pomočjo katere smo želeli ugotoviti, da so slovenska podjetja v zadnjem času spremenila način spremljanja uspešnosti poslovanja v smeri celovitih sistemov, naši rezultati ne potrjujejo. Kar 70 odstotkov podjetij v zadnjih petih letih namreč ni spremenilo načina spremljanja uspešnosti poslovanja, pri čemer večina teh podjetij (54 odstotkov) ne uporablja nikakršnega sistema spremljanja uspešnosti. 26 odstotkov analiziranih podjetij je v zadnjih petih letih sicer spremenilo način spremljanja uspešnosti poslovanja, a se spremljanja uspešnosti kljub vsemu ne lotevajo na sistematičen način, saj jih le 38 odstotkov uporablja uravnoteženi izkaz poslovanja ali katero izmed drugih oblik integriranih sistemov spremljanja poslovne uspešnosti.

Sklep

Sistemi spremljanja uspešnosti poslovanja so že nekaj let v središču razprav akademske in strokovne javnosti, saj pomembno vplivajo na proces obvladovanja uspešnosti poslovanja podjetij in drugih organizacij. Na podlagi obstoječih rezultatov raziskav in drugih dognanj, ki izhajajo iz sodobne literature s tega področja, lahko zaključimo, da morajo podjetja več pozornosti nameniti predvsem nefinančnim kazalcem ter jih uravnoteženo s finančnimi prikazati v celovitem sistemu spremljanja uspešnosti poslovanja. Namen naše raziskave je bil ugotoviti, kakšne so značilnosti spremljanja in obvladovanja uspešnosti poslovanja v slovenskih podjetjih.

Rezultati kažejo, da slovenska podjetja še vedno pojmujejo finančni

vidik uspešnosti kot pomembnejši v primerjavi z nefinančnim, čeprav pri odločanju uporabljajo tako finančne kot nefinančne kazalce. Ugotovili smo tudi, da se uporaba nefinančnih kazalcev v zadnjih letih ne povečuje. Več kot tretjina slovenskih podjetij pojmuje kot uspešno poslovanje doseganje zastavljenih ciljev lastnikov podjetja. Zgolj 38 odstotkov podjetij uporablja uravnoteženi izkaz poslovanja ali katerega od ostalih orodij za celovito obvladovanje uspešnosti poslovanja. Glede na to, da slovenska podjetja še vedno dajejo prednost finančnim kazalcem pred nefinančnimi, menimo, da bi morala v prihodnje več pozornosti nameniti uvajanju celovitih sistemov za uravnoteženo spremljanje uspešnosti poslovanja (npr. uravnoteženega izkaza poslovanja). S tem bi bilo njihovo spremljanje uspešnosti poslovanja bolj sistematično in bi zagotavljalo tudi boljšo podlago za sprejemanje kakovostnih poslovnih odločitev.

V prihodnje načrtujemo nadaljevanje obstoječe raziskave, kjer je naš cilj raziskati povezanost med sistemom spremljanja uspešnosti poslovanja podjetja in velikostjo podjetja; med sistemom spremljanja uspešnosti poslovanja podjetja in tipom proizvodnje (množinska, serijska, posamična, storitvena dejavnost); med sistemom spremljanja uspešnosti poslovanja podjetja in stopnjo konkurence na glavnem prodajnem trgu. Prav tako pa je naš cilj raziskati, kateri so kazalci uspešnosti poslovanja, ki jih uporabljajo najbolj in najmanj uspešna podjetja.

LITERATURA

- Anthony, Robert N. in Govindarajan, Vijay (2001): *Management Control Systems*. Boston, McGraw-Hill Irwin.
- Atkinson, Anthony A., Waterhouse, John H. in Wells, Robert B. (1997): A Stakeholder Approach to Strategic Performance Measurement. *Sloan Management Review* 38 (3): 25-37.
- Berry, Anthony J., Broadbent, Jane in Otley, David, eds. (2005): *Management Control: Theories, Issues and Performance*. New York: Palgrave Macmillan.
- Chenhall, Robert H. in Langfield-Smith, Kim (1998): Adoption and benefits of management accounting practices: an Australian study. *Management Accounting Research* 9: 1-19.
- Crabtree, Aaron D. in DeBusk, Gerald. K. (2008): The Effects of Adopting the Balanced Scorecard on Shareholder Returns. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting* 24: 8-15.
- Dixon, J. Robb, Nanni, Alfred J. in Vollmann, Thomas E. (1990): *The New Performance Challenge: Measuring Operations for World Class Competition*. Homewood: Dow-Jones Irwin.
- Eccles, Robert G. (1991): The performance measurement manifesto. *Harvard Business Review* 69 (1): 131-137.

- Epstein, Marc in Manzoni, Jean-François (1998): Implementing Corporate Strategy: From Tableaux de Bord to Balanced Scorecards. *European Management Journal* 16 (2): 190-203.
- Ezzamel, Mahmoud (1990): The impact of environmental uncertainty, managerial autonomy and size on budget characteristics. *Management Accounting Research* 1: 181-197.
- Gates, Stephen (1999): *Aligning Strategic Performance Measures and Results*. New York: The Conference Board.
- Germain, Christophe (2005): The Impact of Size, Environment, Structure and Technology on Performance Measurement Systems (PMSs) Design: An Empirical Study of French Small and Medium-Sized Enterprises (SMEs). Prispevek, predstavljen na *28th Annual European Accounting Association (EAA) Congress* v Göteborgu, 18.-20. maj 2005.
- Gosselin, Maurice (2002): An empirical study of performance measurement in manufacturing firms. V: *3rd Conference on New Directions in Management Accounting: Innovations in Practice and Research, Proceedings*. Brussels: EIASM.
- Hoque, Z. (2003): Total quality management and the balanced scorecard approach: a critical analysis of their potential relationships and directions for research. *Critical Perspectives in Accounting* 14: 553-566.
- Hoque, Zahirul in James Wendy (2000): Linking Balanced Scorecard Measures to Size and Market Factors: Impact on Organizational Performance. *Journal of Management Accounting Research* 12: 1-18.
- Ittner, Christopher D. in Larcker David F. (2001): Assessing empirical research in managerial accounting: A value-based management perspective. *Journal of Accounting and Economics* 32 (1-3): 349-410.
- Johnson, H. Thomas in Kaplan, Robert S. (1987): *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*. Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, Robert S. (1983): Measuring Manufacturing Performance: A New Challenge for Management Accounting Research. *The Accounting Review* 58 (4): 686-705.
- Kaplan, Robert S. in Norton, David P. (1992): Balanced Scorecard - Measures That Drive Performance. *Harvard Business Review* 70 (1): 71-79.
- Kaplan, Robert S. and Norton, David P. (1993): Putting the Balanced scorecard to work. *Harvard Business Review*, 71(5), 134-147.
- Kaplan, Robert S. in Norton, David P. (1996): *The Balanced Scorecard - Translating Strategy into Action*. Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, Robert S. and Norton, David P. (1999a): Why Does Business Need a Balanced Scorecard? V J. B. Edwards (ur.), *Emerging Practices in Cost Management*, A2-1-A2-7. Boston: WG&L/RIA Group.
- Kaplan, Robert S., and Norton, David P. (1999b): Why Does Business Need a Balanced Scorecard? (Part 2). V J. B. Edwards (ur.), *Emerging Practices in Cost Management*, A3-1- A3-6. Boston: WG&L/RIA Group.
- Kaplan, Robert S. in Norton, David P. (2001): *The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*. Boston: Harvard Business School Press.

- Kaplan, Robert S. and Norton, David P. (2008): *The Execution Premium: Linking Strategy to Operations for Competitive Advantage*. Boston, Harvard Business School Press.
- Kennerley, Michael in Neely, Andy (2003): Measuring performance in a changing business environment. *International Journal of Operations & Production Management* 23 (2): 213–229.
- Libby, Theresa in Waterhouse, John H. (1996): Predicting change in management accounting systems. *Journal of Management Accounting Research* 8: 137–150.
- Lingle, John H. in Schiemann, William A. (1996): From balanced scorecard to strategy gauge: is measurement worth it? *Management Review US* 85 (3): 56–62.
- Lynch, Richard L. in Cross, Kelvin F. (1991): *Measure Up: The Essential Guide to Measuring Business Potential*. London: Mandarin.
- Marr, Bernard (2001): Scored for life. *Financial Management* April: 30.
- Merchant, Kenneth A. (1981): The Design of Corporate Budgeting System: Influences on Managerial Behavior and Performance. *The Accounting Review* 56 (4): 813–829.
- Nanni, Alfred J., Dixon, J. Robb in Vollmann, Thomas E. (1992): Integrated Performance Measurement: Management Accounting to Support the New Manufacturing Realities. *Journal of Management Accounting Research* 4: 1–19.
- Neely, Andy (2007): Balanced Perspectives on the Balanced Scorecard. *Perspectives on Performance*, 5 (2): 6–7.
- Nilsson, Fredrik in Olve, Nils-Göran (2001): Control Systems in Multibusiness Companies: From Performance Management to Strategic Management. *European Management Journal* 19 (4): 344–358.
- Otley, David T. (1999): Performance management: A framework for management control systems research. *Management Accounting Research* 10: 363–382.
- Peljhan, Darja, Tekavčič, Metka in Kosi, Urška (2006): Advances in performance measurement: Evidence from Slovenian companies. V Šević, Željko (ur.), *Accounting and finance in transition*, (3): 139–162. London: Greenwich University Press.
- Pučko, Danijel in Čater, Tomaž (2008): A holistic strategy implementation model based on the experiences of Slovenian companies. *Economic and Business Review* 10 (4): 307–325.
- Rejc, Adriana (2001): Performance measurement in large Slovenian companies. V: *4th International Conference on Enterprise in transition: Proceedings*. Split – Hvar: University of Split, Faculty of Economics.
- Rejc, Adriana (2002): *Vloga in pomen nefinančnih informacij v okviru uspešnosti poslovanja podjetja – teorija in empirična preverba*. Doktorska disertacija. Ljubljana: Univerza v Ljubljani, Ekonomska fakulteta.
- Rigby, Darrell (2001): Management Tools and Techniques: A Survey. *California Management Review* 43 (2): 139–160.
- Rigby, Darrell (2003): *Management Tools 2003*. Boston: Bain & Company.
- Rigby, Darrell in Bilodeau, Barbara (2007): Bain's global 2007 management tools and trends survey. *Strategy & Leadership*, 35 (5): 9–16.
- Schmenner, Roger W. (1988): Escaping the black holes of cost accounting. *Business Horizons*, 31(1), 66–72.

- Speckbacher, Gerhard, Bischof, Juergen in Pfeiffer, Thomas (2003): A descriptive analysis on the implementation of Balanced Scorecards in German-speaking countries. *Management Accounting Research* 14: 361–387.
- Tekavčič, Metka (2002): Merjenje in presojanje uspešnosti poslovanja. V Možina, Stane (ur.), *Management: nova znanja za uspeh*: 664–692. Radovljica: Didakta.
- Tekavčič, Metka in Peljhan, Darja (2002): Dimensions of cost management in SMEs in Slovenia. V Workshop Research in Entrepreneurship. *Rent – XVI: conference proceedings*, (2): 41–60. Barcelona: Universitat Autònoma de Barcelona.
- Tekavčič, Metka in Peljhan, Darja (2003): Insights into managerial tools related to cost management in Slovenian companies. *Rijeka Faculty of Economics Journal of Economics and Business* 21 (1): 83–99.
- Williams, Simon (2001): Drive your business forward with the Balanced Scorecard. *Management Services* 45 (6): 28–30.
- Zaman, Maja in Podobnik, Darja (2000): Pomen kombiniranja meril uspešnosti v slovenskih podjetjih. *Economic and Business Review*, 2000, 2 (posebna št.): 115–130.
- Zikmund, William G. (2000): *Business Research Methods*. Fort Worth: The Dryden Press.

Viri

- Rezultati raziskave »Obvladovanje uspešnosti poslovanja v slovenskih podjetjih«. Univerza v Ljubljani, Ekonomska fakulteta, 2003.
- Rezultati raziskave »Obvladovanje stroškov in sodobna managerska orodja v slovenskih podjetjih«. Univerze v Ljubljani, Ekonomska fakulteta, 2008.