



spremljanje in primerjava

DOSEŽKOV HRVAŠKIH IN SLOVENSКИH HOTELOV

praćenje i usporedba

REZULTATA HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELOVA

Uredili Gordana Ivankovič in Mateja Jerman

Naložba v vašo prihodnost

Operacijo delno financira Evropska unija
Evropski sklad za regionalni razvoj



Ulaganje u vašu budućnost

Operaciju dijelomično financira Evropska unija
Evropski fond za regionalni razvoj



CrossBench

Benchmarking hrvatskog i slovenskog hotelijerstva

Benchmarking hrvatskega in slovenskega hotelirstva

SPREMLJANJE IN PRIMERJAVA DOSEŽKOV
HRVAŠKIH IN SLOVENSКИH HOTELOV

*PRAĆENJE I USPOREDBA REZULTATA
HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELOV*

SPREMLJANJE
IN PRIMERJAVA DOSEŽKOV
HRVAŠKIH IN SLOVENSКИH
HOTELOV

*PRAĆENJE I USPOREDBA
REZULTATA HRVATSKIH
I SLOVENSКИH HOTELA*

Uredili Gordana Ivankovič
in Mateja Jerman



KOPER
2015

Večavtorska znanstvena monografija
Spremljanje in primerjava dosežkov hrvaških in slovenskih hotelov
Pračenje i usporedba rezultata hrvatskih i slovenskih hotela

Urednici izdaje ■ dr. Gordana Ivanković in dr. Mateja Jerman
Recenzenta ■ dr. Aleksandra Brezovec in dr. Janez Mekinc
Prevod ■ Prevajalska agencija Julija (slo.-hrv.), Marjana Mirković (hrv.-slo.)
Lektura slovenskega besedila ■ Davorin Dukič, Prevajalska agencija Julija
Prelom knjižnega bloka in priprava za izdajo ■ Grafika 3000, d. o. o. (po likovni predlogi in tipičnih straneh Založbe Univerze na Primorskem)
Oblikovanje platnice ■ dr. Jonatan Vinkler (Založba Univerze na Primorskem)
Motiv na platnici ■ Designed by Freepik (www.freepik.com)

Izdala in založila ■ Založba Univerze na Primorskem, Titov trg 4, SI-6000 Koper,
Koper 2015
Glavni urednik ■ dr. Jonatan Vinkler
Vodja založbe ■ Alen Ježovnik

ISBN 978-961-6963-47-3 (www.hippocampus.si/ISBN/978-961-6963-47-3.pdf)
ISBN 978-961-6963-48-0 (www.hippocampus.si/ISBN/978-961-6963-48-0/index.html)
ISBN 978-961-6963-49-7 (tiskana izdaja; tiskana izdaja ni namenjena prodaji)
Tisk ■ Grafika 3000, d. o. o., Dob
Naklada ■ 200 izvodov

© 2015 Založba Univerze na Primorskem



CIP - Kataložni zapis o publikaciji
Narodna in univerzitetna knjižnica, Ljubljana

640.412(497.4/.5)(082)(0.034.2)

SPREMLJANJE in primerjava dosežkov hrvaških in slovenskih hotelov [Elektronski vir] = Pračenje i usporedba rezultata hrvatskih i slovenskih hotela / ur. Gordana Ivanković in Mateja Jerman. - El. knjiga. - Koper : Založba Univerze na Primorskem, 2015

Način dostopa (URL): <http://www.hippocampus.si/isbn/978-961-6963-47-3.pdf>
Način dostopa (URL): <http://www.hippocampus.si/isbn/978-961-6963-48-0/index.html>

ISBN 978-961-6963-47-3 (pdf)
ISBN 978-961-6963-48-0 (html)
1. Vzp. stv. nasl. 2. Ivanković, Gordana
279710208

Vsebina

SANDRA JANKOVIĆ IN KATARINA POLDRUGOVAC	
Benchmarking: prepoznavanje najboljše prakse v hotelirstvu	7
MILENA PERŠIĆ	
Informacijska podlaga za poslovanje hotelov s ponudbo wellness in spa storitev	29
GORDANA IVANKOVIČ	
Tržna segmentacija kot dejavnik povečanja konkurenčnosti v hotelirstvu	67
MATEJA JERMAN	
Vidik zaposlenih kot element analize uspešnosti poslovanja	79
TANJA PLANINC	
Družbena odgovornost kot element primerjalne analize uspešnosti poslovanja: primer slovenskega in hrvaškega hotelirstva	91
MAJA URAN MARAVIĆ	
Zadovoljstvo hotelskih gostov in njegov pomen za uspešnost poslovanja: primer slovenskega in hrvaškega hotelirstva	105
PRAČENJE I USPOREDBA REZULTATA HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELA	
SANDRA JANKOVIĆ I KATARINA POLDRUGOVAC	
Benchmarking: potraga za najboljom praksom u hotelijerstvu	121
MILENA PERŠIĆ	
Informacijska osnovica upravljanja hotelima sa wellness i spa ponudom	143

GORDANA IVANKOVIĆ

Segmentacija tržišta kao faktor u povećanju konkurentnosti u hotelijerstvu 183

MATEJA JERMAN

Aspekt zaposlenika kao element analize uspješnosti poslovanja 195

TANJA PLANINC

Društvena odgovornost kao element benchmarkinga uspješnosti poslovanja:
primjer slovenskog i hrvatskog hotelijerstva 207

MAJA URAN MARAVIĆ

Zadovoljstvo hotelskih gostiju i njegovo značenje za uspješnost poslovanja:
primjer slovenskog i hrvatskog hotelijerstva 221

O avtoricah 233

Imensko kazalo 235

Benchmarking: prepoznavanje najboljše prakse v hotelirstvu

Sandra Janković
in Katarina Poldrugovac

Splošno o benchmarkingu

Pojem in vsebina benchmarkinga

Hoteli se morajo nenehno sistematično prilagajati in se razvijati, da lahko zagotavljajo uspešnost in konkurenčnost na trgu. V tem kontekstu si nenehno prizadevajo za dobro poslovno prakso, ki bo omogočila uresničitev najboljših poslovnih izidov. Ta prizadevanja potekajo s preučevanjem pozitivnih, a tudi negativnih izkušenj drugih in z namenom, izboljšati lastno poslovanje. Pri tem je lahko v veliko pomoč benchmarking.

Benchmarking je prepoznavanje najboljše prakse v določeni industrijski panogi. To je postopek, ki temelji na primerjanju lastnih dosežkov s primerljivimi podjetji.

Benchmarking je učni proces, v katerem se managerji usposablajo za doseganje boljše poslovne učinkovitosti in konkurenčne prednosti svojih podjetij. Ta vrsta usposabljanja je v osemdesetih letih prejšnjega stoletja postala zelo cenjena na Japonskem in je prispevala k pomembnim dosežkom v poslovanju njihovih podjetij.

Uspešen benchmarking odgovarja na dve vprašanji:

- Kdo je najboljši in katere dobre prakse je mogoče prepoznati pri njem?
- Zakaj je najboljši oziroma kako je dosegel uspeh?

Razvoj benchmarkinga

Pojem benchmarking izhaja iz besede *benchmark*, ki označuje preučevanje relativne nadmorske višine ali neke druge referenčne točke na površini zemlje, primerljive z drugimi. Benchmark-referenčna točka je ponavadi najvišji hrib ali planina v okolju. Cilj benchmarkinga je ugotoviti, kdo je prvi in najboljši na trgu, tj. kdo je na 'najvišji nadmorski višini'. V hrvaščini je v uporabi izvirni izraz v angleščini, ker ni hrvaškega izraza, ki bi v celoti ustrezal vsebini tega pojma.

Razvoj benchmarkinga se je začel na Japonskem po drugi svetovni vojni, ko je veliko število japonskih managerjev obiskovalo konkurenčna, zlasti ameriška podjetja, da bi posnemali njihovo poslovanje ter izboljšali lastne poslovne procese in okrepili položaj v pri-

merjavi s konkurenti. Enega izmed prvih večjih projektov benchmarkinga se je leta 1979 lotilo podjetje Xerox.

Kljub temu, da zamisel benchmarkinga pravzaprav izhaja iz Demingove teorije obvladovanja kakovosti, so ga številni avtorji opredelili na različne načine, enotni pa so si v naslednjem sklepu: benchmarking predstavlja kontinuirano merjenje in izboljšavo rezultatov v primerjavi z najboljšim, s ciljem, pridobiti informacije o novih metodah oziroma praksi drugih organizacij. Proces benchmarkinga je zato treba obravnavati kot proces prilagajanja, tj. usklajevanja, in ne prisvajanja oziroma prevzemanja.

Po objavi knjige *Benchmarking: The Search for Industry Best Practices That Lead to Superior Performance* avtorja Roberta Campa, managerja Xeroxa, se je v znanstveni in strokovni literaturi povečalo zanimanje za benchmarking. O pojavu benchmarkinga je od tedaj razpravljalo več avtorjev, večinoma v obliki različnih vodičev za managerje (Watson, 1993; Zairi, 1996; Cross, 1998).

Danes je benchmarking mogoče prenesti na različno vrsto področij v podjetju, med temi so po navadi v ospredju naslednja: preučevanje zadovoljstva kupcev, poslovni procesi, tehnološki procesi, finančni in nefinančni poslovni izidi v posameznih segmentih podjetja, motivacija in lojalnost zaposlenih, ohranitev okolja, trajnostni razvoj podjetja ipd.

Proces benchmarkinga

Teorija benchmarkinga temelji na naslednjih postopkih (Watson, 1993):

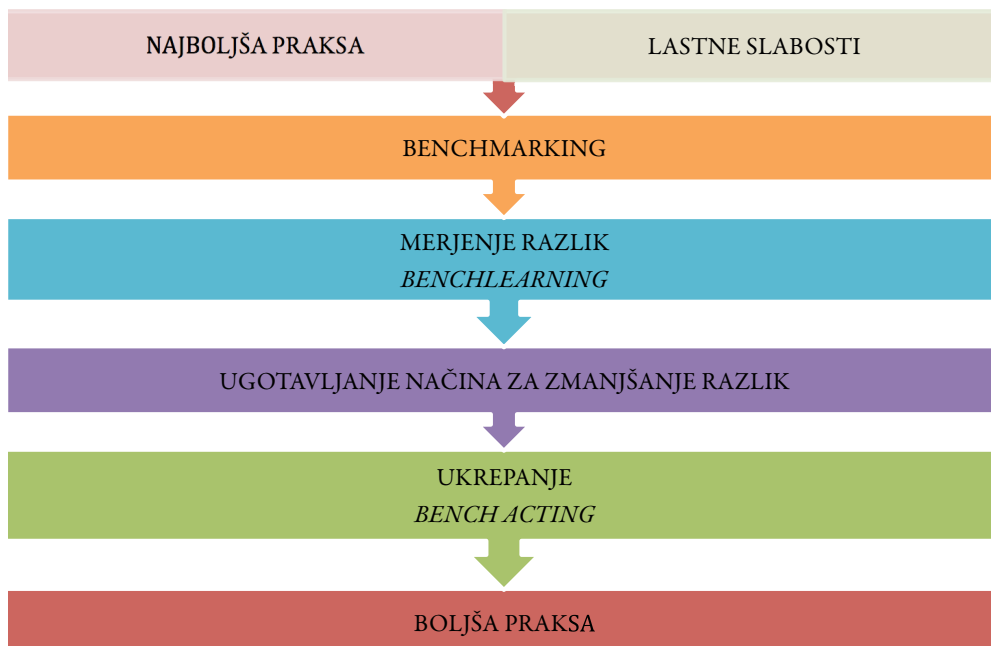
1. primerjava dosežkov,
2. ugotavljanje razlik in nepravilnosti,
3. sprememba praks managementa.

Primerjava dosežkov zadeva primerjavo z najboljšim v določeni industrijski panogi, na čigar podlagi se ugotavljajo nepravilnosti oziroma merijo odstopanja dosežkov. Posledica je sprejemanje določenih ukrepov in sprememb v dotedanji praksi, s ciljem zmanjševanja razlik in nepravilnosti v poslovanju ter doseganja boljših rezultatov.

Metoda benchmarking se od drugih primerjalnih metod poslovanja, kot je npr. analiza konkurence, razlikuje prav v tem, da se primerja z najboljšim v okolju, ugotavlja njegove veščine, išče metode za doseganje le-teh in spreminja lastno prakso. Analiza konkurence je pravzaprav zgolj korak v metodi benchmarkinga.

Na osnovi analize obstoječe literature je mogoče kot prednosti benchmarkinga izpostaviti naslednje:

- pomaga prepoznavati lastne prednosti in pomanjkljivosti,
- oblikuje nove standarde in cilje, ki prispevajo k boljšemu zadovoljevanju potreb kupcev, z vidika kakovosti ter stroškov proizvodov in storitev,
- dosega nove standarde in cilje za motiviranje zaposlenih,
- beleži razloge za obstoj razlik,
- spremlja najboljše rezultate, vzpodbuja k nenehnim izboljšavam in tako povečuje konkurenčne prednosti,
- prispeva nove ideje, ki so stroškovno in časovno učinkovitejše.



Slika 1: Proces benchmarkinga.

Vir: prilagojeno po Sungsoo Pyo (2001): »Benchmarking the Benchmarks,« *Journal of Quality Assurance in Hospitality & Tourism* 2, no. 3–4, 2.

Kljub navedenim prednostim pa obstojajo določene ovire, ki onemogočajo uspešno uporabo benchmarkinga. Te se nanašajo na časovne omejitve, na konkurenčne ovire, na stroške za podatkovno bazo in svetovalce, na nezadostno podporo managementa, na nezmožnost implementacije sprememb, na kratkoročna pričakovanja ipd.

Pri izvajanju benchmarkinga sta se v praksi izpostavila dva najpogostejša pristopa:

- samostojno izvajanje,
- izvajanje v okviru državnih in mednarodnih organizacij ali svetovalcev.

Glede na to, da je temeljni problem benchmarkinga dostop do informacij oziroma pristop do verodostojnih informacij drugih podjetij, se benchmarking v praksi veliko pogosteje izvaja v okviru specializiranih organizacij ali svetovalcev. Pri njegovem samostojnem izvajanju a je pot do informacij o najboljšem v določeni industrijski panogi veliko težja, saj je prepoznavanje najboljših praks pogosto težko, drago in včasih tudi nemogoče.

Vrste benchmarkinga

Zamisel benchmarkinga je spodbudila podjetja po vsem svetu k medsebojnemu tekmovanju na nov način, s prevzemanjem proizvodnih procesov ali drugih komparativnih prednosti od podjetij, s katerimi niso v neposrednem konkurenčnem odnosu ali celo nimajo proizvodnje podobnih izdelkov. V tej zvezi poznamo v praksi več vrst benchmarkinga.

Glede na partnerje, ki sodelujejo v procesu benchmarkinga, po navadi razlikujemo interni in eksterni benchmarking (Cook, 1995).

Interni benchmarking predpostavlja dvosmerno komunikacijo in izmenjavo mnenj med oddelki znotraj ene organizacije ali znotraj več organizacij v različnih državah, ki delujejo v okviru verižnega poslovanja. V primeru, da kateri koli del organizacije dosega boljše rezultate, se drugi deli v organizaciji lahko učijo, kako so bili ti rezultati doseženi. Prednosti internega benchmarkinga sta možnost izmenjave izkušenj s partnerji, ki govorijo »isti jezik« oziroma imajo enak sistem merjenja dosežkov, in enostavna možnost dostopa do podatkov. Pozitivni učinki, doseženi z internim benchmarkingom, so lahko podlaga za uvedbo eksternega benchmarkinga.

Eksterni benchmarking je v praksi prisoten v več oblikah, med temi najpogosteje izstopajo konkurenčni, funkcionalni, generični in povezani benchmarking (Cook, 1995).

Konkurenčni benchmarking zadeva primerjavo zgolj z neposrednim konkurentom. To je obenem tudi najboljčutljivejša oblika benchmarkinga, ker je z neposrednim konkurentom zelo težko vzpostaviti zdrave odnose in priti do primarnih podatkovnih virov. V praksi to vrsto benchmarkinga najdemo v velikih podjetjih glede na to, da je v manjših težje uresničljiva. *Funkcionalni benchmarking* zadeva komparativno raziskovanje najboljše prakse, ne v krogu neposrednih konkurentov, temveč tistih organizacij, ki poslujejo v okviru podobnih dejavnosti in to s primerjavo posameznih procesov, segmentov, funkcij, oddelkov.¹ *Generični benchmarking* predpostavlja primerjavo z najboljšo svetovno prakso, enako na podobnih kot tudi različnih področjih industrije in s predpostavko o obstoju skupnih problemov. Pomankljivost te metode je v tem, da je treba prežete rešitve prilagoditi, to pa je včasih zelo zamudno. *Povezani benchmarking* preučuje primerjavo z organizacijo, s katero se vnaprej sklene sporazum o benchmarkingu. Ta oblika prinaša največ prednosti, ker organizacije ne izgubljajo preveč časa z iskanjem najboljše prakse, ovire zaupanja pa partnerja že vnaprej odpravita.

Benchmarking v hotelirstvu

Uporaba benchmarkinga v hotelirstvu ima v svetu zelo dolgo tradicijo. Prve oblike benchmarking-statistike so zabeležene v 1930-ih letih. Natančneje, leta 1937 so Harris, Kerr, Foster & Company, sicer predhodniki PKF-ja, objavili publikacijo *Trends in the Hotel Business: Statistical Review 1929–1936*.

Danes je v hotelirstvu veliko število različnih publikacij, v okviru katerih se objavljajo dosežki v hotelirstvu in informacije iz njih lahko posamezni hoteli uporabijo za benchmarking.

PKF Hospitality research (PKF-HR), oddelek PKF Consulting izdaja mesečne, četrtletne, polletne in letne analize trendov v hotelirstvu, v katerih prikazuje poslovne izide in tudi napovedi. Njihove objave so razvrščene v 3 skupine: *Hotel Horizons® Forecast*, *Financial Benchmarking Reports in Hotel Investment Reports*. V okviru *Financial Benchmarking Reports* izdajajo letno poročilo z naslovom *Trends in the Hotel Industry*, ki predstavlja podrobno analizo prihodkov, stroškov in poslovnih izidov hotela. Poslovna poročila več kot 1.000 hotelov predstavljajo bazo podatkov, iz katere se izloči 200 reprezentativnih in na tej podlagi sestavi omenjeno poročilo. Kazalniki so predstavljeni glede na več značilnosti, kot so

¹ Tako je na primer British Rail Network South East s pomočjo funkcionalnega benchmarkinga izvedel primerjavo procesov čiščenja vlakov. Stranka v projektu je bila družba British Airways, v kateri je povprečno 11 oseb čistilo letalo z 250 sedeži. Po izvedenem benchmarkingu je bila skupina 10 zaposlenih sposobna v 11 minutah očistiti vlak s 660 sedeži.

lokacije hotelov, cene, kategorije, velikosti ipd. Izpostaviti velja, da je v okviru omenjenih poročil mogoče dobiti informacije, kot so: kazalniki povprečnih cen sob, RevPar in zasedenost zmogljivosti za ameriške hotele že od leta 1930 dalje oziroma od leta 1936 tudi kazalnike o stroških in poslovnem dobičku (*Financial History of the U.S. Lodging Industry Report*). Navedene izdaje prav gotovo predstavljajo izvrstno podlago za strateško načrtovanje v hotelirstvu (več na spletni strani www.cbre.us).

Smith Travel Research (STR) je bil ustanovljen leta 1985, kot manjše družinsko podjetje. Do danes je prerasel v vodilno globalno družbo z dolgoročno vizijo, ki ponuja zelo širok nabor storitev, uporabnih za benchmarking v hotelirstvu. V svoji bazi podatkov zajema finančna poročila več kot 50.000 hotelov iz več kot 160 držav. Za razvoj STR-ja je posebej pomembno leto 2008, ko je ustanovil STR Global oziroma integriral dotedanja *The Bench* in *Deloitte's HotelBenchmark* ter tako presegel meje Severne Amerike. Leto dni kasneje je STR svojo širitev nadaljeval z uvedbo nove storitve *STR Analytics*, s pomočjo katere je številnim strankam – uporabnikom, v skladu z njihovim povpraševanjem, ponujal storitve analize podatkov, kar v okviru standardnih STR-poročil do takrat ni bilo mogoče. To mu je seveda omogočilo večje število uporabnikov in okrepilo položaj na trgu. Leta 2011 je bil ustanovljen *STR SHARE (Supporting Hotel related Academic Research and Education Center)*, z nalogo zagotavljanja popolnih in pravočasnih podatkov o poslovanju hotelov izobraževalnim ustanovam, izključno za raziskovanje in študentske projekte. Danes šteje več kot 200 šol, od tega 30 v ZDA in 60 zunaj njih. STR danes ponuja celo vrsto storitev, ki predstavljajo ključne merilne instrumente revenue managementa, med njimi pa so posebej izpostavljeni *STAR (Smith Travel Accommodation Report)*, *F&B STAR*, *STAR Add Ons*, *SpaSTAR*, *Hotel Survey*, *Corporate reports*, *Destination Reports*, *Pipeline Reports*, *HOST Almanac*, *Hotel Development Almanac*, *Trend Reports* in *Market Forecast* (več na spletni strani www.str.com).

Ernst and Young (EY), globalna revizorska družba v okviru svojih svetovalnih storitev za nepremičnine, hotelirstvo in gradbeništvo (*Real Estate, Hospitality & Construction services*) izdaja letne publikacije z naslovom *Global Hospitality Insight*, namenjene predvsem investitorjem v hotelirstvu, čeprav so objavljeni podatki lahko uporabni tudi za hotelirje, kot benchmarking. Omeniti velja, da podružnica družbe Ernst and Young, *Middle East*, izdaja mesečni in letni *Hotel Benchmark Survey*, v katerem ključne kazalnike poslovanja prikazuje po posameznih državah oziroma destinacijah Srednjega vzhoda in Severne Afrike. Kot dopolnitev te izdaje pa *EY Dubai Office* zadnjih pet let izdaja mesečni *Spa Benchmark Survey*, ki po ključnih destinacijah omenjenih regij objavlja ključne kazalnike poslovanja zgolj s področja segmenta spa (več na spletni strani www.ey.com).

Pomembno je poudariti tudi Letno raziskavo poslovanja hotelirstva (*Godišnje istraživanje poslovanja hotelijerstva*), ki jo od leta 1998 na Hrvaškem izvaja Horwath Consulting oziroma Mesečno benchmark-raziskavo nastanitvene industrije hotelov, naselij in kampov (*Mjesečno benchmark istraživanje smještajne industrije hoteli, naselja i kampovi*), ki se izvaja od leta 2010. Raziskave potekajo na vzorcu hotelov, ki predstavljajo 40 % vseh hotelskih zmogljivosti na Hrvaškem, prikazani rezultati raziskav pa so razvrščeni po kategorijah, velikosti objektov in regijah. Rezultati zajemajo značilnosti objekta, trženjski miks, vnaprejšnje rezervacije, ključne kazalnike uspešnosti, zaposlenost, investicije ipd. (več na spletni strani www.horwathhtl.hr).

Fakulteta za management v turizmu in gostinstvu (Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu) je v sodelovanju z Društvom delodajalcev v hotelirstvu Hrvaške (Udruga poslodavaca u hotelijerstvu Hrvatske, UPUHH) in s podjetjem Istra Informatički Inženjering (III) pričela s projektom Benchmarking hrvaškega hotelirstva (*Benchmarking hrvatskog hotelijerstva*, BHH). Rezultat tega sodelovanja je programsko informacijsko orodje za dnevno in mesečno spremljanje ter primerjavo poslovanja hotelov. Cilj tega projekta sta on-line-zbiranje in primerjava internih dosežkov hotelov na Hrvaškem, po istovrstnih kriterijih in ob upoštevanju mednarodnih standardov poročanja v hotelirstvu, ter sodobnih konceptov poslovanja in najboljših praks. Vzorec danes vključuje 60 hotelov, ki uporabljajo *Uniform System of Accounts for Lodging Industry (USALI)* in redno pošiljajo dnevne in mesečne podatke o poslovanju, kot povračilo pa prejemajo poročila s ključnimi kazalniki poslovanja za vnaprej določeni kompset. Rezultati se prikazujejo na dnevni ravni, s pomočjo izkoriščenosti KPI, povprečne cene sobe (ADR), prihodkov na razpoložljivo sobo (RevPAR), celotnih prihodkov na razpoložljivo sobo (TRevPAR) in celotnih prihodkov na nočitev, medtem ko se primerjava na mesečni ravni izvaja na podlagi kazalnikov deleža posameznih stroškov v prihodkih, pa tudi GOP-ja. Tajnost podatkov je zagotovljena, saj se prikazuje le najvišja, najnižja in srednja vrednost kazalnikov za izbrani vzorec, ki ga je mogoče oblikovati samo, če so vključeni vsaj trije hoteli. BHH omogoča primerjavo hotelov na podlagi različnih kazalnikov; posamezni hoteli tako lahko ugotavljajo svoje prednosti in pomanjkljivosti ter prejemajo informacije za poslovanje prihodkov in stroškov. Ta projekt se od leta 2013 financira s sredstvi projekta IPA ter pod nazivom CrossBench – Benchmarking hrvaškega in slovenskega hotelirstva: instrument za povečanje konkurenčnosti in razvoj podjetništva (*CrossBench – Benchmarking hrvatskog i slovenskog hotelijerstva: instrument za povečanje konkurentnosti i razvoj poduzetništva*) na ta način prenaša tudi na slovensko hotelirstvo. Poleg fakultete iz Opatije (FTHM) in Portoroža (UP FTŠ Turistica) kot partnerja pri projektu sodelujeta tudi Gospodarska zbornica Slovenije in Društvo delodajalcev v hotelirstvu Hrvaške (Udruga poslodavaca u hotelijerstvu Hrvatske, UPUHH).

V poslovni praksi svetovnega hotelirstva je benchmarking danes instrument, s katerim podjetje nenehno spremlja in meri lastne dosežke v primerjavi z najboljšo prakso, se uči od najuspešnejših in pridobljeno znanje uporablja v prizadevanju za doseganje odličnosti v poslovanju. Predmet benchmarkinga so lahko storitve, zadovoljstvo gostov, zadovoljstvo zaposlenih, pa tudi poslovni procesi, tehnične rešitve, finančni rezultati, poslovna strategija ipd. Cilj je spoznati in odpraviti lastne omejitve in pomanjkljivosti, ohraniti prednosti in doseči vodilni položaj.

Pri izvajanju benchmarkinga je potrebno spoštovati določena pravila, npr. zagotavljati zasebnost, vračati dano informacijo, ne zlorabiti zaupanja in ne storiti ničesar brez dovoljenja, ne izsiljevati ter se nenehno učiti in izpopolnjevati.

Za benchmarking lahko popolnoma upravičeno rečemo, da predstavlja proces učenja in pridobivanja znanja z namenom, uporabiti naučeno in izboljšati lastno poslovno prakso. Tako postaja instrument učeče se organizacije, učenje pa edini način nenehnega prilagajanja in doseganja odličnosti.

Med zelo pomembne korake benchmarkinga sodi izbira konkurenta oziroma definiranje kompetitivnega seta (kompseta). Poudariti velja, da tako v znanstveni kot tudi strokovni literaturi ni dovolj raziskan metodološki vidik izbire najrelevantnejšega kompeti-

tivnega seta. Wöber je v svoji knjigi *Benchmarking in Tourism and Hospitality Industry* predstavil uporabo različnih matematičnih in statističnih tehnik za evalvacijo najboljše prakse v okviru možnih kandidatov za benchmarking oziroma iskal odgovore na naslednja ključna vprašanja: (i) Katero je najboljše podjetje; (ii) S kom se moje podjetje lahko primerja; (iii) Kateri so najboljši in najbolj uresničljivi cilji za moje podjetje.

Predlagane metode se medsebojno razlikujejo tako v kazalnikih, ki se uporabljajo za merjenje poslovnega izida, kot tudi v predpostavkah, ki morajo biti izpolnjene za veljavnost podatkov. Wöber v knjigi navaja prednosti in pomanjkljivosti metode centralne tendence in metode mejne analize. Pri tem med meritvami centralnih tendenc predstavlja analizo povprečnih kazalnikov, modele enostavne regresije, modele naključnih koeficientov in mešane modele, medtem ko izmed metod mejne analize predstavlja analizo ovojnice podatkov in stohastično metodo, prednost pa daje analizi ovojnice podatkov (*Data Envelopment Analysis, DEA*), kot najboljši metodi v izbiri partnerja za komset (Wöber, 61).

Standardi poročanja v hotelirstvu: predpostavka benchmarkinga

Uniform System of Accounts for the Lodging Industry (USALI) predstavlja splošno sprejete standarde za spremljanje poslovnih izidov v svetovnem hotelirstvu, namenjeni pa so managerjem, lastnikom, investitorjem in finančnim ustanovam. *USALI* je temeljni okvir za uvažanje računovodstva odgovornosti v hotelu oziroma za opredelitev spremljanja in poročanja o vseh vrstah prihodkov in stroškov po posameznih oddelkih in tudi prikazovanje ključnih kazalnikov poslovanja po posameznih oddelkih hotela. Uvedba standardov *USALI* na vseh ravneh hierarhije v hotelu omogoča, da se odgovornost delavcev poveže z uresničeni izidi njihovih oddelkov. Nova, 11. izdaja, ki je izšla leta 2014, je v uporabi od januarja 2015 in v določeni meri narekuje prilagajanje v spremljanju in poročanju.

Zgodovinski razvoj

Standardi poročanja v hotelirstvu segajo daleč v zgodovino. Prva izdaja publikacije *Uniform System of Accounts for Hotels (USAH)* je izšla leta 1926 pri Zvezi hotelov mesta New York (*Hotel Association of New York City*) in je prvi uspešno organiziran poskus hotelirstva za opredeljevanje lastnih standardov za interno poročanje.

USAH je bil pravzaprav priročnik oziroma navodilo o tem, kako sestavljati interna poročila različnih poslovnih oddelkov hotela. Že takrat so poudarjali, da je namen teh navodil medsebojna primerjava posameznih newyorških hotelov. Pomembno vlogo v razvoju standardov *USAH* je imela Zveza newyorških hotelskih računovodij (*The Hotel Accountants Association of New York City*), ki je pozneje prerasla v *International Association of Hospitality Accountants* in je danes integralni del profesionalne organizacije *Hospitality Financial and Technology Professionals (HFTP)* ter obenem ena izmed založnic publikacij standardov *USALI*.

Od davnega leta 1926 do danes so ti standardi doživeli 11 izdaj, si nenehno prizadevali za prilagoditev zahtevam poslovanja hotelov in tudi sodobnim trendom v finančnem poročanju. Po zgledu *USAH* so se razvijali tudi enotni sistemi poročanja za male hotele (*Uniform System of Accounts and Expense Dictionary for Small Hotels, Motels and Motor Hotels*), poročanja za spa (*Uniform System of Financial Reporting for Spas*) in poročanja za restavra-

cije (*Uniform System of Accounts for Restaurants*). Potrebno je omeniti, da je v 9. izdaji – izšla je leta 1996 – izraz *Hotels* v naslovu prvič nadomestil izraz *Lodging Industry*, ki tako zajema poročila za hotele, male hotele in motele ter definira 32 možnih individualnih poročil, v celoti prilagojenim vsem oddelkom v hotelu.

Zadnja, 11., izdaja je izšla leta 2014 pod naslovom *Uniform System of Accounts for the Lodging Industry* v založbi organizacij newyorških hotelov, *HFTP (Hospitality Financial and Technology Professionals)* in *AH&LEI (American Hotel & Lodging Educational Institute)*.

Glede na to, da je računovodstvo pravzaprav jezik poslovanja, lahko upravičeno rečemo, da nam standardi *USALI* omogočajo pogovor v istem narečju.

Vsebina standardov USALI

Priročnik 11. izdaje standardov *USALI* je strukturiran v pet poglavij (*Part I–Part V*):

- *Part I* – Poslovna poročila (*Operating Statements*)
- *Part II* – Finančna poročila (*Financial Statements*)
- *Part III* – Finančni in poslovni kazalniki (*Financial Ratios and Operating Metrics*)
- *Part IV* – Vodič po prihodkih in stroških (*Revenue and Expense Guide*)
- *Part V* – Bruto poročanje nasproti neto poročanju (*Gross vs. Net Reporting*)

Uvodni obrazložitvi sledi najobsežnejši in najpomembnejši del (*Part I*), ki se nanaša na pravila o sestavljanju poročil po mestih odgovornosti. V tem delu so predstavljena poročila za dobičkovna in stroškovna mesta odgovornosti.

DOBIČKOVNA MESTA ODGOVORNOSTI				S K U P N O P O R O Č I L O
POROČILO 1 NASTANITEV	POROČILO 2 HRANA IN PIJAČA	POROČILO 3 OSTALI POSLOVNI ODDELKI	POROČILO 4 RAZNI PRIHODKI	
STROŠKOVNA MESTA ODGOVORNOSTI				
POROČILO 5 ADMINISTRACIJA	POROČILO 6 IKT	POROČILO 7 PRODAJA IN MARKETING	POROČILO 8 TEKOČE VZDRŽEVANJE	
POROČILO 9 ENERGIJA	POROČILO 10 NAGRADE POSLOVODSTVA	POROČILO 11 PRIHODKI IN STROŠKI DRUGIH AKTIVNOSTI	POROČILO 12 PRANJE	
POROČILO 13 PREHRANA ZAPOSLENIH	POROČILO 14 STROŠKI DELA			

Slika 2: Poročila po mestih odgovornosti, definirana s standardi *USALI*.

Drugi del (*Part II*) opredeljuje posebnosti sestavljanja temeljnih finančnih poročil (*Financial Statements*), to so Bilanca stanja, Izkaz poslovnega izida, Izkaz gibanja kapitala, Izkaz finančnega izida in Računovodska razkritja, ki pa se občutno razlikujejo od tistih, ki so v veljavi v Republiki Hrvaški, ker temeljijo na izhodiščih računovodskih standardov v ZDA oz. standardov US GAAP/SFAS.

V tretjem delu (*Part III*) so prikazani specifični kazalniki za vsak posamezni oddelek, ki se lahko uporabljajo za primerjavo s podobnimi podjetji, pa tudi za oceno uspešno-

sti oddelka. Za vse ključne kazalnike sta navedena njihova definicija in način izračunavanja (*Financial Ratios and Operating Metrics*).

Zelo uporabna je vsebina četrtega poglavja (*Part IV*), v okviru katere so predstavljena razmerja med vložki (inputom) in izložki (outputom) podatkov/informacij. Poudarek je na kvocientih med odhodki/stroški/prihodki po uporabljenih kontih po kontnem načrtu in mestu, ki ga ima ta podatek v posameznem poročilu (*Revenue and Expense Guide*). Pojmi so razvrščeni po naslednjih merilih:

- Kratice, uporabljene v nazivih poročil in njihovih elementih
- Vodič po prihodkih po kriteriju:
 - naziva prodanega izdelka ali storitve: za vsako vrsto prihodka se izkazuje njegov naziv, poročilo, v katerem se nahaja in naziv konta;
 - naziva poročila, v katerem se prihodek izkazuje: za vsako vrsto prihodka se navaja naziv poročila, v katerem se izkazuje, naziv konta in naziv postavke prihodka.
- Vodič po stroških/odhodkih po kriteriju:
 - naziva stroška: za vsak strošek se izkazuje njegov naziv, poročilo, v katerem se nahaja in naziv konta;
 - naziva poročila, v katerem se strošek/odhodek izkazuje: za vsako vrsto stroška/odhodka se najprej izkazuje, v katerem oddelku se pojavlja, sledi naziv konta in naziv postavke.

Zadnje poglavje (*Part V*) izpostavlja pomen poročanja prihodkov na neto oziroma bruto osnovi in na primeru več podanih predlogov ter opozarja na pomen te problematike v hotelirstvu.

Poročila hotela po mestih odgovornosti

- Standardi *USALI* jasno definirajo način zbiranja, beleženja in poročanja o prihodkih, stroških in delnih izidih za dobičkovna ter stroškovna mesta odgovornosti hotela.
- V ta namen je za dobičkovna mesta odgovornosti predvideno sestavljanje 4 temeljnih poročil:

Nastanitev (*Rooms*)

- Hrana in pijača (*Food and Beverage*)
- Ostali poslovni oddelki (*Other Operate Departments*), kot so golf, spa, parkiranje, druge storitve
- Različni prihodki (*Miscellaneous Income*)

Za vsakega izmed omenjenih poročil so izkazani neto prihodki in neposredni stroški oddelka, razvrščeni v stroške prodaje, stroške dela in druge neposredne (obvladljive) stroške oddelka.

Za stroškovna mesta odgovornosti je predvideno sestavljanje največ 14 poročil:

- Administracija (*Administrative and General*)
- Stroški IKT (*Information and Telecommunications Systems*)
- Prodaja in marketing (*Sales and Marketing*)
- Tekoče in investicijsko vzdrževanje (*Property Operation and Maintenance*)
- Energija (*Utilities*)
- Nagrade posloводства (*Management Fees*)

- Neposlovni prihodki in stroški (*Non-Operating Income and Expenses*)
- Pranje perila (*House Laundry*)
- Hrana zaposlenih (*Staff Dining*)
- Stroški dela (*Payroll Titles*)

V okviru vseh poročil so izkazane vrednosti za tekoči mesec in letna kumulativa. Obe postavki izkazujeta uresničeni znesek, znesek, ki je načrtovan in uresničen v prejšnjem letu, izražen absolutno v HRK in tudi relativno, v odstotkih.

Ta standard poleg navedenega predpisuje tudi videz in vsebino 2 skupnih poročil:

- Poročilo za managerja (*Summary Operating Statement for Operators*)
- Poročilo za lastnika (*Summary Operating Statement for Owners*)

Obe poročili sta razdeljeni na naslednje dele:

- Poslovni prihodki
- Stroški dobičkovnih oddelkov
- Prispevek za kritje dobičkovnih oddelkov
- Nerazporejeni poslovni stroški
- Bruto poslovni izid (GOP)
- Nagrade posloводства
- Neposlovni prihodki in stroški (*Non-Operating Income and Expenses*)
- *EBITDA*
- Rezervacije (samo poročilo za managerje)
- Neto dobiček (samo poročilo za lastnike)

V nadaljevanju je prikazana oblika poročila:

RAZPOLOŽLJIVE SOBE: PRODANE SOBE: ZASEDENOST: ADR: RevPAR: TRevPAR:
POSLOVNI PRIHODKI NASTANITEV HRANA IN PIJAČA OSTALI POSLOVNI ODDELKI RAZNI PRIHODKI CELOTNI POSLOVNI PRIHODKI STROŠKI ODDELKOV NASTANITEV HRANA IN PIJAČA OSTALI POSLOVNI ODDELKI CELOTNI STROŠKI ODDELKOV CELOTNI PRISPEVEK ZA KRITJE DOBIČKOVNIH ODDELKOV NERAZPOREJENI POSLOVNI STROŠKI ADMINISTRACIJA IKT PRODAJA IN MARKETING VZDRŽEVANJE ENERGIJA CELOTNI NERAZPOREJENI STROŠKI GOP (GROS OPERATING PROFIT) NAGRADE POSLOVODSTVA DOBIČEK PRED OBRACUNOM NEPOSLOVNIH PRIHODKOV IN STROŠKOV PRIHODKI IN ODHODKI DRUGIH DEJAVNOSTI PRIHODKI NAJEMNINA DAVEK NA PREMOŽENJE IN DRUGI DAVKI ZAVAROVANJE DRUGO CELOTNI PRIHODKI IN ODHODKI DRUGIH DEJAVNOSTI POSLOVNI IZID PRED OBRESTMI, DAVKI IN AMORITZACIJO (EBITDA) REZERVACIJE EBITDA, ZMANJŠAN ZA REZERVACIJE

Slika 3: Celotno poročilo o poslovanju (za managerje).

Rezultati benchmarkinga hrvaškega in slovenskega hotelirstva

Opis vzorca

Vzorec, izbran za analizo, sestavlja 20 hotelov, od tega 15 hotelov iz Hrvaške in 5 iz Slovenije. Gre za hotele, ki so obenem izbrani tudi kot testni vzorec za izgradnjo benchmarking-programске opreme za merjenje in primerjavo finančnih in nefinančnih kazalnikov, kar je financirano v okviru EU projekta čezmejnega sodelovanja SLO–HR z nazivom CrossBench *Benchmarking hrvaškega in slovenskega hotelirstva: instrument za povečanje konkurenčnosti in razvoj podjetništva*.

V nadaljevanju sledi seznam hotelov, njihova kategorija in tudi destinacija na Hrvaškem in v Sloveniji.

SPREMLJANJE IN PRIMERJAVA DOSEŽKOV HRVAŠKIH IN SLOVENSКИH HOTELOV
PRAČENJE I USPOREDBA REZULTATA HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELOV

Zap. št.	Hotelska tvrdka - HOTEL	Kategorija	Kraj
ISTRA			
UMAG in NOVIGRAD			
1.	LAGUNA NOVIGRAD d.d.		
1.	hotel Maestral	****	Novigrad
2.	hotel Laguna	***	
KVARNER			
OPATIJSKA RIVIERA			
2.	GRAND HOTEL ADRIATIC d.d.		
3.	Grand hotel Adriatic	****	Opatija
3.	MILENIJ HOTELI d.o.o.		
4.	Milenij Grand hotel 4 opatijska cvijeta	****	Opatija
5.	hotel Milenij	*****	
CRIKVENIŠKA RIVIERA			
4.	JADRAN d.d.		
6.	hotel Esplanade	***	Crikvenica
7.	hotel Kaštel	***	
8.	hotel Slaven	***	
LOŠINJ			
5.	JADRANKA d.d. - JADRANKA HOTELI d.o.o		
9.	Wellness Hotel Aurora	****	Mali Lošinj
10.	Family Hotel Vespera	****	
11.	Hotel Bellevue	*****	
12.	Vitality Hotel Punta	****	
13.	Hotel Alhambra	** → *****	
SEVERNA, OSREDNJA I N VZHODNA HRVAŠKA			
SEVERNA IN OSREDNJA HRVAŠKA			
6.	TOPLICE SVETI MARTIN d.d.		
14.	hotel Spa Golfér	****	Sveti Martin na Muri
7.	TERME TUHELJ d.o.o.		
15.	hotel Well	****	Tuheljske Toplice

Zap. št.	Hotelska tvrdka - HOTEL	Kategorija	Kraj
OBALNO-KRAŠKA REGIJA (POKRAJINA: PRIMORSKA)			
STRUNJAN			
1.	BERNARDIN GROUP RESORTS & HOTELS		
1.	Hotel Salinera	****	Strunjan
POMURSKA REGIJA (POMURJE – POKRAJINA: PREKMURJE)			
VERŽEJ			
2.	SAVA HOTELS & RESORTS - Terme Banovci		
2.	Hotel Zeleni Gaj	***	Veržej
SPODNJEPOSAVSKA REGIJA (SPODNJEPOSAVSKA – POKRAJINA: DOLENJSKA)			
PODČERTREK			
3.	TERME OLIMIA		
3.	Wellness hotel Sotelia	****	Podčetrtek
OSREDNJA SLOVENIJA (POKRAJINA: GORENJSKA)			
LJUBLJANA			
4.	BEST WESTERN PREMIER		
4.	Hotel Slon	****	Ljubljana
5.	FOUR POINTS BY SHERATON		
5.	Hotel Mons	****	Ljubljana

Slika 4: Seznam hotelov na Hrvaškem in v Sloveniji.

Analiza poslovanja prihodkov in učinkovitost preučevanih hotelov

V nadaljevanju je opravljena poglobljena analiza podatkov hotelov iz vzorca. Analizirani so podatki o zasedenosti sob, prihodki hotela na razpoložljivo sobo (RevPar), celotni prihodki hotela na razpoložljivo sobo (TrevPar), povprečni uresničeni celotni prihodki na nočitev, dnevna prodajna cena sobe (ADR) in učinkovitost hotela. Upoštevane vrednosti so izražene v evrih.

Zasedenost sob hotela je izračunana na podlagi skupnega števila dni v letu 2014 (polna zasedenost). Tabela 1 prikazuje minimalne, srednje in maksimalne vrednosti zasedenosti sob v hrvaških in slovenskih hotelih na mesečni in letni ravni. Na letni ravni so si vrednosti podobne. Minimalna zasedenost na Hrvaškem je 31.36 %, v Sloveniji pa 39.90 %. Povprečna zasedenost hotelov na Hrvaškem je 58.70 %, v Sloveniji 57.60 %, medtem ko maksimalna zasedenost na Hrvaškem znaša 77.73 %, v Sloveniji pa 71.86 %.

SPREMLJANJE IN PRIMERJAVA DOSEŽKOV HRVAŠKIH IN SLOVENSКИH HOTELOV
PRAČENJE I USPOREDBA REZULTATA HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELA

Tabela 1: Zasedenost hotelov.

	Najnižja vrednost		Srednja vrednost		Najvišja vrednost	
	HR	SLO	HR	SLO	HR	SLO
1.	24.59 %	19.24 %	47.14 %	45.60 %	87.28 %	70.33 %
2.	19.17 %	24.27 %	34.75 %	44.32 %	47.32 %	64.12 %
3.	9.98 %	34.44 %	36.57 %	50.07 %	57.46 %	66.76 %
4.	29.52 %	31.94 %	53.77 %	51.15 %	85.03 %	70.36 %
5.	0.73 %	42.07 %	55.34 %	58.56 %	75.76 %	83.93 %
6.	6.61 %	35.47 %	65.73 %	59.42 %	90.48 %	80.55 %
7.	30.00 %	35.35 %	69.49 %	62.98 %	94.21 %	84.79 %
8.	58.41 %	58.97 %	83.36 %	78.34 %	97.83 %	88.14 %
9.	29.81 %	51.86 %	70.90 %	66.85 %	95.03 %	84.67 %
10.	15.90 %	33.40 %	50.38 %	61.95 %	84.18 %	82.56 %
11.	4.86 %	32.40 %	33.54 %	55.81 %	55.86 %	80.61 %
12.	4.05 %	27.40 %	46.28 %	49.99 %	86.90 %	64.57 %
Povprečje	31.36 %	39.90 %	58.70 %	57.60 %	77.73 %	71.86 %

Vir: Baza podatkov CrossBench.



Graf 1: Povprečna zasedenost hotelov po mesecih.

Vir: Baza podatkov CrossBench.

Graf 1 prikazuje povprečno zasedenost v hrvaških in slovenskih hotelih, iz katere izhaja večje nihanje pri zasedenosti hrvaških hotelov v primerjavi s slovenskimi hoteli. Vzrok oscilacije je mogoče povezati s problemom izrazite sezonskosti hrvaškega turizma, ker imajo tako hrvaški (83,36 %) kot tudi slovenski (78,34 %) hoteli najvišjo povprečno sto-

pnjo zasedenosti v mesecu avgustu. Najnižja povprečna zasedenost na Hrvaškem je novembra in znaša 33,54 %, medtem ko je v Sloveniji februarja in znaša 44,32 %. Povprečna zasedenost je na Hrvaškem višja v januarju, aprilu, juniju, juliju, avgustu in septembru, medtem ko je v ostalih mesecih višja zasedenost v Sloveniji.

Tabela 2 prikazuje dnevne prodajne cene sobe na mesečni in letni ravni. Na letni ravni hrvaški hoteli dosegajo v povprečju višje cene kot slovenski hoteli. Najnižja vrednost na Hrvaškem znaša 33,55 €, v Sloveniji pa 28,68 €. Srednja vrednost prodajne cene sobe v hrvaških hotelih je 63,33 €, medtem ko v slovenskih hotelih znaša 60,88 €. Najvišja prodajna cena je na Hrvaškem občutno višja (112,53 €) v primerjavi s Slovenijo (79,39 €).

Tabela 2: Dnevna prodajna cena sobe.

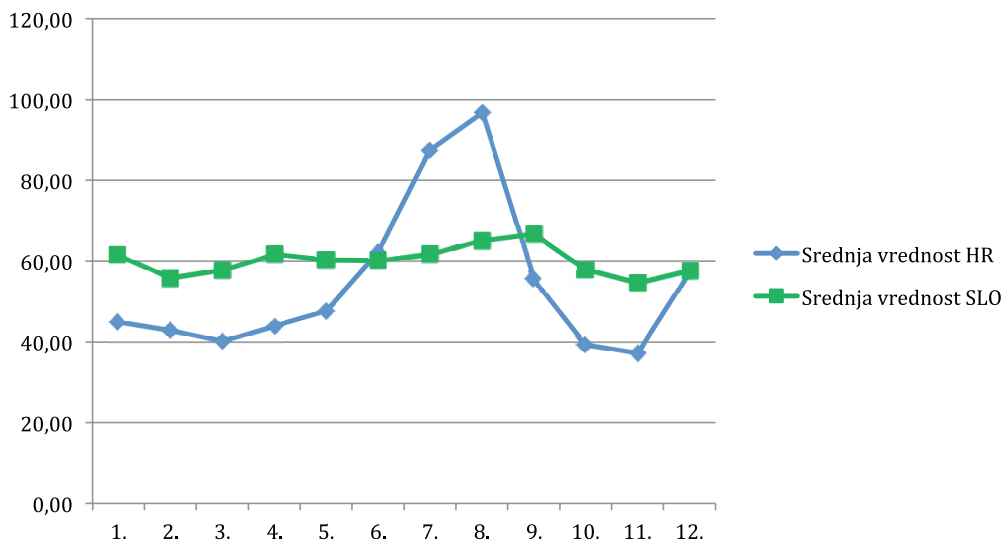
	Najnižja vrednost		Srednja vrednost		Najvišja vrednost	
	HR	SLO	HR	SLO	HR	SLO
1.	9,96	29,21	44,92	61,54	69,97	79,67
2.	13,08	34,85	42,85	55,78	76,12	77,32
3.	12,12	35,82	40,25	57,70	89,77	80,51
4.	23,09	31,79	43,91	61,70	91,63	85,86
5.	27,25	26,55	47,67	60,31	97,29	82,38
6.	27,32	23,77	62,15	60,11	110,07	82,24
7.	35,51	20,26	87,48	61,62	131,85	78,28
8.	37,39	22,69	96,73	65,05	169,29	84,66
9.	27,61	27,48	55,60	66,67	104,59	88,37
10.	17,12	25,17	39,29	57,77	84,07	83,61
11.	20,49	37,60	37,20	54,56	71,50	72,39
12.	26,65	36,18	57,45	57,58	100,60	72,89
Povprečje	33,55	28,68	63,33	60,88	112,53	79,39

Vir: Baza podatkov CrossBench.

Srednje vrednosti dnevne prodajne cene sobe po mesecih prikazujemo v Grafu 2. Enako kot v prejšnjih analizah beležijo slovenski hoteli podobne vrednosti, medtem ko se v hrvaških hotelih evidentirajo večja nihanja. Hrvaški hoteli so le v mesecih junij, julij in avgust dosegli višje prodajne cene kot slovenski hoteli.

Prihodke nastanitve hotela na razpoložljivo sobo (RevPAR) kaže Tabela 3. Vrednosti so izražene v evrih. V tem primeru so vrednosti na letni ravni v istem rangi. Najnižji prihodki nastanitve na razpoložljivo sobo na Hrvaškem znašajo 17,69 €, v Sloveniji pa 18,89 €. Srednja vrednost je na Hrvaškem 35,85 €, medtem ko je v Sloveniji 34,67 €. Najvišji prihodki nastanitve na razpoložljivo sobo v hrvaških hotelih so 60,07 € in v slovenskih hotelih 59,19 €. Ravno tako je med hrvaškimi in slovenskimi hoteli opaziti razliko med minimalnimi vrednostmi prihodkov na razpoložljivo sobo, pri katerih hrvaški hoteli dosegajo občutno nižji RevPAR.

SPREMLJANJE IN PRIMERJAVA DOSEŽKOV HRVAŠKIH IN SLOVENSКИH HOTELOV
PRAČENJE I USPOREDBA REZULTATA HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELA



Graf 2: Srednje vrednosti dnevne prodajne cene sobe po mesecih.

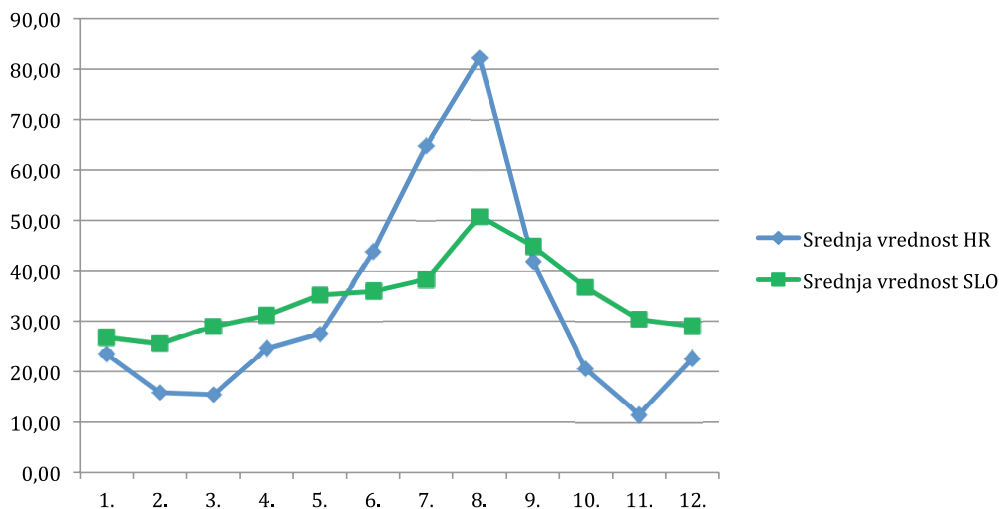
Vir: Baza podatkov CrossBench.

Tabela 3: Prihodki nastanitve hotela po razpoložljivi sobi (RevPAR).

	Najnižja vrednost		Srednja vrednost		Najvišja vrednost	
	HR	SLO	HR	SLO	HR	SLO
1.	3,96	14,23	23,45	26,74	61,07	47,32
2.	5,00	12,46	15,76	25,52	29,11	42,82
3.	2,39	15,12	15,36	28,98	29,40	51,46
4.	7,03	22,39	24,55	31,15	48,78	57,83
5.	0,45	18,61	27,41	35,23	70,18	72,02
6.	3,97	26,66	43,81	35,92	90,80	69,01
7.	12,58	12,59	64,71	38,36	113,78	62,62
8.	25,14	18,01	82,28	50,77	131,56	75,60
9.	10,42	18,92	41,90	44,86	80,08	77,94
10.	4,14	14,88	20,59	36,68	57,42	71,91
11.	1,24	12,18	11,48	30,41	24,98	47,70
12.	1,42	13,28	22,62	29,03	71,24	43,65
Skupaj	17,69	18,89	35,85	34,67	60,07	59,19

Vir: Baza podatkov CrossBench.

Srednje vrednosti prihodkov nastanitve hotela na razpoložljivo sobo po mesecih kaže Graf 3. Opazno je, da imajo slovenski hoteli višje prihodke na razpoložljivo sobo v primerjavi s hrvaškimi hoteli, izjema so le poletni meseci (junij, julij, avgust). Graf kaže drastične oscilacije v najnižjih in najvišjih srednjih vrednostih v hrvaških hotelih, medtem ko imajo slovenski hoteli precej konstantne vrednosti.



Graf 3: Srednje vrednosti prihodkov nastanitve hotela po razpoložljivi sobi (RevPAR).

Vir: Baza podatkov CrossBench.

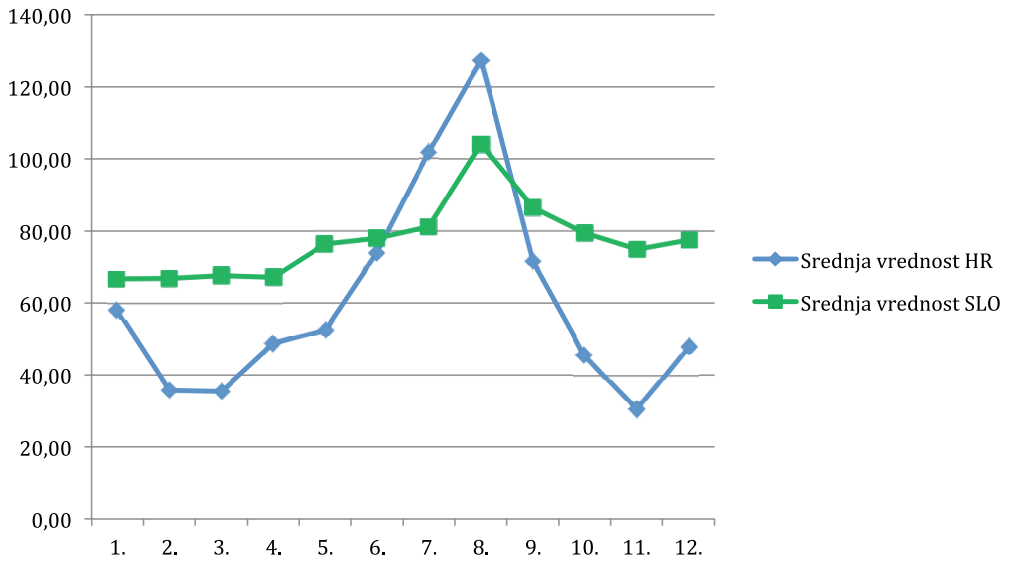
Celotni prihodki hotela na razpoložljivo sobo (TRevPAR) so predstavljeni v Tabeli 4. V tem primeru dosegajo hrvaški hoteli nekoliko višje vrednosti v primerjavi s prejšnjo analizo, vendar še vedno občutno nižje od slovenskih hotelov. Najnižja vrednost celotnih prihodkov na razpoložljivo sobo na letni ravni na Hrvaškem je 24.47 €, v Sloveniji pa 47 €. Srednja vrednost v hrvaških hotelih je 61.59 €, v slovenskih 76.89 €, medtem ko je na Hrvaškem večja edino najvišja vrednost (123.36 €) v primerjavi s Slovenijo (99.28 €).

Tabela 4: Celotni prihodki hotela na razpoložljivo sobo (TRevPAR).

	Najnižja vrednost		Srednja vrednost		Najvišja vrednost	
	HR	SLO	HR	SLO	HR	SLO
1.	8.88	34.80	58.08	66.58	161.02	95.89
2.	12.27	26.59	35.78	66.77	65.82	98.42
3.	4.81	30.83	35.50	67.52	74.29	92.08
4.	11.12	34.77	48.79	67.03	112.94	92.41
5.	2.54	39.98	52.42	76.39	144.84	110.03
6.	8.87	65.16	73.86	77.95	176.36	101.14
7.	50.53	39.30	101.68	81.18	195.13	120.66
8.	59.26	65.02	127.29	104.05	242.18	144.47
9.	16.34	53.02	71.53	86.56	158.31	113.91
10.	7.24	26.46	45.57	79.42	119.56	106.53
11.	2.08	24.25	30.45	74.86	59.05	118.44
12.	4.68	25.31	47.86	77.45	102.87	103.81
Povprečno	24.47	47.00	61.59	76.89	123.36	99.28

Vir: Baza podatkov CrossBench.

SPREMLJANJE IN PRIMERJAVA DOSEŽKOV HRVAŠKIH IN SLOVENSКИH HOTELOV
PRAČENJE I USPOREDBA REZULTATA HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELA



Graf 4: Srednje vrednosti celotnih prihodkov hotela na razpoložljivo sobo po mesecih.
Vir: Baza podatkov CrossBench.

Graf 4 ponazarja srednje vrednosti celotnih prihodkov hotela na razpoložljivo sobo po mesecih. Iz podatkov izhaja, da hrvaški hoteli edino v juliju in avgustu dosegajo boljše rezultate v primerjavi s slovenskimi hoteli. Tudi v tem primeru imajo hrvaški hoteli drastične oscilacije v prihodkih.

Tabela 5 prikazuje celotne prihodke na nočitev na mesečni in letni ravni. V vseh vrednostih slovenski hoteli dosegajo boljše rezultate. Najnižja vrednost na letni ravni na Hrvaškem je 24.38 €, srednja 56.51 € in najvišja 124.30 €. Medtem pa je v Sloveniji najnižja vrednost 41.09 €, srednja 86.85 € in najvišja vrednost prihodkov na nočitev 160.95 €.

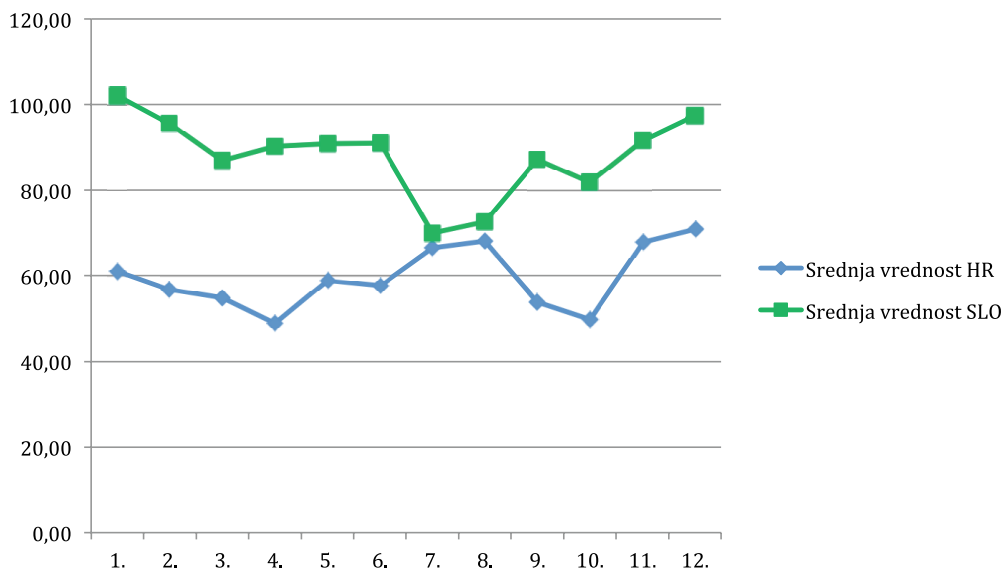
Tabela 5: Celotni prihodki na nočitev.

	Najnižja vrednost		Srednja vrednost		Najvišja vrednost	
	HR	SLO	HR	SLO	HR	SLO
1.	20.68	50.62	61.04	102.10	100.60	234.05
2.	22.54	33.18	56.66	95.51	113.67	213.95
3.	22.71	38.06	54.75	86.98	140.31	167.51
4.	19.80	39.80	49.00	90.25	120.57	176.94
5.	20.75	40.65	58.90	90.77	175.70	185.61
6.	20.54	41.64	57.66	90.91	127.11	179.00
7.	24.72	41.40	66.57	69.92	129.54	108.33
8.	27.20	44.03	68.10	72.54	131.08	107.43
9.	21.04	42.40	53.86	87.22	125.55	148.34
10.	22.12	37.22	49.91	81.93	111.63	148.75
11.	20.78	38.76	67.80	91.56	192.61	174.32

	Najnižja vrednost		Srednja vrednost		Najvišja vrednost	
	HR	SLO	HR	SLO	HR	SLO
12.	40.61	45.41	70.81	97.37	136.84	185.29
Povprečno	24.38	41.09	56.51	86.85	124.30	160.95

Vir: Baza podatkov CrossBench.

Srednje vrednosti celotnih prihodkov na nočitev po mesecih, predstavljene v prejšnji tabeli, so prikazane na Grafu 5. Opaziti je mogoče, da se celotni prihodki na nočitev v hrvaških hotelih edino v juliju in avgustu približujejo vrednostim slovenskih hotelov, medtem ko so v ostalih mesecih razlike izrazite.



Graf 5: Srednje vrednosti celotnih prihodkov na nočitev po mesecih.

Vir: Baza podatkov CrossBench.

Tabela v nadaljevanju (6) prikazuje učinkovitost hotela, izračunano s pomočjo analize ovojnice podatkov (*Data Envelopment Analysis – DEA*). Kot input, tj. spremenljivke, ki vstopajo v proces proizvodnje izdelkov in storitev, so upoštevani naslednji finančni in nefinančni podatki hotela: število sob, število zaposlenih, stroški nastanitve, stroški hrane in pijače, stroški dela in stroški energije. Kot output, tj. rezultat proizvodnega procesa, so opredeljeni celotni prihodki hotela. Analiza ovojnice podatkov (DEA) s pomočjo inputa in outputa oblikuje mejo učinkovitosti. Hoteli, ki se nahajajo na meji, štejejo za učinkovite, medtem ko se hotele, ki so pod mejo, obravnava kot neučinkovite. Sklepamo lahko, da slovenski hoteli pri doseganju celotnih prihodkov poslujejo učinkoviteje od hrvaških hotelov in da učinkoviteje gospodarijo s svojimi viri.

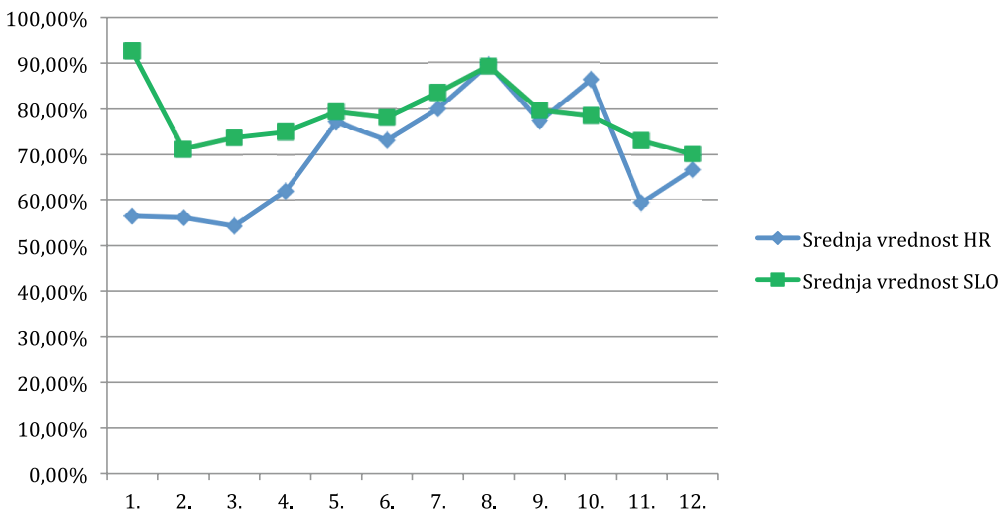
SPREMLJANJE IN PRIMERJAVA DOSEŽKOV HRVAŠKIH IN SLOVENSКИH HOTELOV
PRAČENJE I USPOREDBA REZULTATA HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELA

Tabela 6: Učinkovitost hotela.

	Najnižja vrednost		Srednja vrednost		Najvišja vrednost	
	HR	SLO	HR	SLO	HR	SLO
1.	33.77 %	71.42 %	56.46 %	92.55 %	74.99 %	100.00 %
2.	37.89 %	51.59 %	56.10 %	71.30 %	68.83 %	91.93 %
3.	44.07 %	56.33 %	54.28 %	73.68 %	66.25 %	89.60 %
4.	50.30 %	53.10 %	61.93 %	74.98 %	100.00 %	91.65 %
5.	48.67 %	57.61 %	77.14 %	79.37 %	63.48 %	100.00 %
6.	41.82 %	54.55 %	73.20 %	78.09 %	96.13 %	99.47 %
7.	45.02 %	72.22 %	80.01 %	83.52 %	100.00 %	91.56 %
8.	51.39 %	77.29 %	89.61 %	89.20 %	100.00 %	100.00 %
9.	48.23 %	53.71 %	77.28 %	79.74 %	100.00 %	100.00 %
10.	32.73 %	59.07 %	86.37 %	78.43 %	58.87 %	98.69 %
11.	33.12 %	61.24 %	59.37 %	73.06 %	100.00 %	84.04 %
12.	34.93 %	59.58 %	66.64 %	70.08 %	100.00 %	82.12 %

Vir: Baza podatkov CrossBench.

Srednje vrednosti učinkovitosti hotelov so prikazane po mesecih v Grafu 6. Videti je mogoče, da hrvaški hoteli le v avgustu in oktobru poslujejo učinkoviteje od slovenskih. Prav tako je razvidno, da hrvaški hoteli dosegajo pomembno nižjo raven učinkovitosti od slovenskih.



Graf 6: Srednje vrednosti učinkovitosti hotelov po mesecih.

Vir: Baza podatkov CrossBench

Iz priloženih analiz je mogoče sklepati, da slovenski hoteli dosegajo boljše izide v primerjavi s hrvaškimi hoteli. Pomembno je poudariti, da je do teh razlik prišlo zaradi različ-

nih značilnosti hotelov v vzorcu. Za hrvaške hotele je značilno sezonsko, za slovenske pa celoletno poslovanje. Evidentno je, da v poletnih mesecih hrvaški hoteli dosegajo boljše izide od slovenskih. To opozarja na dejstvo, da imajo hoteli na Hrvaškem predispozicije za boljše poslovne izide, vendar premalo izrabljajo svoje možnosti. Slovenski hoteli so v tem primeru lahko primeri dobre prakse, čeprav tudi ti niso izrabili vseh možnosti za izboljšanje poslovanja.

Zaključek

V poslovni praksi je benchmarking danes instrument, s pomočjo katerega se hotel nenehno primerja in meri lastno poslovanje v primerjavi z najboljšo prakso, se uči od najuspešnejših in uporablja njihove dosežke s ciljem uresničevanja odličnosti poslovanja. Preučevanje benchmarkinga se lahko nanaša na proizvode in storitve, na zadovoljstvo gostov in tudi poslovne procese, tehnične rešitve, finančne rezultate, poslovne strategije ipd. Cilj je spoznati in odpraviti lastne omejitve in pomanjkljivosti, ohraniti prednosti in doseči vodilno pozicijo.

Pri izvajanju benchmarkinga je treba upoštevati določena pravila, na primer spoštovati zasebnost, vrniti ponujeno informacijo, ne zlorabiti zaupanja, ne storiti ničesar brez dovoljenja, ne izsiljevati, nenehno se učiti.

Za benchmarking se popolnoma upravičeno lahko reče, da predstavlja proces učenja in pridobivanja znanja za uporabo naučenega ter izboljšanje lastne poslovne prakse. Benchmarking postaja orodje učeče se organizacije, učenje pa je edini način za nenehno prilaganje in doseganje odličnosti.

Povzetek

Benchmarking je prepoznavanje najboljše prakse v določeni industrijski panogi. To je postopek, ki temelji na primerjanju lastnih dosežkov s primerljivimi podjetji. Uporaba benchmarkinga ima v svetovnem hotelirstvu zelo dolgo tradicijo. Prve oblike statistike benchmarking segajo v davna trideseta leta 20. stoletja. Osnovna predpostavka za uporabo benchmarkinga v hotelirstvu je upoštevanje standardov USALI. V svetovnem hotelirstvu je danes veliko število različnih publikacij, v okviru katerih se objavljajo doseženi poslovni izidi v hotelirstvu, ki jih posamezni hoteli lahko uporabijo za benchmarking. Ključni kazalniki, ki so v tem članku za člane projekta CrossBench predstavljeni na vzorcu hotelov na Hrvaškem in v Sloveniji, so stopnja zasedenosti sob, povprečna cena sobe, RevPAR in TRevPAR. S pomočjo analize ovojnice podatkov (*Data Envelopment Analysis, DEA*) je izračunana tudi učinkovitost hotelov na Hrvaškem in v Sloveniji.

Literatura

- Camp, Robert C. *Benchmarking: The Search for Industry Best Practices That Lead to Superior Performance*. Milwaukee, WI: American Society of Quality Control Quality Press, 1989.
- Cook, Sarah. *Practical Benchmarking: A Manager's Guide to Creating a Competitive Advantage*. London: Kogan Page, 1995.
- Cross, Michael. *The Benchmarking Sourcebook*. London: Batsford Ltd., 1998.
- DeFranco, Agnes L. »Benchmarking: Measuring Financial Success in the Hotel Industry.« In *Accounting and Financial Management*, edited by Peter Harris and Marco Mongiello, 87–104. Oxford: Butterworth Heinemann, 2006.

- Harris, Peter, and Marco Mongiello. »Developing a Benchmarking Methodology for the Hotel Industry.« In *Accounting and Financial Management*, edited by Peter Harris and Marco Mongiello, 105–33. Oxford: Butterworth Heinemann, 2006.
- Sungsoo, Pyo. »Benchmarking the Benchmarks.« *Journal of Quality Assurance in Hospitality & Tourism* 2, no. 3/4 (2001): 1–5.
- Uniform System of Accounts for the Lodging Industry, Eleventh Revised Edition, AH&LEI.*
In print.
- Watson, Gregory H. *Strategic Benchmarking: How to Rate Your Company's Performance against the World's Best*. New York: Wiley, 1993.
- Wöber, Karl W. *Benchmarking in the Hospitality Industry*. Wallingford: CABI Publishing, 2002.
- Zairi, Mohamed. *Benchmarking for Best Practice: Continuous Learning Through Sustainable Innovation*. Oxford: Butterworth-Heineman, 1996.
- <https://www.apqc.org/www.apqc.org>.
- <https://www.cbre.us>.
- <https://www.str.com>.
- <https://www.ey.com>.
- <https://www.horwathhtl.hr>.
- <https://www.crossbench.eu>.

Informacijska podlaga za poslovanje hotelov s ponudbo wellness in spa storitev

Milena Peršić

Hoteli s ponudbo wellness in spa storitev in tudi hoteli, ki nudijo komplementarno storitev bolnišnicam, klinikam in drugim sodelujočim na področju zdravstvenega turizma so usmerjeni predvsem na goste, katerih motiv potovanja sta varstvo in ohranitev zdravja, delujejo pa na tržišču zdravstvenega turizma, ki beleži sistematično rast in razvoj. Poudarek je na oblikovanju takšne ponudbe zdravstveno-turistične destinacije, v kateri je hotelska ponudba – poleg naravnih zdravilnih dejavnikov ter kadrovskih in drugih zmogljivosti – temeljna resursna osnova in počiva na spoznanju, da je bilo »zdravje« tudi v zgodovini turizma prepoznano kot dober motiv za gibanje turistov. Hotel se večinoma usmerja na ponudbo različnih programov preventive, s poudarkom na ravnovesju telesa, duha in uma, ti programi pa so v današnjih razmerah namenjeni zmanjševanju posledic sodobnega načina življenja v izrazito urbanem okolju, od koder prihaja največ uporabnikov teh storitev.

Sodobni uporabniki želijo pospešeni življenjski ritem (stres, debelost, alergije, diabetes, srčnožilne in maligne bolezni ...) začasno nadomestiti z novo dimenzijo oddiha, usmerjeno v reševanje določenih zdravstvenih problemov, z vsebinami za samoizpolnitev in tudi dvig kakovosti življenja (na osebnem in poslovnem področju). Te programe v glavnem uporabljajo ženske, najpogosteje gre za lepotno nego, z ali brez estetskih in kirurških posegov, priljubljeni pa so tudi različni programi za upočasnitev staranja. V ta namen morajo biti na ravni destinacije vzpostavljeni sinergijski procesi med hoteli, klinikami, bolnišnicami, sanatoriji, talasoterapijami, agencijami, turističnimi organizacijami in društvi ter tudi z vsemi spremljajočimi dejavnostmi, nujnimi za ponudbo vsebinsko izpolnjenih in kakovostnih storitev. Strateški dokumenti za razvoj turizma in zdravstva kažejo, da so za hotele, specializirane za zdravstveno-turistično ponudbo, nujna vlaganja.

Za upravljanje hotelov, zdravilišč in drugih nastanitvenih zmogljivosti, ki ponujajo specifične storitve zdravstvenega turizma, je treba zagotoviti verodostojne informacije za strateško in poslovno upravljanje, te pa morajo temeljiti na dobrem poznavanju posebnosti zdravstveno-turistične ponudbe. Verodostojno informacijsko podlago za strateško upravljanje zagotavlja strateško računovodstvo, medtem ko se za oceno uresničevanja strategij v kratkem roku in za manjše organizacijske celote uporabljajo informacije računovodstva odgovornosti, upošteva je standarde računovodstva in stroke.

Zdravstveni turizem

Pojem in vsebina sintagme »zdravstveni turizem« še vedno nima vselej in povsod istega pomena, različni pojmi se pogosto uporabljajo kot sinonimi ali pa se isti pojmi tolmačijo različno. Zdravstveni turizem, *zdravstveni turizam* (Douglas, 2001, 260–282; Hall, 2003, 273–287; Johnston, Puczko, Smith, Ellis, 2011), se tako istoveti z *zdravstvenim turizmom* (Connell, 2006a, 1093–1100; Connell, 2006b, 99–102) ali *wellnessom* (Nahrstedt, 2004, 181–198; Smith, Kelly, 2006, 1–4) oz. z *wellbeingom* (Inside Story, 2007). Določeni pojmi so občasno posebej poudarjeni ali izpostavljeni kot prevladujoča komponenta (npr. holistični turizem ali spa ponudba (Smith, Kelly, 2006, 15–24; Puczko, Bacharov, 2006, 83–91) ali pa so postavljeni na višjo ali nižjo raven v celotni zdravstveno-turistični ponudbi; v sistem zdravstvenega turizma so pogosto vključene tudi druge oblike selektivne turistične ponudbe (kultura, šport, kulinarika ipd.) ali pa zdravstveno-turistična ponudba povezuje različne starostne skupine ali ciljne uporabnike drugih karakteristik (npr. turizem za starejše ...). Povedano kaže, da je treba zdravstveni turizem v pojmovnem pogledu jasno definirati kot sistem in njegove podsisteme.

Izhodišča in okviri delovanja hotelov v zdravstveno-turistični destinaciji

Na pojmovno opredelitev pojma *zdravstveni turizem* je treba gledati z izhodišča temeljnih elementov njegove strukture, to pa sta pojma »zdravje« in »turizem«. Svetovna zdravstvena organizacija je *zdravje* opredelila kot »stanje popolnega fizičnega, psihičnega in družbenega blagostanja, in ne zgolj kot odsotnost bolezni ali delovne nesposobnosti« (WHO, 2006), medtem ko *turizem* definira kot »vse aktivnosti oseb, ki potujejo izven svojega običajnega okolja zaradi počitnic, dela ali drugih namenov« (UNWTO, 2012); definiranje pojma »zdravstveni turizem« mora biti zato obravnavano kot sinergija medsebojnih odnosov pri definiranju hotelske ponudbe v okviru celotne ponudbe zdravstveno-turistične destinacije.

V tej zvezi je treba upoštevati teoretična izhodišča, izkušnje dobre svetovne prakse, zakonske okvire, standarde in rezultate lastnih raziskav, vse to ob upoštevanju teze, da je *zdravstveni turizem* v temelju posebna oblika selektivne turistične ponudbe, usmerjene na tisto »ciljno skupino turistov, katere temeljni motiv potovanja in bivanja je krepitev osebnega zdravja ali zdravja enega izmed njihovih družinskih članov« (Tabacchi, 2010, 102–117); to je izhodišče za profiliranje zdravstveno-turistične ponudbe hotelov, ki mora biti usmerjena v konkretne potrebe ciljnih uporabnikov, odvisno od tega, ali je hotel namenjen uporabnikom medicinskih storitev (zdravstveni turizem), wellnessa ali spa ponudbe ali pa kombinaciji teh. Tem specifičnostim je namreč treba prilagoditi sistem informacij, ki morajo biti načrtovane, vključene in predstavljene v poročilih, namenjenih sprejemanju dolgoročnih in kratkoročnih poslovnih odločitev.

Glede na to, da je zdravstveni turizem temeljna poslovna usmeritev številnih hotelov, je sprejemljiva tudi definicija, da gre za »komercialno sprejete pojave industrijske družbe, ki vključujejo potovanje in bivanje izven kraja stalnega prebivališča v obdobju, daljšem od ene nočitve, in namenjeno ohranitvi in krepitvi zdravja, z uporabo razpoložljivih resursov v destinacijah, ki ponujajo takšne možnosti« (Hall, 2011, 274). *Zdravstveni turizem* je v temelju krovni pojem (*umbrella*) za številne, njemu podrejene vsebine in elemente (*well-being, wellness, health-care tourism, holistic tourism, medical tourism, spa tourism, health-treatment/rehabilitation, clinical offerings, fitness and health clubs...*), po definiciji organizacije UNW-

TO je to povezano s »*potovanjem v zdravilišča ali druge turistične destinacije, s prvenstvenim namenom izboljšati celotno stanje organizma s pomočjo fizičnih aktivnosti in terapije, kontrolo prebrane ali medicinskimi storitvami, pomembnimi za obranitev in krepitev zdravja*« (Gee, Fayos-Sola, 1997, 33–35).

Temeljna usmeritev hotelov v ponudbo storitev zdravstvenega turizma temelji na spoznanju, da ta na svetovni ravni beleži visoko stopnjo rasti, od 10–25 % na leto (Strategija turizma, 2013), a tudi na prepričanju, da je konkurenčne prednosti mogoče uresničiti že tako, da se na ravni turistične destinacije izkoristijo avtentične lokalne specifičnosti, tradicija, naravni zdravilni dejavniki, zanimivosti, kakovostni kadri in spremljajoča infrastruktura. Ponudbo je treba prilagoditi zahtevam tržišča s plačilno sposobnim povpraševanjem in trendom. V primerjavi s ponudbo na prehodu stoletij, ko so temeljne destinacije določali termalni vrelci, zmerna in blaga morska klima in/ali naravni zdravilni dejavniki, se namreč danes ta prilagaja novim zahtevam in trgu ponuja sodobne programe, pakete in posamezne storitve. Raziskave so namreč pokazale, da so najdobičkonosnejši preventivni programi, usmerjeni v povečanje kakovosti življenja in pomlajevanje (anti-aging) (34,8 % prihodkov), zatem drugi wellness programi, vse več je tudi povpraševanja po priložnostnih tečajih zdrave hrane in nutricionizma (diete, hujšanje, medicinske diete ...) in podobnih preventivnih programih (Spa Summit, 2010).

Vse več je destinacij, ki so usmerjene v ponudbo programov *zdravstvenega turizma*; ti danes v svetu naraščajo po povprečni letni stopnji 35 % (Deloitte, 2008, 6, in Deloitte, 2009, 3), kar hotelom narekuje sodelovanje s klinikami, bolnišnicami in drugimi oblikami medicinskih ustanov na ravni turistične destinacije; vse to zahteva interdisciplinarna znanja, kajti kadri morajo biti usposobljeni za ponudbo medicinskih in turističnih storitev. V ta namen je treba zagotoviti formalne in neformalne oblike izobraževanja ter tudi spremembe v nomenklaturi poklicev, da bi kadrovske profile lahko prilagodili stvarnim potrebam v organiziranju sodobne ponudbe zdravstveno-turistične destinacije. Le strokovni in sposobni kadri lahko pripravijo optimalen program zdravstveno-turistične ponudbe, ki bo sprejemljiv za trg, konkurenčen in dobičkonosen ter bo dolgoročno zagotovil obstoj hotela na trgu.

Storitve zdravstvenega turizma vključujejo medicinske tretmaje v klinikah, rehabilitacijskih centrih in zdraviliščih, hoteli pa so lahko prepoznavni po storitvah medicinskega wellnesa, čeprav se najpogosteje ponujajo različni »*beauty*«-programi, kozmetični posegi in tretmaji, masaže, rekreacijske storitve, lifestyle, holistični ali spiritualni programi oz. njihova optimalna kombinacija (Weiermair, Mathies, 2004, 181–198; Douglas, Derrett, 2001, 260–282), ki na določen način obeležujejo ponudbo destinacije in posameznih hotelov. Za hotele je posebej privlačna kategorija turizma za starejše, ki je tesno povezana s celotno zdravstveno-turistično ponudbo, ker so ti turisti uporabniki različnih oblik zdravstveno-turističnih storitev kljub temu, da niso njen integralni del (Smith, Puczko, 2009; Johnston, Puczko, Smith, Ellis, 2011; Hall, 2003, 273–292; GSS, 2008; GSS, 2010 ...).

Na ravni turistične destinacije je namreč treba zagotoviti pogoje, ki bodo zadovoljili vse potrebe tistih turistov, katerih *temeljni motiv potovanja in bivanja* v izbranem hotelu oz. turistični destinaciji je *zdravje*; to pa zahteva celotno prilagoditev nastanitvenih zmogljivosti – v strukturi in vrsti ponudbe – zahtevam te ciljne skupine uporabnikov. Ker mora biti hotelska ponudba vključena v ponudbo zdravstveno-turistične destinacije, se morajo tudi

različni segmenti v strukturi turistične ponudbe destinacije nujno prilagoditi posebnim ciljnim potrebam udeležencev zdravstvenega turizma. Ponudbo je namreč treba prilagoditi specifičnostim povpraševanja po storitvah zdravstvenega turizma oz. osebam, ki potujejo v druge turistične destinacije zaradi zdravljenja, pa tudi drugim članom njihove družine, prijateljem in spremljevalcem ter jim omogočiti, da z uporabo vsebinsko čim polnejših oblik wellnessa in spa ponudbe okrepijo svoje zdravje (Voigt, Laing, Wray, Brown, Howat, Weiler, Trembath, 2010; Kušen, 2006), v povezavi z vplivi naravnih zdravlilnih dejavnikov (Ivanišević, 2001); pri tem velja ponuditi lokalne proizvode te vrste, skupaj z običajno spremljajočimi proizvodi spa industrije, kajti uporaba takšnih proizvodov v svetu, v okviru celotne izbire spa ponudbe, ustvarja približno tudi do 35 % celotnih prihodkov (Johnston, Puczko, Smith, Ellis 2011; Jonson, Redman, 2008).

Navedeno je mogoče uresničiti le z ustreznimi organizacijskimi in kadrovskimi predpostavkami. Vse sodelujoče v zdravstveno-turistični ponudbi je dobro povezati v okviru klastra (Obadić, 2015, 529–540; Jurin, 2013, 1–48;) in jih usposablјati za pridobitev interdisciplinarnih znanj, kar pomeni, da morajo kadri s področja medicine in zdravstva pridobiti določeno znanje s področja managementa, psihologije, komunikologije, poznavanja tujih jezikov, običajev in navad ter poslovne kulture držav, iz katerih prihajajo udeleženi v zdravstvenem turizmu. V učnih programih in načrtih zdravstveni turizem ni ustrezno zastopan, ravno tako tudi državna klasifikacija poklicev ne spremlja teh potreb (NKZ, 2010); to napotuje na potrebo po izgradnji sistema vseživljenjskega učenja, da bi bila tako zagotovljena znanja, ki bi nadgradila že dosežena in usposablјala kadre za potrebe sodobnega zdravstvenega turizma.

Za uspešno zdravstveno-turistično ponudbo je poleg tega potrebno zagotoviti visoke standarde kakovosti in varnosti ter obenem upoštevati visoke ekološke standarde v skladu z načeli trajnostnega razvoja. Hoteli, usmerjeni v določeno specifično obliko turistične ponudbe, se morajo na ravni turistične destinacije aktivno vključiti v globalne cilje zdravstveno-turistične destinacije, da bi s sinergijskim delovanjem procesov v sodobnih pogojih lahko uresničili konkurenčne prednosti, utemeljene na prepoznavnih posebnostih tržno usmerjene ponudbe.

Izhodišča za izgradnjo wellness ponudbe hotela

1. Izgradnja wellness ponudbe hotela mora temeljiti na filozofiji in konceptu bivanja samega *wellnessa*, ki po izvorni definiciji pomeni »posebno zdravstveno stanje, ki vključuje ravnovesje telesa, duha in uma« (Dunn, 1959a, 786–792; Dunn, 1959b, 447–457), poudarek pa daje načinu življenja, katerega cilj je povečati lastno odgovornost za zdravje in blagostanje, da bi se izrabile vse tiste zmogljivosti, s pomočjo katerih bi zagotovili *višjo raven kakovosti življenja*. Hotel mora ponuditi vsebine, sprejemljive za ciljnega uporabnika in ki bodo takšno obliko ravnovesja duha in telesa tudi resnično zagotovile, s pomočjo prednosti destinacije in s posebnim poudarkom, da ravno ta destinacija s svojo resursno podlago *pomaga pri nadzoru zdravja obiskovalcev*; posebna pozornost je pri tem namenjena tudi odgovornemu ravnanju z okoljem ter sočasnemu spoznavanju kulturno-zgodovinske dediščine in aktivni vključitvi v življenje družbene skupnosti (Müller, Lanz-Kaufmann, 2001, 3).

2. V strukturo ponudbe morajo biti vsekakor vključene različne fizične aktivnosti (na prostem in v prostoru v okviru hotela), ponuditi je treba vrste lepotne nege, sprejemljive

za sodobne goste (samostojno ali v sodelovanju z ustanovami v destinaciji), specifično kulturnično ponudbo s poudarkom na specifičnih zahtevah posameznih ciljnih skupin (zdrava prehrana športnikov, prehrana oseb z redkimi boleznimi, dietni programi, drugi programi prehrane, ki jih podpira medicina), vse skupaj s siceršnjimi ugodnostmi klasičnih oblik za oddih in sprostitve ter podporo resursne podlage destinacije. Pojem wellness je nastal s povezovanjem elementov *well-being* in *fitness* (Smith, Puczko, 2009; Theiner, Steinhauer, 2006), v smislu, da morajo biti vsebine usmerjene v preventivo zdravja v razmerah, ki bodo gostu ponudile ambient ugodja in luksuza, ga spodbudile k samouresničitvi in mu ustvarile občutek varnosti, izhajajoč iz dostopne, ustrezne medicinske storitve; in programi medicinskega wellnessa so danes v svetu posebej iskani.

3. Sodobno pojmovanje wellnessa pa je nekoliko drugačno od tistega na začetku, znanega že starodavnim civilizacijam (Grčija, Rim, Kitajska, Indija ...), ko so bila zapisana prva potovanja, motivirana predvsem z intelektualnimi ali verskimi razlogi, a skupaj z medicinskimi; slednji so poseben razmah doživeli od 19. stoletja dalje, ko so bili zabeleženi prvi sinergijski procesi fizične, mentalne in duhovne (posebna vrsta čiščenja ali prečiščevanja telesa) dimenzije, ob sočasni družabni dimenziji wellness ponudbe. Wellness ponudba v Evropi je bila v preteklosti usmerjena v povezovanje fizičnih aktivnosti po zdravniških nasvetih (medicinski wellness), s posebnim poudarkom na tretmajih s termalnimi vodami, medtem ko so se dosti pozneje pojavile storitve fitnessa, masaže, lepotne nege in tudi možnost pridobivanja novih prehranskih navad.

4. V sodobnih razmerah je poudarek na ponudbi, ki bo zagotovila kakovost življenja, in wellness ponudba se promovira kot »*aktivni proces, s katerim se bo posameznik zavedel tega, da uspeh njegovega obstoja počiva na prostovoljni izbiri pristopa, s katerim bo lahko dosegel želeno*« (NWI 2012), kar vključuje ukvarjanje z neko *fizično aktivnostjo*, ob upoštevanju specifičnih programov *pravilne prehrane* s pomočjo boljših prehranskih navad, vse z namenom, da bi gostom zagotovili *bolj zdrav in boljši videz* ter ustvarili predpostavke za njihovo uspešnejše izpolnjevanje vsakdanjih obveznosti v delovnem okolju.

5. Poleg klasične obravnave wellnessa se danes vse večji poudarek pripisuje tudi *intelektualni dimenziji* wellnessa – s spodbujanjem ustvarjalnosti, stimuliranjem mentalnih aktivnosti –, s ciljem, aktivirati neodkrite zmožnosti in vrniti samozavest, pa tudi oživiti družabne stike v globalno odtujenem svetu; vse to s pomočjo privlačnih programov, ki naj bi tudi tej kategoriji gostov zagotovili doživetje nečesa novega in nepozabnega (National Wellness Institut), a s takšno zasnovo ponudbe, ki naj bi jo gost prepoznal kot konkurenčno prednost posameznega hotela ali destinacije. Posamezni hotel mora wellness-gosta pritegniti s kakovostno ponudbo, ki bo zanj izziv v prizadevanju za ohranitev ali krepitev zdravja, njegovega ali člana družine, ne glede na to, ali gre za izboljšanje fizičnega, psihičnega ali duhovnega stanja, večjo vključenost v družbeno skupnost, duhovno obnovo ali druge preventivne programe (interdisciplinarni in večdimenzionalni pristop); poudarek je na tem, da mora biti ponudba hotela prepoznavna in privlačna, ne glede na vrsto vsebine, ki je v ospredju (Voigt, Laing, Wray, Brown, Howat, Weiler, Trembath, 2010, 9–11):

- predvsem lepotni programi (beauty) s podporo spa storitev,
- predvsem lifestyle programi, usmerjeni v spremembo načina življenja ali
- predvsem programi duhovnosti, tj. vsebinsko obnova duha in uma.

Izbiro določenega programa ponudbe je treba povezati z zahtevami ciljne skupine uporabnikov, upoštevaje njihovo plačilno sposobnost in trende na trgu. Staranje prebivalstva (Tourism Trends for Europe, 2006, 3) čedalje bolj opozarja na potrebo po čim raznovrstnejši zdravstveno-turistični ponudbi, v kateri imajo poseben položaj določene izbrane storitve wellness ponudbe, ki jih je mogoče povezati s turizmom za starejše. Lahko se namreč izloči t. i. »*tiba generacija*« uporabnikov (65 let in več), ki je praviloma lojalna izbranemu hotelu in destinaciji; motiv prihoda so predvsem naravni zdravilni dejavniki in personalizirane storitve, a imeti mora medicinsko podporo (Hilton, 2012). Za to generacijo so priporočljive tudi druge oblike nastanitvenih zmogljivosti, ki se nahajajo na atraktivnih destinacijah, kjer bodo zagotovljene vse relevantne vsebine zdravstvenega turizma (zdravstveni turizem, wellness turizem in spa ponudba), ob aktivnem vključevanju v družbeno skupnost, z dogodki in doživetji, ki promovirajo kulturno-zgodovinsko dediščino, krajevne običaje in kulturo življenja v družbeni skupnosti (Gabrić, Jurin, 2013, 417).

»Baby-boom« generacija (boomers) je za oblikovanje ponudbe hotela posebej zanimiva, ker gre za uporabnike, ki imajo ekonomsko moč in so pripravljeni plačati zanje sprejemljive tretmaje, posege in proizvode, s pomočjo katerih si bodo zagotovili »večno mladost«, ter druge oblike, ki jim bodo izboljšale kakovost življenja. Generacijo »X« motivira tehnološki razvoj, dobro pozna sodobne trende in je v ekološkem pogledu zelo ozaveščena, kar pomeni, da je tem vsebinam treba namenjati čedalje večji poudarek, da bi lahko zadovoljili potrebe tudi te ciljne skupine. Mlajše generacije (prepoznane tudi po nazivu »Millennials«) so zaradi hitrejšega tempa življenja bolj usmerjene v uporabo tistih wellness storitev, ki zagotavljajo trenutne rezultate, upoštevaje pri tem sodobne trende, modo in zanimivosti, ki jih lahko ponudi posamezna destinacija (Mungall, Schegg, Courvoisier, 2010, 59–82; Hilton, 2012; Jurin, 2013, 1–48). Rezultate teh raziskav je treba upoštevati pri oblikovanju ponudbe hotela in turistične destinacije, tako da bo ta specifična in tržno sprejemljiva.

Izhodišča za sestavo spa ponudbe hotela

Klasična definicija spa storitev poudarja »*profesionalne storitve tretmajev na podlagi uporabe vode, pod pogojem, da se te nudijo v okolju, primernem za sprostitvev in ozdravitev*« (Garrow, 2009, 4), in sledi ji večina zdravilišč v Evropi (Rulle 2008, 25). Spa storitve so v osnovi sprejete kot svojevrstna nadgradnja temeljnih vsebin zdravstvenega in wellness turizma, čeprav se v različnih podnebnih in kulturah vsebinsko ne prekrivajo. Spa v osnovi pomeni »*z vodo do zdravja*« (Gee 2010, 38–43; The Global SPA economy 2008, 8) in temelji na zgodovinskem razvoju med ljudmi sprejete kulture uporabe storitev zdravljenja z vodo in s tem povezanimi naravnimi zdravilnimi dejavniki. Iz zgodovine so tako znani primeri uporabe terapevtskih lastnosti mineralnih vodnih vrelov, mrzlo-vročih kopeli, kot je Kneippova metoda zdravljenja, blagodejnosti morske vode, klime in zdravilnega blata ipd. Takšna oblika spa storitve se danes najpogosteje priporoča kot nadgradnja po posegih in tretmajih zdravljenja ter na podlagi zdravniškega priporočila; v Evropi jo v večini primerov plačuje javno ali zasebno zdravstveno zavarovanje (Keck 2010, 7–11), v novejšem času pa te storitve vse pogosteje plačuje podjetje ali posameznik sam.

V sodobnih razmerah so spa storitve podpora zdravstvenemu in wellness turizmu, kamor sodijo predvsem »*beauty*« programi in lepotni tretmaji za telo in obraz (piling, pedikura, depilacija), ki vse bolj izrivajo nekdanje prevladujoče tretmaje, povezane z vodo (tope

kopeli, topli bazeni, savna, hamam ...), medtem ko največ prihodkov prinašajo različne vrste masaž (Thai, Hot-Stone, Shiatsu, Švedska, Lomi-Lomi ...), ki jih dopolnjujejo manualne terapije (kiropraktika, osteopatija...), gibalna terapija (sprehod, plavanje, aerobik, ples, joga, chi kung, thai chi ...), zdrava prehrana (ure kuhanja, programi vzdrževanja telesne teže, izobraževalni programi zdrave prehrane ...), različne oblike meditacije (transcendentalna, vipassana, molitev ...), a v povezavi s skupinskimi, energetskimi in spiritualnimi terapijami, namenjenimi zmanjševanju stresa in doseganju višje kakovosti življenja in dela (new age, reiki, terapija z barvami, kristali ...) (Smith, Puczko, 2009; Erfurt-Cooper, Cooper, 2009; GSS, 2010).

V nasprotju z evropskim modelom se spa storitve v ZDA razvijajo v popolnoma drugi smeri, tako da se spa ponudba v celoti prilagaja sodobnim potrebam zdravih ljudi, ki se želijo predvsem kakovostno sprostiti, prispevati k svojemu videzu in položaju v družbi, vse stroške pa krijejo sami (Gee, 2010, 38–43; The Global SPA economy, 2008, 48–57). Ravno ta »novi« pristop je spodbudil celotno spa ponudbo v ZDA in širše k povezovanju v okviru Mednarodnega spa društva (*ISPA – International SPA Association*) na način, da se koncepcija sodobne ponude spa storitev usmeri v »izboljšanje celotnega dobrega počutja (*well-being*) posameznika, kar vključuje tiste profesionalne storitve, ki spodbujajo obnovo duha, telesa in uma« (Jonson, Redman, 2008, 12). Rezultati raziskav kažejo na obstoj povpraševanje po specializiranih spa hotelih (*Stanford Research Institute*), ki ponudbo usklajujejo na ravni turistične destinacije ali klastra, to pa dokazujejo tudi raziskave drugih avtorjev (Gee, 2010, 570–572; GSS, 2008, 10–11; Jonson, Redman, 2008, 14–17), z nalogo pozicioniranja spa storitev v okvir celotne zdravstveno-turistične ponudbe destinacije, pri čemer je treba izpostaviti naslednje (Johnston, Puczko, Smith, Ellis, 2011; Keck, 2010, 20–26):

- da se uporabo spa storitev prepozna kot eno izmed najzgodnejših oblik v zgodovinskem razvoju turizma;
- da so spa storitve pomemben del v strukturi ponudbe wellness turizma, čeprav je wellness veliko več kot sama ponudba spa storitev;
- spa storitve imajo čedalje pomembnejšo vlogo v ponudbi zdravstvenega turizma, kjer je treba prepoznati najboljšo obliko povezovanja spa storitve v obdobju pred medicinskim tretmajem in posegom ter tudi zatem, pomembno vlogo imajo v procesu rehabilitacije in okrevanja, za spremljajoče osebe pa predstavljajo vsebinsko komponento bivanja v destinaciji;
- težnja je, da se sredstva iz fondov zasebnih zavarovalnic sčasoma preusmerijo k spa centrom s ponudbo najvišje kakovosti, ker uporabniki takšnega zavarovanja opažajo, profesionalci pa poudarjajo prednosti modernega pristopa v primerjavi s tradicionalnimi metodami;
- nasploh se ugotavlja, da se težišče spa storitev v novejšem času seli; od zdravilišč, ki so nastala ob naravnih vrelih zdravilne vode, in s posameznih medicinskih spa storitev se preusmerja na nove oblike ponudbe spa storitev, znane kot spa klubi, dnevni spa oziroma prek ponudbe spa storitev v hotelih ali turistični destinaciji.

Upošteva je navedeno je treba poudariti, da *spa storitve* v sodobni praksi v glavnem pomenijo predvsem uporabo lepotnih tretmajev (masaže, nega obraza in telesa, manikira, pedikura, podobne storitve urejanja ...), ki so namenjeni tako turistom kot tudi domicilnemu

prebivalstvu (ISPA). Ravno na teh izhodiščih je ISPA definirala standarde, na podlagi katerih je mogoče ocenjevati uspešnost posameznih segmentov spa ponudbe in rezultate po istih merilih tudi primerjati (USFRS, 2005), kar predstavlja temelj za računovodsko izgradnjo internega obračuna (v okviru računovodstva odgovornosti), v segmentu, ki zadeva specifičnosti spa storitev, in s poudarkom na tem, da ti standardi ne zadostujejo za poročanje tudi o ostalih segmentih zdravstvenega turizma, toliko bolj, ker so spa storitve pogosto oblikovane kot podpora zdravstvenemu turizmu (hidroterapija, fizikalna rehabilitacija ...) ali sestavni del celotne wellness ponudbe s ciljem, zagotoviti predpostavke za krepitev fizičnega zdravja, boljše stanje uma in duha, vsekakor skupaj s storitvami fitnesa, posebnim izobraževanjem, zagotovljeno uravnoteženo prehrano, duhovnimi programi ipd. (Tabacchi, 2010, 114; Gee, 2010, 570–572; GSS, 2008, 10–11; Jonson, Redman, 2008, 14–17). Navedeno narekuje potrebo, da se posamično spoznajo posamezne oblike nudenja spa storitev v sodobnih razmerah.

Rezultati raziskave opozarjajo, da so v sodobni ponudbi najbolj zastopane storitve dnevne spa ponudbe (63 %). V popolnem nasprotju s klasično ponudbo danes največji del storitev nudijo »saloni in klubi« (ISPA), ki dosegajo približno kar 45 % prihodkov. Samostojna spa ponudba v hotelih in turističnih naseljih je občutno manj zastopana (16 %), zagotavlja uresničevanje približno 27 % prihodkov od ponudbe spa storitev in je bolj navzoča kot dopolnilna ponudba skupaj z wellness storitvami in storitvami zdravstvenega turizma. Spa ponudba je integralni del eko turističnih in zdravstveno-turističnih destinacij, danes zavzema le 2 % celotne spa ponudbe, toda 13 % celotnih prihodkov spa storitev in kaže tendenco rasti. Ker povpraševanje po storitvah zdravstvenega turizma beleži letno rast, je pričakovati, da se bo medicinsko podprta ponudba spa storitev s sedanjih 6 % (uresničuje 10 % prihodkov) kmalu občutno povečala. Vse druge oblike spa ponudbe so zastopane s približno 13 %, imajo občutno manjši vpliv na prihodke (5 %), kar narekuje potrebo po podrobnejšem profiliranju vseh oblik spa ponudbe (Top Ten Hotel SPA ..., 2011, 3).

Dnevna spa ponudba (*day spa*) je priljubljena v velikih mestih, gre pa za ponudbo spa storitev za individualne uporabnike, večinoma brez nočitve. Uporabniki iščejo predvsem profesionalne storitve masaž, sledijo storitve tretmajev obraza in telesa (manikira, pedikura, depilacija, parafin, tretmaji in styling las, urejanje nohtov ipd.), različne oblike fitness storitev (vadba v dvorani ali na prostem), ki se kombinirajo s programi za vzdrževanja kondicije ali zmanjšanje telesne teže. Ta ponudba je pogosto povezana z izobraževalnimi programi, usmerjenimi v doseganje bolj zdravega načina življenja, in organiziranjem drugih oblik ponudbe, usklajenih s potrebami in možnostmi posameznikov in ciljnih skupin.

Na podlagi izkušenj dnevne spa ponudbe se na ravni turistične destinacije organizirajo specializirani spa centri za potrebe turistov ter domicilnega prebivalstva in takšna oblika ponudbe je lahko prepoznavna sestavina posameznega hotela ali hotelske verige. Poudarek mora biti na oblikovanju takšne ponudbe, ki bo prepoznavna, kakovostna in inventivna, kar pomeni, da ciljne uporabnike na atraktivne lokacije in v za to posebej zasnovane centre ali hotele lahko pritegnejo samo ustvarjalne oblike ponudbe spa storitev in nove organizacijske forme (García-Altés, 2005, 262–266; Weiermair, Mathies, 181–198). Spa ponudba se tako nudi med križarjenjem na ladjah in na druge neobičajne načine, bodisi posamično ali v paketnih aranžmajih, ponudba pa se povezuje s potekanjem velikih športnih prireditev in z drugimi priložnostnimi dogodki, ob spremljanju tržnih trendov, rezultatov raziskav trga

in ponudbe spa industrije (Cornell, 2006, 1093–1100). Geslo uspeha je »biti boljši v primerjavi s konkurenco – ne posnemati«, kar pomeni, da bi spa ponudbo morali razvijati na naslednjih opornih točkah (Newman, 2013, 1/6–6/6):

- spa ponudba v hotelih presega dosedanji »bilo bi dobro« v ciljni »mora biti«, ki mora postati integralni del ponudbe hotela, s posebnim poudarkom na ponudbi različnih vrst masaže kot prevladujoče storitve in sprejete kot integralni del zdravega načina življenja;
- spa storitve je treba nuditi kot izvorno osnovo celotne wellness ponudbe, ki jo morajo na ravni turistične destinacije ponuditi programi zdravega načina življenja (zdrava prehrana, nutricionizem, joga, pilates, fitness, meditacija ...), paketi storitev pa morajo ponuditi tudi izobraževalne programe, da bi se uporabniki zavedali povezanosti spa storitev in zdravja ter se teh spoznanj držali v vsakdanjem življenju; namen je, da bi tradicionalno obliko počitnic in relaksacije nadomestili z novim pristopom;
- spa storitve se postopoma sprejemajo tudi kot neizogibni del zdravstvenega turizma, saj jih medicinska stroka čedalje bolj uvaja kot integralni del terapije, v procesu preventive ali rehabilitacije; to je korak naprej v primerjavi z nekdanjim pojmovanjem koristi spa storitev, usmerjenih zgolj v dvig kakovosti življenja;
- za rast in razvoj spa ponudbe bo treba v prihodnjem desetletju več pozornosti nameniti določenim vsebinskim in tržnim vidikom ponudbe, da bi se tako pokazal uspeh, kar pomeni vpliv na dvig prihodkov in uresničitev dobrih poslovnih izidov (Newman 2013, 1/6–6/6);
- prilagoditev specifičnim zahtevam spolov, ob upoštevanju ozko specifičnih zahtev (npr., nega nohtov je bila včasih namenjena zgolj ženskim potrebam, danes pa je to ponudbo treba prilagoditi tudi uporabnikom moškega spola in njihovo število hitro raste);
- spa storitve morajo biti prepoznavne in postati motiv prihoda in tudi kakovostnega bivanja v hotelu ali turistični destinaciji; to bo mogoče doseči le, če bodo tudi te storitve na voljo v prepoznavnih paketih osnovne ponudbe (za počitniške ali poslovne goste, posebne priložnosti ali ciljne skupine ...), enako, kot so se do zdaj nudile storitve nastanitve, prehrane, parkiranja ipd. To narekuje, da mora biti kakovost ponudbe spa storitev na enaki (ali višji) ravni kot kakovost ostalih oblik ponudbe. Klasični outsourcing je treba v tem segmentu nadomestiti s partnerstvom ali prevzeti samostojno organizacijo ponudbe;
- spa storitve (njihova vsebina in namen) je treba jasneje predstaviti obstoječim in morebitnim uporabnikom (poseben pristop k marketinškim aktivnostim in načrtovanju), tako gostom hotela kot tudi zunanjim uporabnikom, pregledno predstaviti vse možnosti ponudbe, odpraviti ovire in uporabo predstaviti kot vabljivo (dobra lokacija, možnost parkiranja, dodatne ugodnosti, paketi storitev ipd.);
- ker ponudba spa storitev še vedno nima jasne identitete, nujno potrebuje branding (to se mora storiti, da bi pri uporabnikih zagotovili prepoznavnost, poleg tega je v tem primeru učinkovitejše tudi vključevanje medijev (kot je npr. brand »Starbucks« sinonim za dobro kavo). V tem procesu je treba prepoznati vodilnega v tej vrsti ponudbe in mu slediti v branding vrste ponudbe in kakovosti storitev. Cilj brandinga je, da se

v internem in eksternem pogledu prepoznajo prave vrednosti in da tem zasleduje razvojni proces napredovanja celotne ravni ponudbe spa storitev na globalni ravni;

- za vse omenjeno je ključnega pomena kadrovska komponenta, to pomeni, da je uspeh mogoče pričakovati le, če bodo zagotovljeni strokovno podkovani kadri, z veščinami in kompetencami in ki bodo s kakovostno storitvijo in njihovo vsebino promovirali okolje, v katerem delujejo. To je proces, z ozirom na katerega je treba ustrojiti sistem vseh oblik izobraževanja (formalnega, neformalnega in informalnega) in vzpostaviti partnerske odnose z izobraževalnimi ustanovami, gospodarstvom in poslovodstvom turistične destinacije, na enak način, kot se zdaj pristopa k izobraževanju kadrov za nudenje osnovnih storitev, a s poudarkom na višji stopnji povezovanja znanja, veščin in izkušenj vseh, vključenih v ta proces.

Čeprav se je v sodobnih razmerah spa ponudba razvila kot pomemben segment ponudbe, pa jo je v okviru položaja celotne zdravstveno-turistične ponudbe primerneje obravnavati kot pomembno podporo uspešnosti in vseobsežnosti wellnesa in zdravstvenega turizma. Tradicionalno ponudbo v zdraviliščih (na podlagi termalnih vrelic, morske vode ali zračnih kopeli), ki je bila v zadnjih desetletjih v tržnem pogledu zanemarjena (v uporabi v glavnem v okviru javnega zdravstva), tudi zaradi razmaha ponudbe v spa salonih, klubih in centrih (63 % v strukturi ponudbe in 45 % v strukturi prihodkov), se želi danes ovrednotiti na novih tržnih temeljih, kar narekuje inovacijo v izobraževalnem sistemu, boljše vrednotenje naravnih zdravilnih dejavnikov in zgodovinske dediščine, ob podpori novih tehnologij ter upoštevanju trendov in potreb turistov z vse razvitejšega tržišča zdravstvenega turizma.

Vloga hotela v nudenju storitev zdravstvenega turizma na ravni turistične destinacije

Zdravstveni turizem je povezan s potovanjem in bivanjem v drugi turistični destinaciji (najpogosteje tudi v drugi državi), kamor odhajajo turisti z namenom, da bi si za primerno ceno zagotovili kakovostno zdravstveno varstvo, definira pa se kot »potovanje v destinacijo, motivirano z odhodom na določen tretma, kot so operacije ali druge oblike specialističnih posegov« (Smith, Puczko, 2009, 101). Zdravstveni turizem se povezuje s kategorijo turistov, ki so motivirani za potovanje v drugo destinacijo ali državo zaradi zagotovitve določene oblike zdravstvenega varstva, ki je ne morejo uresničiti v lastni državi zaradi dolge čakalne dobe ali zato, ker te vrste storitev posamezniku finančno ne podpirajo skladi (javni ali zasebni), ali pa je mogoče enako storitev v inozemstvu uresničiti ceneje in na enaki ravni kakovosti; poudarja se, da »udeleženec v zdravstvenem turizmu po navadi prepotuje velike razdalje, da bi si zagotovil ustrezno zdravstveno storitev ali tretma« (Gee, 2010, 572).

V tem kontekstu je kot *temeljni motiv* potovanja v zdravstvenem turizmu prepoznana potreba po odhodu v atraktivno turistično destinacijo, ki zagotavlja visoko kakovost zdravstveno-turističnih storitev, ob nižjih stroških in brez čakalne dobe ter ob personaliziranem pristopu in ohranitvi zasebnosti. V okviru *zdravstvenega turizma* se uporabnikom v glavnem nudijo stomatološke storitve, izvajanje *shujševalnih programov*, storitve *estetske/plastične kirurgije*, različni estetski tretmaji (*laser, botox*), *kirurški posegi na sklepih* ter operacije srca in drugih organov, pa tudi *nekirurški tretmaji in dolgotrajno zdravljenje* težkih bolezni (*kemoterapija in radioterapija*); zagotovljeni so dobri pogoji za rehabilitacijo ali dol-

gotrajna tuja pomoč, mogoče pa je pristopiti tudi k tistim tretmajem, ki posameznikom v lastni državi niso dovoljeni (*sprememba spola, umetna oploditev, presajanje jajčnih celic*) ali pa je njihovo izvajanje premalo razvito; zelo priljubljeni so programi alternativne medicine ali programi, povezani s tradicijo ali naravnimi možnostmi posameznega podnebja (Hall, 2011, 5–6; Discover Medical Tourism, 2013, 4).

Motivi za vključitev v sistem zdravstvenega turizma so lahko religiozni, potrebe po povezavi zdravljenja, po vrnitvi v državo porekla in omejitve zaradi predpisov države prebivališča (npr. abortusi, presajanje jajčnih celic, medicinsko podprta oploditev, pomoč istospolnim parom, presajanje organov ipd.) ter potreba slavnih oseb po ohranitvi anonimnosti/zasebnosti. Glede na to, *kam* in *zakaj* turisti odhajajo po osnovno medicinsko pomoč, ki si jo ob spremljajočih storitvah želijo zagotoviti, je *zdravstveni turizem* nasploh mogoče v ožjem pogledu kategorizirati kot naslednje (Discover Medical Tourism, 2012, 1–3):

- *Outbound medical tourism* – ko prebivalci ene države potujejo v drugo/druge države zaradi medicinske storitve in oddiha;
- *Inbound medical tourism* – ko prebivalci drugih držav prihajajo v določeno turistično destinacijo, ki jim zagotavlja ustrezno medicinsko skrb in nudi druge spremljajoče turistične vsebine;
- *Intrabound medical tourism* – ko domači pacienti zaradi uporabe storitev zdravstvenega turizma potujejo iz ene destinacije v drugo.

Ne glede na motiv potovanja so pomemben dejavnik uspešne uresničitve storitev zdravstvenega turizma vselej tudi hoteli, specializirani za zdravstveno-turistično ponudbo v okviru turistične destinacije, ker je pričakovati, da bo turist poleg »*čisto medicinske storitve*« lahko uporabljal tudi dodatne vsebine (nastanitev, hrana, spremljajoče storitve wellness in spa ponudbe in druge ugodnosti). To pomeni, da je v strukturi sodobne ponudbe zdravstvenega turizma hotel neizogiben dejavnik, kot »*sistem povezav in odnosov, ki izhajajo iz potovanja oseb, katerih primarni motiv je zdravje in ki tako zunaj lastnega prebivališča primarno izbirajo najboljše možnosti za zagotovitev medicinskih storitev za določeni tretma ali zdravljenje, za to pa izbirajo destinacijo, v kateri bodo dobili tudi druge zelene storitve, običajne v konvencionalni turistični ponudbi*« (Voigt, Laing, Wray, Brown, Howat, Weiler, Trembath, 2010, 36); njen neločljivi del pa je tudi specializirana, prepoznavna ponudba posameznega hotela.

Ne glede na to, ali so ta potovanja motivirana predvsem z visokimi stroški zdravstvenega varstva v lastni državi (ZDA, Švica, Norveška, Nemčija, Finska, Luxemburg ...) ali s položajem, v katerem si je nemogoče pravočasno zagotoviti storitev v lastni državi s podporo zavarovanja (OECD 2013), pa je dodatna možnost, ki jo zagotavljajo atraktivne počitniške destinacije, tudi ta, da pacientom iz razvitih držav sočasno ponujajo zmanjševanje stresa in umik iz hitrega vsakdanjega utripa. Naloga posameznega hotela je ponuditi storitve, komplementarne tistim, ki jih ponujajo klinike, talasoterapije, bolnišnice in druge zdravstvene ustanove, na način, da ponudba ustreznih vsebin wellness in spa ponudbe zagotovi pogoje neposrednim udeležencem zdravstvenega turizma (pred in po tretmaju), pa tudi, da v sodelovanju z drugimi sodelujočimi v turistični ponudbi na ravni turistične destinacije zagotovi kakovostno vsebino bivanja tudi članom družine in drugim osebam v spremstvu.

Hoteli poleg tega lahko samostojno nudijo storitve »medicinskega wellnessa«, če v ponudbi poskrbijo tudi za ustrezno raven medicinske podpore. Hoteli lahko vključijo medicinske komponente v pakete hotelskih storitev in zanje zagotovijo pogoje za kakovostno izvajanje, kar povezuje motiv odhoda s strani povpraševanja in predpostavke s strani ponudbe; pri tem je poseben poudarek na visoki kakovosti storitev, ponujenih in podprtih z novimi tehnološkimi rešitvami, s prepoznavnimi vrhunskimi strokovnjaki in ob sprejemljivi ceni ter v atraktivnem okolju, ki razpolaga tudi z drugimi posebnostmi. Raziskave kažejo, da izbor določene turistične destinacije za storitve zdravstvenega turizma motivirata predvsem kakovost in cena medicinskih storitev, nič manj pomemben dejavnik niso dostopnost destinacije, priporočilo ali blagovna znamka hotela, na odločitve pa lahko vpliva tudi način, kako je storitev predstavljena javnosti (Global Spa ..., 2012, 25; Woodman, 2007–2013); pri tem je v sodobnih razmerah posebej cenjena možnost interaktivnega dostopa na spletne strani ali dostopnost specializiranih turističnih agencij, prek katerih se nudijo paketi storitev, ki minimalno vključujejo naslednje (Johnston, Puczko, Smith, Ellis 2011, 5–9; Voigt, Laing, Wray, Brown, Howat, Weiler, Trembath 2010, 43–46):

- a) sektor zdravstvenih storitev (bolnišnice, klinike, ambulante ...),
- b) turistični sektor (hoteli, restavracije, specializirane potovalne agencije, wellness centri...),
- c) sektorji za podporo (izobraževanje, javni sektor, zasebni sektor, neprofitna društva, različne outsourcing storitve, mediji, statistika ...).

Izbor določene destinacije motivirata predvsem kakovost storitev in raven varnosti destinacije (88 %), pod pogojem, da so cene enake ali nižje od cen v lastni državi (Deloitte, 2008, 5–6); svetovno prepoznane turistične destinacije, ki uspešno nudijo storitve zdravstvenega turizma, so npr. Argentina, Brazilija, Kostarika, Indija, Madžarska, Malezija, Mehika, Panama, Republika Filipini, Republika Južna Afrika, Kraljevina Tajsko, Singapur itd. (Discover Medical Tourism, 2011, 4). Dosežena razvojna stopnja zdravstvenega turizma izhaja iz ekonomskega razvoja zdravstvenega sistema na državni, regionalni in lokalni ravni, ob spoštovanju tradicije, usmerjene v zagotovitev predvsem medicinskih resursov in tudi drugih relevantnih dejavnikov turistične ponudbe. Za uspeh posamezne turistične destinacije zdravstvenega turizma je odločilno razmerje med ceno in kakovostjo medicinskih in zdravstvenih storitev v povezavi z atraktivnostjo turistične destinacije; pri tem je poseben poudarek na ustrezni izbiri ponudbe v hotelih, ker so poleg uspešnega medicinskega posega/tretmaja ciljnega udeleženca zdravstvenega turizma enako pomembne tudi ugodnosti za člane njegove družine in spremstva, ki jim v hotelu in turistični destinaciji tako zagotovijo preživljanje zanimivega letnega dopusta.

Ker turisti potujejo zaradi medicinskih tretmajev/posegov/procedur, v okviru *zdravstvenega turizma* ne sodijo vse tiste storitve zdravstvenega varstva, ki se jih turisti sicer poslužujejo med bivanjem v hotelu ali turistični destinaciji (zaradi slučajne nesreče, bolezni, potrebe po nujni medicinski intervenciji, ki jo zagotavlja medicinska služba prve pomoči, turistične in druge specialistične ambulante ...). Razlog je v tem, da za te turiste preventivni motiv potovanja nista bila varstvo in krepitev zdravja/zdravljenje, zato gre za druge ciljne skupine turistov, dane storitve pa so del zdravstvene kulture turistične destinacije, ki zagotavlja »specialistično in ekonomsko sprejemljivo medicinsko nego kot integralni del ugle-

da določene destinacije, ki turistom zagotavlja določen občutek varnosti in varstva« (Deloitte, 2008, 6).

Za turistično destinacijo so posebej zanimivi turisti, ki jih za potovanje motivirajo storitve dentalne medicine oz. potrebujejo stomatološke storitve (vsadke, porcelanske prevleke, mostove, luske, plombe, beljenje zob, različne kirurške posege na zobeh in v čeljustih ter drugo ...). Ker gre »za zdrave osebe«, imajo te namreč večjo potrebo po nastanitvi v hotelih, ki imajo v ponudbi zanimive vsebine in zagotavljajo minimalno medicinsko nego, na ravni turistične destinacije pa poleg ostalih spremljajočih storitev uporabljajo storitve specializiranih klinik ali ordinacij dentalne medicine. Za hotele z zdravstveno-turistično ponudbo je zanimivo tudi sodelovanje s klinikami s storitvami plastične kirurgije (povečanje ali zmanjšanje dojk, kirurški posegi na nosu ali bradi, preoblikovanje ušes, korekcija zgornjih in spodnjih vek, posegi na čelu ali obrveh, presajanje las ali lasni vsadki, celotni face lifting, liposukcija in lipoplastika, dodajanje vsadkov na različne dele telesa, dvigovanje ali krajšanje določenih delov telesa, sanacija razširjenih ven, kemični piling, lepotni tretmaji obraza in telesa ...), kajti ravno tej kategoriji gostov hotel lahko ponudi vse potrebne storitve pred in po posegu (pooperativni postopek), na način, da ti gosti in tudi člani njihovega spremstva poleg vseh ostalih ugodnosti turistične destinacije lahko uporabljajo tudi različne wellness in spa storitve.

Hoteli lahko zagotovijo simbiozo z drugimi klinikami, ki nudijo vse oblike *kirurških posegov in drugih sorodnih tretmajev* in to v času diagnosticiranja, zdravljenja in rehabilitacije različnih vrst bolezni (srčnožilne bolezni, prekomerna telesna teža, bolezni prebavnega trakta, bolezni lokomotornega sistema, bolezni dihalnih poti, alergije, ženske bolezni in neplodnost, sprememba spola, splošna kirurgija in drugo); še večja stopnja vključenosti pa je mogoča, če destinacija nudi tudi ugodnosti *komplementarne/alternativne medicine* (TCM–tradicionalna kitajska medicina, akupresura, akupunktura, kiropraktika, homeopatija, refleksologija, meditacija, ajurveda, reiki, joga, ortomolekularna, pristop siddha, pristop unani, holistični pristop, tretmaji hidrototerapije, balneologije, aromaterapije in uporaba rastlin v medicini ...). V tem kontekstu je dan poseben poudarek upoštevanju tradicije, uporabi naravnih zdravnih dejavnikov, termalnih voda, klimatskih ugodnosti idr., kar se mora upoštevati pri brandingu turistične destinacije, ki se želi označiti za eko-zdravstveno turistično destinacijo.

Da bi motivirali plačilno sposobno povpraševanje po storitvah *zdravstvenega turizma*, bi morali zagotoviti sinergijo odnosov med vsemi udeleženci turistične ponudbe, pri tem uporabiti sodobne kanale za plasma teh storitev (*specializirane agencije, internet, medije, nasvete prijateljev in sorodnikov, ugled posameznih bolnišnic in klinik ...*) v globalni tekmi, v kateri je treba zagotoviti tisto stopnjo prepoznavnosti, ki bo morebitnim gostom zadosten motiv za prihod. Pri sprejemanju odločitve za odhod na *medicinski tretma* plačilno sposobno povpraševanje namreč najprej izbere državo (ekonomske in politične razmere, pravne ugodnosti, oddaljenost, kakovostne letalske zveze in druge karakteristike), zatem bolnišnico/kliniko/ustanovo (stroški zdravljenja, akreditacije, ugled, znanje in izkušnje zdravnikov in zdravstvenega osebja), končno odločitev pa sprejme z izbiro posameznega zdravnika/terapevta, upošteva njegov ugled, znanje in priporočila (Upadhyay, 2011, 26–34; Porter, De Vera, Huang, Khan, Qin, Tan, 2008; Taj Medical Group; E-medSol; Medical Tourism Association; International Medical Travel Association).

Pri oblikovanju ponudbe in s ciljem, zagotoviti konkurenčen položaj posamezne turistične destinacije na tržišču *zdravstvenega turizma*, je treba posebno pozornost nameniti kakovosti storitev v medicinskih ustanovah (bolnišnice, klinike, talasoterapije, druge medicinske ustanove) in tudi predstavitvi njihove povezanosti z ostalimi udeleženci turistične ponudbe na ravni destinacije ter možnosti za uresničitev sinergijskih procesov kot predpostavke za ponudbo integrirane storitve zdravstvenega turizma. Navedeno se uresničuje z aktivno vlogo destinacijskega managementa ali klastra, s čimer se spodbuja javno-zasebno partnerstvo in zagotavlja aktivna podpora enot lokalne in regionalne samouprave.

Razvoj turistične destinacije zdravstvenega turizma mora počivati na ustreznih marketinških strategijah (podprtih s sklepi ministrstva za zdravje in ministrstva za zunanje zadeve, strokovnih društev, turističnih skupnosti ipd.), v uresničevanje pa morajo biti vključeni vsi subjekti, koordinirani v okviru Klastra zdravstvenega (medicinskega) turizma. Za uspeh pa so ključni predvsem profesionalni, uspešni in zavzeti kadri, ki dobro poznajo svojo stroko in so sposobni komunicirati v jeziku države, iz katere prihajajo gosti; delovati morajo v akreditiranih medicinskih ustanovah, njihovo delo se sistematično preverja, ustanove pa se morajo aktivno promovirati na ustreznih spletnih portalih in uporabljati vse razpoložljive prodajne kanale (Upadhyay, 2011, 26–34; Porter, De Vera, Huang, Khan, Qin, Tan, 2008; Taj Medical Group; E-medSol; Medical Tourism Association; International Medical Travel Association).

Za resno pozicioniranje posamezne turistične destinacije na tržišču zdravstvenega turizma morajo biti vsi udeleženci na ustrezen način povezani v vrednostni verigi ponudbe vrhunske storitve, poleg tega je treba zagotoviti zadostne tržno razpoložljive prostorske, kadrovske in tehnološke zmogljivosti zdravstvenih ustanov (za bolnišnice, klinike, ambulanse ...), zatem na državni ravni zagotoviti ustrezno podporo v predpisih ter vzpostaviti tesno povezavo z drugimi deli turistične ponudbe, najbolje v okviru klastra.

Za prihod je treba motivirati tudi družinske člane, s pomočjo zagotovljenih ustreznih ugodnosti ali dogodkov in doživetij kot sestavnega dela za vsebinsko polno in nepozabno bivanje v turistični destinaciji (specializirane nastanitvene zmogljivosti, spremljajoča wellness in spa ponudba, zabava, kultura, kulinarika, šport in rekreacija, posebne oblike izobraževanja, naravni zdravilni dejavniki in resursi...) (Keckley, 2008, 11); s tem je treba turiste seznaniti pred prihodom, v času bivanja v kliniki/hotelu/turistični destinaciji in po njem; pri nudenju zdravstvenih in turističnih storitev se mora uporabiti najvišje standarde in upoštevati, da je treba zadovoljiti potrebe pacientov/turistov, a tudi potrebe njihovih družinskih članov, sorodnikov ali prijateljev, ki jih spremljajo med bivanjem v turistični destinaciji.

Informacijska podlaga – upravljanje zdravstveno-turistične ponudbe v dolgem in kratkem roku

Karakteristike zdravstveno-turistične ponudbe je treba upoštevati pri sprejemanju državnih in regionalnih strategij za to vrsto turistične ponudbe; da pa bi lahko upravljali ta segment, je treba nujno zagotoviti instrumentarij za pripravo relevantne informacijske podlage. Za pripravo relevantnih informacij, nujnih za sprejemanje strategije razvoja zdravstvenega turizma, je treba uporabiti instrumentarij strateškega računovodstva (Jones, Atkinson, Lorenz, Harris, 2012; Hoque, 2003; Ward, 1992), medtem ko je za oceno uspešnosti

uresničevanja strategij za krajša časovna obdobja in za ožje organizacijske celote nujno zagotoviti informacije računovodstva odgovornosti (Peršič, Janković, 2006, 295–388; Gulin, Janković, Dražić-Lutilski, Perčević, Peršič, Vašiček, 2011, 265–455).

Priprava informacij, na podlagi katerih bo mogoče oceniti, ali se strategije uresničujejo v kratkem roku (v enem dnevu, tednu, mesecu, trimesečju ... do leta dni) in po ožjih organizacijskih celotah (po segmentu), mora temeljiti na uporabi smernic mednarodnih računovodskih standardov in standardov dejavnosti (MSFI/IFRS 8; MRSJS/IPSAS 18; USALI; USFRS; USAR). V vrednostni verigi poročanja o uspešnosti uresničevanja strategij zdravstveno-turistične ponudbe so informacije računovodstva odgovornosti sočasno tudi input v procesu strateškega upravljanja na način, da se te informacije povezujejo z informacijami iz okolja (Blažević, Peršič, 2009, 343–432).

Ob sprejemanju strateških načrtov razvoja zdravstveno-turistične ponudbe turistične destinacije se informacije iz okolja povezujejo z informacijami računovodstva odgovornosti, da bi se tako zagotovil okvir za uresničevanje relevantnih smernic iz državnih in regionalnih strateških dokumentov (Strategija PGZ, 2013; Strategija turizma RH, 2013; EUROPE 2020; Strategija EU o zdravju ...) in »podprl proces poslovnega odločanja, upoštevala sprememba konkurenčnega okolja, v razmerah čedalje krajšega življenjskega cikla proizvodov in storitev, s poudarjeno usmeritvijo na potrebe in želje kupcev« (Drury, 2009, 6–12). Zelo pomembno je, da je sistem informacij v procesu načrtovanja in poročanja v metodološkem pogledu usklajen, kar je predpostavka za tekočo kontrolo in tudi kontrolo uspešnosti uresničevanja strategij.

Pri pripravi informacij za upravljanje zdravstveno-turistične ponudbe v kratkem in dolgem roku je treba upoštevati lastne specifičnosti in možnosti (hotela, destinacije) ter spoznati motive različnih ciljnih skupin za uporabo storitev v zdravstvenem turizmu (medicinske, wellness ali spa storitve), na način, da se na podlagi izbranega metodološkega okvira zagotovi tiste vrednostno in nevrednostno izražene podatke in informacije, ki so relevantni za oceno uresničevanja strateških smernic, definiranih v strateških načrtih in drugih razvojnih dokumentih (Gibson, Berdychevsky, Bell, 2012; Global Spa ..., 2012). Raziskave potrjujejo, da zdravstveni turizem beleži sistematično rast in da je čedalje večje število prebivalstva, predvsem starejšega, pripravljeno razpoložljive denarne vire usmeriti v uporabo te oblike selektivne turistične ponudbe, in to zaradi pomanjkljivosti sistema javnega zdravstva in potrebe po vlaganju v preventivo in razvoj zdravja ter dviga kakovosti življenja.

Z računovodskim instrumentom je treba sočasno zajeti tudi izide vlaganja v razvoj vseh oblik zdravstveno-turistične ponudbe (klinike, bolnišnice, hoteli in druge oblike ponudbe na ravni turistične destinacije) in tudi zagotoviti primerljivost predstavljenih poročil, ne glede na to, ali se nanašajo na izide, uresničene v dolgem ali kratkem roku. Informacije, ki jih zagotavlja računovodski informacijski sistem, v procesih globalizacije prispevajo h kakovosti komunikacije, ker temeljijo na mednarodno sprejemljivem jeziku komunikacije, ki upošteva mednarodne računovodske standarde in standarde dejavnosti; ti opredeljujejo temeljne okvire za prepoznavanje, zajemanje, predstavljanje in primerjanje tako pripravljenih informacij po enotnih metodoloških osnovah in kot predpostavke za odločanje v dolgem in kratkem roku. Medtem ko je v okviru Priročnika (Peršič, 2015) obdelan sistem priprave informacij za sprejemanje kratkoročnih poslovnih odločitev, bo tu poudarek na možnosti instrumentarija strateškega računovodstva.

Izhodišča za izbiro in uporabo instrumentov, metod in tehnik strateškega računovodstva

Sposobnost računovodstva, da poleg klasičnih informacij (usmerjenih na kratkoročno poslovno odločanje) zagotovi tudi tiste, ki so nujne za sprejemanje strateških poslovnih odločitev, je povezana z avtorjem K. Simmondsom in letom 1981 (Ward, 1992; Hoque, 2003; Cinquini, Tenucci, 2007; Jones, Atkinson, Lorenz, Harris, 2012; Langfield-Smith, 2008, 207–219) ter narekuje uporabo tistega instrumenta, ki upošteva vse segmente vrednostne verige in daje poudarek »zajemanju, obdelavi in oceni računovodskih podatkov o poslovanju in konkurenci, da bi te lahko uporabili za razvoj in preverjanje uspešnosti sprejete poslovne strategije« (Simmonds, 1981, 26), da bi tako zadovoljili informacijske zahteve strateškega managementa.

V praksi je ta pristop pogosto navzoč tudi pod nazivom »računovodstvo za strateški management« ali »poslovodno računovodstvo, usmerjeno v poslovne strategije«, ker se uporablja kot instrument, ki podpira »integrirani upravljalni pristop v procesu združevanja posameznih elementov, vključenih v proces načrtovanja, implementacije in kontrole poslovnih strategij« (Ward, 1992, 3), s ciljem definiranja dolgoročnih in za kontrolo uresničevanja kratkoročnih ciljev, kar nalaga potrebo po vključevanju finančnih in nefinančnih računovodskih informacij. Kot izhodišče za pristop k uvajanju strateškega računovodstva je nujno imeti celovit vpogled v vse obstoječe in potencialne poslovne procese in resurse, pomembne za razvoj zdravstveno-turistične ponudbe, ter jih oceniti, kar pomeni, da je treba dobro poznati specifičnosti dejavnosti in možnosti posameznih instrumentov strateškega računovodstva.

Strateško računovodstvo je v sodobnih razmerah definirano kot »proces identificiranja, zajemanja, razvrščanja in analiziranja računovodskih podatkov, s ciljem, pomagati odločevalski skupini pri sprejemanju dolgoročno usmerjenih poslovnih odločitev za doseganje večje stopnje učinkovitosti sistema« (Hoque, 2003, 2), s ciljem, zagotoviti pogoje za uspešno »inkorporacijo strateških smernic v sistem poslovnega odločanja, da bi tako ustvarili pogoje za sistematično uresničevanje učinkovitosti v pogojih stalnih sprememb, ki jih nalaga ekonomsko in poslovno okolje« (Tsuji, Garner, 1993, 216–217); to je v skladu z realnimi zahtevami strateškega managementa, ki mora uspešno delovati v globalizacijskih procesih v bistveno spremenjenih razmerah vse močnejše konkurence na tržišču (Thompson, Strickland, Gamble, 2001, 88), pri tem pa mora upoštevati lastne moči in slabosti ter tudi vse relevantne eksterne vplive (konkurenti, kupci, javnost, politiko, predpise, ekonomsko okolje).

V razvoju strateškega računovodstva je kot posebej pomemben segment mogoče izpostaviti »strateško obvladovanje stroškov« (SCM – Strategic Cost Management – Shank, 1989, 47–65; Shank, Govindarajan, 1993), kar pomeni odmik od klasičnega pristopa in obsega vse segmente vrednostne verige, pri čemer je priporočljiva uporaba metode razporejanja stroškov na osnovi procesov in aktivnosti (ABC), obračunavanja stroškov kakovosti in eko kakovosti (QC), obračunavanja ciljnih stroškov (TC), obračunavanja prejemkov (TA) in drugo (Madu, Aheto, Kuei, Winokur, 1996, 57–72), v vseh fazah življenjskega cikla proizvodov, storitev, procesov, programov in sistemov (LCC – Life Cycle Costing – Emblem-svag, 2003). Poudarek je na doseganju boljšega položaja v primerjavi s konkurenco (benchmarking) zaradi odpravljanja ali blažitev posledic tveganja negativnega vpliva na okolje

v vseh fazah življenjskega cikla (LCA – Life Cycle Assessment ali eko-bilanca, Duda, 1996; Kirschten, 1998; Frankl, Rubik, 2001).

Strateški pristop zahteva, da je pri pripravi poslovnih informacij osredotočenost v prihodnost (forward-looking) ob upoštevanju vplivov iz okolja (outward-looking), tako, da se upoštevajo vse faze življenjskega cikla (idejna zasnova, oblikovanje, koncipiranje, proces proizvodnje, marketing, izbor prodajnega kanala, odnosi s kupci in dobavitelji, ravnanje z odpadki), kar povezuje »analizo vrednostne verige in strateškega pozicioniranja z analizo povzročiteljev stroškov v vseh etapah vrednostne verige« (Shank, Govindarajan 1993, 13–248), upoštevaje Porterjev model (Porter, 1985, 35).

Tabela 1: Pregled vsebine strateško usmerjenih tehnik poslovnega računovodstva.

INSTRUMENTI	METODE IN TEHNIKE
Specifični obračuni	<p><i>Attribute costing – AC</i> (Obračunavanje specifičnih značilnosti proizvoda ali storitve, zaradi katerih se kupec opredeljuje zanje; lahko so otipljive ali neotipljive, pojavijo pa se v procesu proizvodnje ali pozneje, ko je proizvod v lasti uporabnika. Sem sodijo npr. poslovne spremenljivke, ki vplivajo na izid, zanesljivost proizvoda, stopnja dovršenosti, spremljajoča oprema ali storitve, varnost oskrbe in standardna kakovost, jamstveni načrti in raznovrstnost storitev po prodaji ...).</p> <p><i>Life-cycle costing – LCC</i> (Obračunavanje stroškov življenjske dobe proizvoda oz. metodološka podlage za pregled stroškov oblikovanja, uvedbe na tržišče, rasti, zrelosti, padca in umika s tržišča, toraj bodoči stroški celotnega cikla, ki se diskontirajo na dan obračuna ...).</p> <p><i>Life-cycle assessment – LCA</i> (Ocena vpliva na okolje v življenjski dobi proizvoda – eko bilanca nalaga, da se v stroške življenjske dobe proizvoda vključijo tudi vlaganja v razvoj in varstvo okolja ter tudi posledice nedelovanja na okolje na način, da se ocenijo za vsako leto predvidene dobe trajanja in vključijo v obračun na podlagi predhodno definiranih materialnih – naravnih tokov in mednarodno znanih indikatorjev ...).</p> <p><i>Quality costing – QC</i> (Obračunavanje stroškov kakovosti, tj. stroškov, ki nastanejo zaradi vlaganja v doseganje ciljne kakovosti ali odpravljanja napak, če ni upoštevan program TQM-ja po določbah standarda ISO 9000ff. Pojavijo se lahko kot stroški preventive, stroški ocene in kontrole ali kot stroški interno in eksterno zaznanih odmikov od ciljne kakovosti. Poročanje o stroških kakovosti ima cilj, opozoriti poslovodstvo na prednostne probleme zavarovanja kakovosti kot predpostavke za obstoj v vse zahtevnejšem tržnem okolju ...).</p> <p><i>Eco costing – EC</i> (Obračunavanje stroškov okolja, upoštevana so metodološka izhodišča, na katerih temelji tudi obračunavanje stroškov kakovosti. Pojavijo se lahko kot pozitivni stroški okolja, če se sistematično izvaja politika razvoja in varstva okolja ob upoštevanju določb standarda ISO 14000ff ter določb mednarodno sprejetih obveznosti (npr. kjotski protokol ...) in zakonskih predpisov. Nasproti se pojavijo negativni stroški okolja, ki so posledica malomarnege odnosa do okolja in nespoštovanja državne zakonodaje, regionalne (na ravni EU ali globalno definiranih pravil – EMS, EMAS, GRI ... – ali ustreznih zakonskih predpisov ...).</p> <p><i>Target costing – TC</i> (Obračunavanje ciljnih stroškov, izvaja se v etapi oblikovanja proizvoda in procesov, da bi se na izhodiščih ocene možnosti za doseganje določene ravni prodajnih cen na ciljnim tržišču in zelene ravni prispevkov za kritje/marginalne kontribucije definirala najvišja raven stroškov, ki smejo nastati v internih delovnih procesih. Primerjajo se podatki internega obračuna, ki temeljijo na konceptu standardnih stroškov, in rezultati raziskav tržišča o sprejemljivosti posameznih atributov in upravičenosti nastanka stroškov, definiranih na ravni vsakega posameznega atributa, na poti v uresničevanje ciljnega dobička ...).</p> <p><i>Value chain costing – ABC/ABM</i> (Obračunavanje stroškov vrednostne verige mora temeljiti na oceni stroškov vseh aktivnosti in procesov, vključenih od etape oblikovanja, nabave, proizvodnje, izbire prodajnih kanalov do distribucije in storitev, ki zasledujejo proizvod še potem, ko se ta prodaja. Gre za strateški pristop k stroškom in za njihovo analitično oceno za vsako aktivnost ali proces – upoštevaje tezo, da stroški nastanejo občutno prej, preden se proizvodni proces začne, a tudi po tem, ko proizvod zapusti poslovni sistem –, v primerjavi s klasičnim pristopom, v katerem se v obračunavanju upoštevajo zgolj stroški procesa proizvodnje ...).</p>

SPREMLJANJE IN PRIMERJAVA DOSEŽKOV HRVAŠKIH IN SLOVENSКИH HOTELOV
PRAČENJE I USPOREDBA REZULTATA HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELA

INSTRUMENTI	METODE IN TEHNIKE
Načrtovanje, kontrola in primerjava rezultata	<p><i>Benchmarking</i> – BM (Proces primerjave lastnih izidov z najboljšim konkurentom, na isti metodološki podlagi zajemanja podatkov ali po drugih merilih, ki štejejo za idealni standard ...).</p> <p><i>The Theory of Constraints</i> – TOC (Teorija omejitev, ki opozarja na načine in možnosti odprave ozkih grl, da bi lahko maksimirali prihodke ter uresničili optimalni izid in uspeh poslovnega sistema kot celote na ciljnem tržišču, ob sočasnem upoštevanju potreb in želja kupcev ter z uporabo konkurenčnih strategij za boljši položaj na tržišču, kot ga ima konkurenca ...).</p> <p><i>Throughput Accounting</i> – TA (Računovodstvo prejemkov je specifičen pristop k načrtovanju in kontroli prihodkov v kratkem roku; je pomemben vir informacij za strateško računovodstvo, ker opozarja na vzroke neuresničevanja prihodkov in potrebo po odpravi teh vzrokov v dolgem roku ...).</p> <p><i>Integrated performans measurement – BSC</i> (Integrirani pristop k vrednotenju izida prek štirih vidikov metode Balanced Scorecard; osredotoča se na združevanje otipljivih in neotipljivih razvojnih dejavnikov in njihov sinergični učinek, na podlagi merjenja integriranega izida prek kazalnikov štirih ključnih perspektiv, s posebnim poudarkom na zagotovitvi splošnega zadovoljstva kupcev kot temeljne predpostavke za dolgoročni poslovni uspeh ...).</p>
Sprejemanje strateško usmerjenih poslovnih odločitev	<p><i>Strategic costing/Strategic cost management – SCM</i> (Strateško obvladovanje stroškov temelji na informacijah o stroških vrednostne verige, ki se jih poveže z marketinškimi informacijami; usklajena uporaba teh je nujna za oblikovanje uspešne strategije in tudi za kontrolo obnašanja sistema, v skladu s cilji in na poti uresničevanja konkurenčnih prednosti na ciljnem tržišču ...).</p> <p><i>Strategic pricing – SP</i> (Strateški pristop k poslovanju prihodkov temelji na rezultatih analize relevantnih dejavnikov, ki omogočajo odločanje o prodajnih cenah, to pa vključuje znanje in izkušnje pa tudi sprejemanje ukrepov za oceno prožnosti, rasti tržišča, odzivov konkurentov na spremembe cen, glede na merila ekonomije rasti in tudi ob uporabi metodološke podlage računovodstva prejemkov, Yield-managementa ipd. ...)</p> <p><i>Brand valuation – BV</i> (Ocena finančnih učinkov uporabe blagovne znamke, <i>branda</i>, kar vključuje vlogo liderstva, stabilnosti na tržišču v primerjavi s konkurenco, internacionalizacijo, trende, podporo, varstvo, zgodovinsko dediščino ...).</p>
Računovodstvo konkurentov	<p><i>Competitor cost assessment – CCA</i> (Ocena stroškov konkurentov je ena izmed pomembnih predpostavk za dosego položaja na tržišču in oceno konkurenčnosti lastnega proizvoda. Zato je treba je zagotoviti uporabo relevantnih virov, ki bodo omogočali sistematično ocenjevanje stroškov konkurentov in – na enaki metodološki podlagi – primerjavo z lastnimi ...).</p> <p><i>Competitive position monitoring – CPM</i> (Zagotovitev računovodskih predpostavk za zbiranje relevantnih informacij, ki bodo izhodiščna podlaga za oceno tržne strategije konkurence. Sistematično analiziranje lastnega položaja v primerjavi s položajem konkurenta v okviru iste panoge dejavnosti omogoča primerjave višine uresničene prometa, deleža na tržišču, deleža stroškov v prihodkih od prodaje, višino stroškov na enoto učinka ipd.).</p> <p><i>Competitor performance appraisal – COPA</i> (Ocena položaja konkurence temelji na sistematični analizi podatkov, objavljenih v temeljnih finančnih poročilih, v katerih je mogoče dobiti vpogled v to, kje je ključ uspeha konkurenta oz. katere so konkurenčne prednosti njegovega nastopa na tržišču ...)</p>

INSTRUMENTI	METODE IN TEHNIKE
Računovodstvo kupcev	<p><i>Customer profitability analysis/Customer account profitability – CAP</i> (Analiza dobičkonosnosti kupcev vključuje uporabo računovodskih predpostavk za tekoči obračun dobičkonosnosti pomembnih ciljnih kupcev. Temelji na uporabi metode obračunavanja, ki omogoča, da se po načelu vzročnosti posameznemu kupcu kar se da stvarno pripišejo relevantni prihodki in stroški, pri čemer se lahko uporabijo informacije računovodstva, odgovornosti in določbe računovodskih standardov, ki regulirajo poročanje po segmentih ...).</p> <p><i>Lifetime customer profitability analysis – LCPA</i> (Izhaja s predpostavke, da ima tudi odnos s kupci življenjsko dobo, ki ima vpliv na doseženo stopnjo dobičkonosnosti. Zato je treba zagotoviti računovodske predpostavke za oceno dobičkonosnosti ciljnih kupcev skozi več obdobj v prihodnje. To pomeni, da je treba ocenjevati bodoče prihodke in bodoče stroške, ki jih je mogoče povezati s položajem določenega kupca v pričakovanih pogojih na tržišču, upošteva pri tem tudi načela metod LCC in LCA ...).</p> <p><i>Valuation of customers as assets – VCA</i> (Če se kupca obravnava kot posebej pomembno premoženje, je treba uporabiti relevantne tehnike za njegovo ovrednotenje. Vsakega kupca je treba oceniti, v kolikšni meri je v ekonomskem pogledu pomemben za poslovni sistem in/ ali podjetje, pri čemer je poudarek na oceni sedanje vrednosti vseh bodočih donosov, katerih uresničevanje se načrtuje iz določenih poslovnih transakcij z navedenim kupcem; to poteka z namenom, zavzeti na tržišču optimalni strateški položaj ...).</p>

Viri: Prilagojeno po Guilding, Cravens, Tayles, 2000, 113–135; Cadez, Guilding, 2007, 126–146; Langfield-Smith, 2008, 204–228; Cadez, Guilding, 2008, 1–28.

Posamezni avtorji pri tem posebej izpostavljajo oceno tržnih vplivov in marketinškega pristopa (Bromwich, Bhimani, 1989), drugi uspešnost uresničevanja načel trajnostnega razvoja (France, 2007, 3), družbeno odgovornost ali varstvo okolja, uresničevanje pravic zaposlenih in položaj sistema v širši družbeni skupnosti (Roslender, Hart, 2002, 255–277; Roslender, 1996, 533–561). Do danes se je razvilo in je uspešno v uporabi veliko število instrumentov, metod in tehnik strateškega računovodstva, izbira teh v praksi pa mora upoštevati specifičnosti dejavnosti, doseženo stopnjo razvoja računovodskega informacijskega sistema in stvarne informacijske zahteve strateškega managementa. V primerjavi z računovodstvom odgovornosti, katerega cilj je priprava informacij za oceno ekonomske učinkovitosti, pa je cilj strateškega računovodstva pripraviti informacije za to oceno, ki »opozarja na doseženi skupni uspeh ali uresničene merljive rezultate, ki izhajajo iz postavljenih ciljev ..., in odraža sposobnost sistema, da svoje cilje kontinuirano usklajuje z razmerami v okolju« (Hoque, 2003, 52). V tem procesu je poseben poudarek na vseh elementih vrednostne verige, kar pomeni, da morajo biti zajeti stroški od trenutka koncipiranja proizvoda in storitev do konca njihove življenjske dobe (idejna zasnova, oblikovanje, nabava, proizvodnja, prodaja, odnosi s kupci, spremljajoče storitve, recikliranje, ravnanje z odpadki ...)

Tabela 2: Pogostnost uporabe instrumentov in tehnik za pripravo informacij, pomembnih za strateški management.

Z. št.	Tehnike poslovnega računovodstva	Število odgovorov	Delež, v odstotkih	Rang na podlagi raziskave*	Rang v vzporedni raziskavi**
1.	Priprava poročila za management	30	81 %	1	-
2.	Predvidevanje in strateško načrtovanje	23	62 %	2=	-
3.	Operativno – tekoče načrtovanje (budžetiranje)	23	62 %	2=	2
4.	Obvladovanje denarnega toka	16	43 %	4	1
5.	Predračunavanje kapitala	15	41 %	5	5
6.	Strateško poslovno računovodstvo	10	27 %	6	6
7.	Analiza odnikov	9	24 %	7=	3
8.	Računovodstvo odgovornosti	9	24 %	7=	21
9.	Sistem ERP	7	19 %	9	12
10.	Ocenjevanje celotnega uspeha	5	14 %	10=	4
11.	Obračun stroškov proizvoda	5	14 %	10=	8
12.	Ocena dobičkovnosti kupcev	5	14 %	10=	7
13.	Obračun po spremenljivih stroških	3	8 %	13	20
14.	Obračun na osnovi procesov in aktivnosti	2	5 %	14=	13
15.	Organizacijska kultura	2	5 %	14=	19
16.	Stroški kakovosti	2	5 %	14=	18
17.	Benchmarking	2	5 %	14=	-
18.	Metoda ABC	1	3 %	18=	9
19.	Poslovna etika	1	3 %	18=	14
20.	Transferne cene	1	3 %	18=	15
21.	Balanced Scorecard – BSC	1	3 %	18=	-
22.	Analiza točke preloma	0	0 %	22=	10
23.	Obračun po standardnih stroških	0	0 %	22=	11
24.	ABM	0	0 %	22=	16
26.	Obračun po celotnih stroških	0	0 %	22=	17

Viri:

(*) France, Adrian. *An Alternative Approach to Surveying Management Accounting Practices*. Hamilton: Waikato Institute of Technology (WINTER), 2007.

(**) Hawkes, Lindsay, Michael Fowler, and Lin Mei Tan. »Management Accounting education: Is There a Gap Between Academic and Practitioner Perception?« Discussion Paper Series, School of Accountancy, Massey University, 2003. http://www.accountancy.massey.ac.nz/docs/discussion_paper/215.pdf.

Glede na teoretska izhodišča so v Tabeli 2 predstavljeni rezultati raziskave, opravljene leta 2004 v 335 državnih in mednarodnih podjetjih v Novi Zelandiji in Avstraliji, katere cilj je bil, oceniti pogostnost uporabe 36 različnih tehnik poslovnega računovodstva, relevantnih kot podlaga benchmarkingu. Ocenjevali so tudi softverske rešitve za obdelavo podatkov (Excel, SAP, BAS, ERP, Oracle, Access, JDEdwards, MYOB, Hyperion, People-

soft idr.). Te podatke so zatem primerjali s podobnimi prejšnjimi raziskavi, v katerih so bili uporabljeni isti instrumenti in tehnike (France, 2007, 9–14).

Krajšanje življenjskega cikla zdravstveno-turistične ponudbe povzroča vse večji pritisk na managerje, ki so izpostavljeni visokim stroškom redizajniranja, kakovosti in reduiranja časa od ideje do pojava proizvoda na tržišču; da bi bil določen sistem lahko konkurenčen na ciljnem tržišču, se morajo nenehno prilagajati potrebam in željam kupcev ter zadovoljevati njihove potrebe (Smith, Keith, Stephens, 1988, 16; Horngren, Foster, Datar, 1994, 25–26). Glede na to, da je večina uporabnikov usmerjena v prevencijo, se iščejo nove vsebine in možnosti za zagotovitev dobičkonosne ponudbe v vseh letnih časih. Čedalje težje je ugoditi uporabnikom, ki stremijo k stalnemu dvigovanju ravni storitev, kakovosti, zanesljivosti, in vse to v povezavi z dogodki in doživetji, ki so z osnovno storitvijo neposredno ali posredno povezani.

Od računovodstva se zahteva sistematično prilagajanje tem potrebam. V strateškem računovodstvu se danes tako posebna pozornost pripisuje zagotavljanju informacij o doseženi ravni zadovoljstva kupcev, gledano z vseh zornih kotov vrednostne verige uravnoteženega odnosa ekonomske učinkovitosti, ekološke in družbene odgovornosti in visokih etičnih načel; in informacije, ki jih zagotavlja strateško računovodstvo, morajo biti podlaga, da se z zdravstveno-turistično destinacijo upravlja kot s korporacijo na vseh etapah vrednostne verige, z osredotočenostjo na dvig zadovoljstva kupcev ob stroškovni učinkovitosti. Eden izmed posebej pomembnih instrumentov strateškega računovodstva, ki to zagotavlja, je metoda »Balanced Scorecard« (BSC) (Kaplan, Norton, 1996). BSC je sistem meril, ki omogoča, da je vizija razvidna iz strateških in poslovnih ciljev, kar omogoča oceno uspešnosti posloводства pri uresničevanju sprejetih strategij. Metoda BSC izhaja iz pojmovanja štirih osnovnih vidikov (perspektiva kupca, perspektiva notranjih procesov, perspektiva učenja in rasti ter finančna perspektiva) (Probst, 2002, 19), s poudarkom na prepričanju, da je mogoče oblikovati tudi nove perspektive (npr. ohranjanja in varstva okolja ...), ki jih je mogoče uspešno vpeti v okvir strateških map in zagotoviti kakovostne upravljalke informacije.

Na teh izhodiščih in z integralnim pristopom je zagotovljena relevantna informacijska podlaga za merjenje otipljivih in neotipljivih vplivnih velikosti, nujnih v procesu sprejemanja in kontrole uresničevanja strategij v vseh segmentih turistične ponudbe in tako tudi v zdravstvenem turizmu. Uspeh metode BSC temelji na potrebi iz prakse, ki ji zgolj vrednostno (finančno) izkazani kazalniki niso zadoščali za strateško upravljanje; njihova zanesljivost se namreč povezuje le s kratkoročnimi poslovnimi odločitvami. Metoda BSC medsebojno povezuje vrsto fizičnih, kakovostnih in vrednostnih kazalnikov, pomembnih za uravnoteženo merjenje dosežkov, ker nudi »instrumentarij za pripravo informacij za njegovo pozicioniranje v konkurenčnem okolju« (Kaplan, Norton, 1996, 2); temeljna izhodišča te knjige so bila podrobno obravnavana v poznejših izdajah (Kaplan, Norton, 2000; Kaplan, Norton, 2004; Kaplan, Norton, 2006) in ob upoštevanju potreb gospodarstva in javnega sektorja.

Večina avtorjev gleda na strateško računovodstvo kot na podsistem managerskega računovodstva, čeprav ga nekateri avtorji obravnavajo tudi z drugih vidikov, npr. s položaja zahteve finančne funkcije na način, da se konceptualni okvir strateškega računovodstva postavi v medsebojno odvisnost z zahtevami finančne funkcije in se na vse gleda v kon-

tekstu izbrane teorije organizacije (Ryan, 1995, 1–357), vse pa je usmerjeno v spoznavanje ključnih dejavnikov poslovanja, ki prispevajo k povečanju ekonomske vrednosti sistema kot celote. Strateški pristop h koncipiranju in oceni sprejetih strategij je mogoče spremljati po elementih C-kroga in to prek 4 temeljnih opornih točk: obveznosti (commitments) do ciljnih uporabnikov, sposobnost delovanja (capabilities) v skladu z definiranimi cilji, uporaba strateškega pristopa k stroškom (costs) in uvedba elementov kontrole (control) med strateškimi smernicami in uresničevanjem v kratkem in dolgem roku (Ryan, 1995, 31).

Uvedba instrumentarija strateškega računovodstva je pomenila pomemben odmik od ozkega klasičnega pristopa, da bi se poslovodstvo tako usmerilo na »*pro-aktivno uporabo računovodskih informacij, ki izhajajo iz velikega števila različnih virov*« (Fink, Flaherty, Worthington, 2004, 3), upošteva okolščine, v katerih določen sistem deluje (SWOT analiza) in »*na način, da se zagotovijo relevantne informacije za vsakega posameznika, ki sprejema odločitve*« (Ward, 1992, 10). Informacije strateškega računovodstva morajo biti pripravljene transparentno, za interne in eksterne uporabnike (stakeholders), tako »*da njihova priprava poleg novih računovodskih metod, modelov in tehnik upošteva tudi relevantne tehnike za oceno rizika in negotovosti*« (North Lindsey College, 2003, 2/4).

Poseben poudarek je namenjen izplačljivosti in upravičenosti alokacije virov na posamezne ciljne tržne segmente ter spoznavanju njihove dobičkonosnosti v primerjavi s konkurenčno (Kaplan, Narayanan, 2001, 5–15). Naturalni in kakovostni (nefinančni, ne vrednostni) viri podatkov so v strateškem računovodstvu enako ali celo bolj pomembni od finančnih, poudarek pa je na sinergijskih procesih njihovega celovitega zajemanja (Banker, Potter, Srinivasan, 2005, 394–412), pod pogojem, da jih podpira enotna baza podatkov, pri kateri se podatek vnaša na kraju in v času nastanka poslovnega dogodka (brez vnovičnega vnosa), ter tudi, da dostop do informacij varuje sistem upravičencev vseh udeležencev turistične ponudbe na ravni turistične destinacije in/ali klastra.

Izhodišča za izgradnjo modela računovodskih informacij za upravljanje zdravstveno-turistične ponudbe turistične destinacije

V izgradnji modela računovodskih informacij, ki jih je treba zagotoviti kot relevantne za upravljanje ponudbe na ravni zdravstveno-turistične destinacije, je treba vse udeležence, vključene v turistično ponudbo enotnega proizvoda zdravstvenega turizma, v računovodstvenem pogledu/kar zadeva računovodstvo/v okviru računovodstva definirati kot strateške poslovne enote »SBU« (*Strategic Business Unit*), sledeč definiciji, da gre za »*poslovne enote znotraj širšega sistema, ki nudijo prepoznavni del (zdravstveno-turistični, op. cit.) proizvoda ali storitve, ki se nudi kupcu ali skupini kupcev, in katerih temeljno poslanstvo se razlikuje od poslanstva ostalih poslovnih enot v okviru sistema na način, da se soočajo z jasno definiranimi konkurenti, ki so različni od konkurentov drugih poslovnih enot v sistemu*« (Hoque, 2003, 32). To obenem pomeni, da ima SBU minimalno značilnosti dobičkovnega mesta odgovornosti ali več teh, pod pogojem, da so pri tem izpolnjena merila iz definicije in na način, da vsaka SBU postane temeljna (najnižja) enota v sistemu strateškega načrtovanja zdravstveno-turistične destinacije. Poslovodstvo vsake SBU je odgovorno za izvajanje skupnih ciljev, izhajajočih iz strategije zdravstveno-turistične destinacije kot celote, informacije strateškega računovodstva pa destinacijskemu managementu omogočajo, da zdravstveno-turistično destinacijo upravlja z uporabo korporativnih načel.

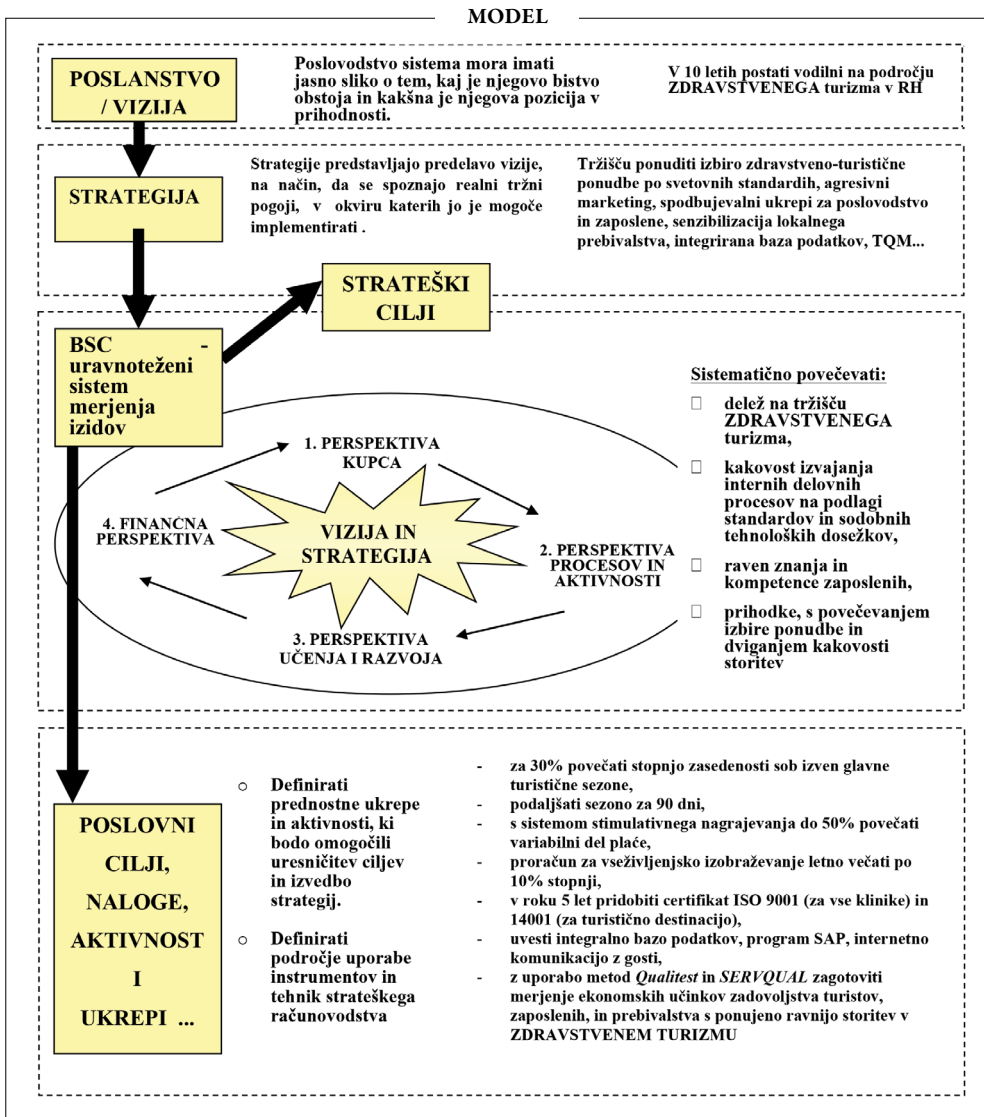
Da bi se zadostilo tem zahtevam, mora strateško računovodstvo upoštevati izhodišča, po katerih se zdravstveno-turistična ponudba oblikuje v stalno spreminjajočih se razmerah, v negotovem okolju in na tržišču, kjer prevladujejo integracijski procesi in procesi harmonizacije, v razmerah čedalje krajše dobe trajanja proizvodov in tehnologij ter ob prevladi stalnih stroškov in vse agresivnejši konkurenci, v času čedalje zahtevnejših kupcev, katerih potrebe je mogoče zadovoljiti samo v sodelovanju s tržiščem nabave. Pri zagotavljanju računovodskih informacij, nujnih za strateško upravljanje zdravstveno-turistične destinacije, je treba izhajati iz poslanstva, vizije in strateških ciljev ter izbrati ustrezen instrumentarij ob poudarku, da se v praksi pri tem najpogosteje uporablja metoda Balanced Scorecard (BSC) (Kaplan, Norton, 1996; Ward, 1992; Hoque, 2003), ki, usklajena z zahtevami trajnostnega razvoja, prerašča v metodo Sustainability Balanced Scorecard (SBSC) (Möller, Schaltegger, 2005; Figge, Hahn, Schaltegger, Wagner, 2002 ...). Pri oblikovanju poročevalnih enot na ravni SBU je treba upoštevati specifičnosti ponudbe določene zdravstveno-turistične destinacije na način, da se kot SBU lahko oblikuje določena vrsta ponudbe (spa storitve, storitve wellnessa, storitve zdravstvenega turizma ipd.) ali se kot SBU lahko definirajo organizacijske enote, ponudniki storitve te vrste; pomembno je, da ima tako izločena skupina storitev prepoznavno vrsto ponudbe, v katero so usmerjeni določeni ciljni kupci, ki so različni od kupcev drugih SBU, in da lahko kljubuje konkurenci, ki je različna od konkurence drugih SBU.

Pri izgradnji sistema poročanja na ravni zdravstveno-turistične destinacije je treba upoštevati strateške cilje vsake SBU, ki izhajajo iz skupnih ciljev zdravstveno-turistične destinacije kot celote. Vsaka SBU ima poseben položaj v strateškem načrtu, s prepoznavno vizijo in poslanstvom, ki se razlikuje od poslanstev drugih SBU, mora pa biti usklajeno s celotnim poslanstvom in vizijo zdravstveno-turistične destinacije kot celote. Da bi destinacijski management lahko upravljal zdravstveno-turistično destinacijo kot korporacijo, je treba s pomočjo instrumentarija računovodstva mesta odgovornosti nujno zagotoviti informacije o tem, ali se strateške smernice uresničujejo v kratkem roku.

Strateški načrt turistične destinacije je treba izdelati tako, da se v okviru strateškega računovodstva povezujejo informacije, relevantne za vsako SBU; le na ta način je mogoče destinacijskemu managementu zagotoviti izhodišča za delovanje na turističnem tržišču, ob upoštevanju lastnih prednosti in slabosti ter možnosti in nevarnosti v okolju (SWOT analiza). V procesu ocenjevanja uspešnosti pri uresničevanju strategije razvoja zdravstveno-turistične ponudbe na ravni destinacije je predvsem treba nameniti pozornost doseženi stopnji zadovoljstva kupcev in zaposlenih, skrbi za ugled vsake SBU in turistične destinacije kot celote na ciljnem tržišču ter oceni dosežene stopnje kakovosti in dobičkonosnosti ponudbe vsake SBU, posameznih kupcev, prodajnih kanalov in tržnih segmentov, ob upoštevanju vseh elementov življenjskega cikla zdravstveno-turističnega proizvoda.

V tem procesu ima strateško računovodstvo nalogo, da zagotovi uporabo metode strateškega upravljanja s stroški glede na to, da se tako izkazujejo finančni učinki strateških poslovnih odločitev posloводства na ravni SBU, a tudi na ravni zdravstveno-turistične destinacije kot celote. Priprava informacije za destinacijski management mora imeti podporo informatike in slediti primerom dobre prakse (EC 1, 2 2003; EC 3, 2006), da bi podatki bili primerljivi z ostalimi SBU in s sorodnimi destinacijami v okolju. Izgradnja strateškega ra-

čunovodstva kot vira informacij za sprejemanja strateških poslovnih odločitev mora temeljiti na modelu (Slika 1).

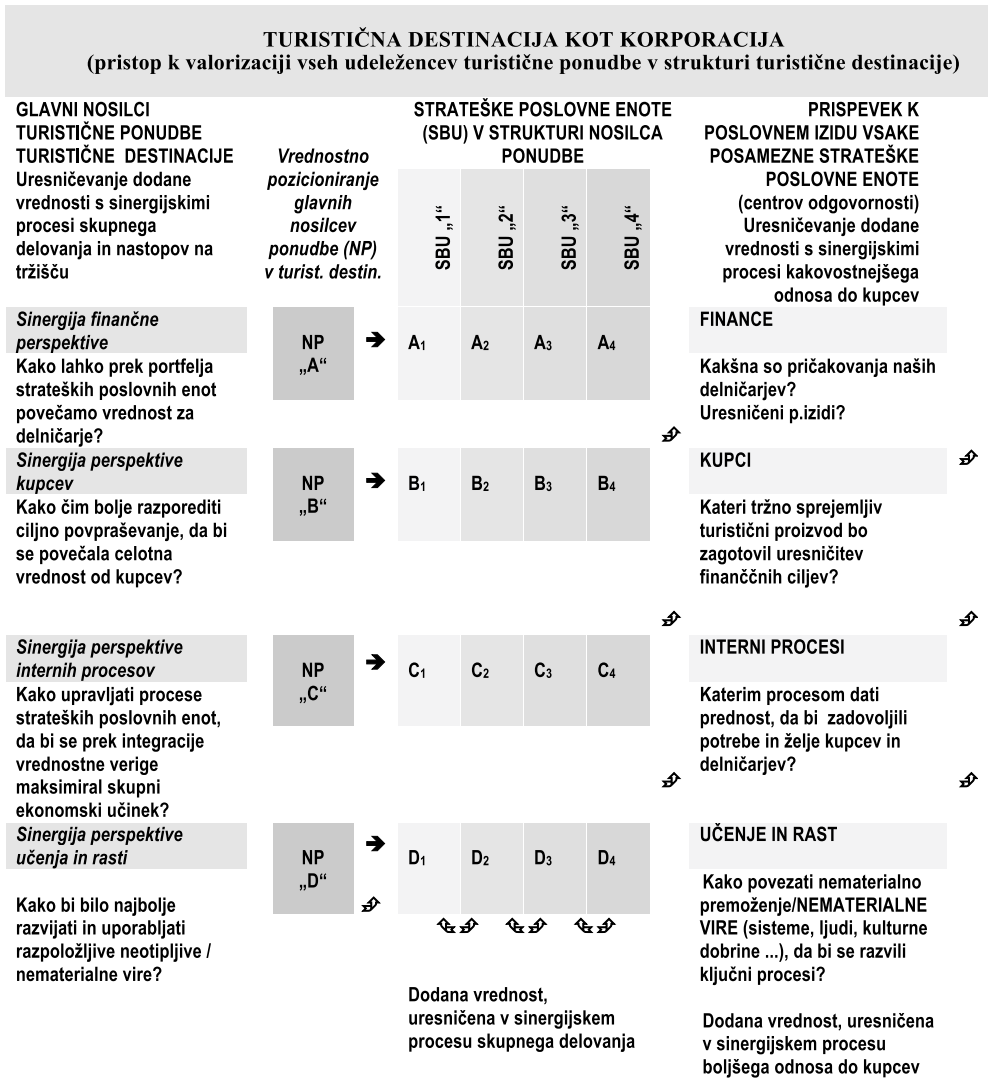


Slika 1: Informacije za upravljanje zdravstveno-turistične destinacije v dolgem in kratkem roku.

Vir: Priredba avtorja po Probst (2004), str. 16.

Gornjo sliko je treba brati na način, da se od računovodstva pričakuje zagotovitev informacij, ki bodo zagotavljale podlago za sprejetje strateškega načrta zdravstveno-turistične destinacije na temelju izhodišč, definiranih v poslanstvu, viziji in strateških ciljih.

Zato je zelo pomembno, da so v strateškem načrtu cilji definirani na podlagi metodološkega okvira BSC (oz. metode SBSC) in tako, da odražajo kvalitativna izhodišča za traj-



Slika 2 : Vpliv sinergijskih procesov različnih SBU na ravni zdravstveno-turistične destinacije.

Vir: Priredba avtorja po Kaplan, Norton, 1996 ; Luft, 2007.

nostni razvoj, da so realni, merljivi in usmerjeni k cilju. V oceni, ali se navedeni cilji uresničujejo v kratkem roku, je treba uporabljati instrumente računovodstva mest odgovornosti, predvsem izhodišča, definirana z mednarodnimi računovodskimi standardi in standardi dejavnosti (IFRS/MSFI 8, MRSJS/IPSAS 18, USALI, USFRS, USAR)- Poudariti je treba, da ti standardi definirajo poročila, ki vključujejo samo finančne informacije, in nadgraditi jih je treba z nefinančnimi informacijami, da bi lahko v celoti ugodili zahtevam te vrste, kar na določen način narekujejo tudi smernice nove Direktive EU 2014/95/EU, ki nalaga, da se morajo poleg finančnih (Direktiva 2013/34/EU) informacij dodatno objavljati tudi

nefinančne informacije in informacije o bioraznovrstnosti, kar je obvezujoče za vsa velika podjetja in skupine.

Uspešnost posloводства posameznih SBU in zdravstveno-turistične destinacije kot celote se meri z njihovo uspešnostjo v usmerjanju omejenih resursov, z uresničevanjem poslovnega uspeha in s krepitvijo prepoznavnosti in imidža na ciljnem tržišču. Dolgoročno poslovno uspešnost se mora razbrati v vsaki posamezni perspektivi BSC, nadgrajeni z elementi prizadevanja za razvoj in varstvo okolja, ter skozi skrb za družbeno skupnost (SBSC metoda) ob pogoju, da se izidi, zasnovani na strateških in poslovnih ciljih, lahko merijo na način, da strateško računovodstvo za to zagotovi ustrezno informacijsko podlago. Poudarek je na upoštevanju POSEBNOSTI zdravstveno-turistične ponudbe vsake posamezne destinacije, pa tudi na prepoznavanju tistih sinergijskih procesov, ki izhajajo iz medsebojnega odnosa vseh SBU na ravni zdravstveno-turistične destinacije, ki zagovarja načela trajnostnega razvoja na način, prikazan na naslednji sliki.

Gre za Direktivo 2014/95/EU, usmerjeno v uporabo načel trajnostnega razvoja, in če se ta upošteva pri poročanju na ravni zdravstveno-turistične destinacije, je treba poseben poudarek nameniti tezi, ali se destinacija razvija na način, »kot jo doživljajo ciljni kupci«, in ali se ti cilji uresničujejo v skladu s strateškimi smernicami; to pa je predpostavka delovanja destinacijskega managementa, ki mora usklajevati cilje vsake SBU in ocenjevati, ali se uresničujejo temeljna strateška izhodišča, definirana z vizijo razvoja zdravstveno-turistične destinacije (Niven, 2008, 115–116):

- *Drugačen pristop* – ali se nudi inovativna izbira ponudbe, različne od konkurence, in ali se pri tem upošteva specifičnosti in konkurenčne prednosti destinacije ter še, ali ima v tem kontekstu destinacija uspešen branding in promocijo;
- *Kompromisi* – naloga destinacijskega managementa je uskladiti elemente ponudbe s ciljnim povpraševanjem, upoštevati pri tem temeljne možnosti vsakega posameznega udeleženca ponudbe na ravni zdravstveno-turistične destinacije (SBU) in njihovo usklajevanje z željami in potrebami kupcev, možnostmi zaposlenih, s stališči interesnih skupin, z zgodovinsko dediščino in običaji domicilnega prebivalstva, a s pogledom skozi prizmo prispevka k uresničevanju ekonomske dodane vrednosti (EVA) in vrednosti za delničarje (SV) ter kakovosti življenja domicilnega prebivalstva;
- *Integralnost* – da tržišču ponudi prepoznavni zdravstveno-turistični proizvod destinacije na način, da potek vseh aktivnosti pripelje do skladne celote, to pa pomeni optimalizacijo internih procesov vsake SBU in turistične destinacije kot celote ob racionalizaciji časa in resursov, kontinuiranem dvigu kakovosti in eko kakovosti ter trajnostnem razvoju destinacije, a usmerjeno k večjemu zadovoljstvu kupcev, zaposlenih in prebivalstva, doseganju optimalnega poslovnega in finančnega izida pa tudi sistematični krepitvi imidža vsake SBU in zdravstveno-turistične destinacije v okolju;
- *Kontinuiteta* – ali strategija zagotavlja trajnostni razvoj skozi daljše obdobje, na temelju uporabe lastnih moči (proces, zaposleni, tehnologija ...) in možnosti iz okolja (trendi, moda, spodbude, predpisi, vključenost skupnosti in društev ...), toda ne zanemarjajoč pri tem morebitne grožnje in rizike (politično okolje, ovire, strožji predpisi, okoljski davki ...), s poudarkom na uporabi novih tehnologij, standardov in drugih ugodnosti;

- *Poslovna kultura* – zahteva spoštovanje lokalnih običajev, kulturno-zgodovinske dediščine in tradicionalnih vrednosti po eni strani ter po drugi potreb in želja turistov, ki s seboj prinašajo elemente lastne kulturne dediščine, ki jo je treba spoštovati in se ji prilagajati, kar pa zahteva ustrezno raven znanja in strpnosti, vse to s ciljem, da se zagotovi tržna, ekonomska in družbena prepoznavnost, zelo pomembna za ta segment zdravstveno-turistične ponudbe.

Naloga strateškega računovodstva je, da skladno z navedenimi izhodišči zagotovi informacije za potrebe destinacijskega managementa tako, da se prek finančne perspektive zagotovijo informacije o končnem rezultatu vseh nefinančnih perspektiv (Blažević, Peršić 2009, 398); to je obenem tudi v skladu z določbami nove Direktive EU 2014/95/EU in narekuje potrebo tudi po vključitvi rezultatov, ki so posledica vpliva na okolje in družbo (metoda SBSC); to mora postati integralni del poročanja od najnižje do najvišje ravni, tako za interne kot tudi eksterne uporabnike, kar pa vsekakor zahteva nadgradnjo internega sistema poročanja v tistem delu, ki ni urejen z mednarodnimi računovodskimi standardi internega poročanja (poročila po segmentu); pri tem je treba uporabiti specifične standarde dejavnosti, upravljanja z okoljem in trajnostnim razvojem. Navedeno zahteva določene posege na področju organizacije, pri izbiri prioritet in kazalnikov ter njihovem rangiranju in usklajevanju (Niven, 2008, 272–280).

Destinacijski management potrebuje pri uresničevanju zapletenih nalog strateškega in poslovnega upravljanja, tj. pri sprejemanju dolgoročnih in kratkoročnih poslovnih odločitev, podporo posloводства vseh strateških poslovnih enot (SBU). Za uspešno realizacijo ciljev so posebnega pomena tisti ključni projekti, ki zagotavljajo poslovni uspeh, to pa pomeni, da morajo biti inovativni, realni in na tržišču prepoznavni ter uživati podporo vsake SBU na način, da se njihovo uresničevanje spremlja po oddelkih, v teamih, interesnih skupinah, posameznih procesih in akcijah ob uporabi enotnega sistema kazalnikov za vsak cilj, definiran po BSC/SBSC na način, da morajo biti dokazljivi. Ker so za uresničevanje ciljev vselej na voljo omejeni resursi, jih je treba rangirati po prednostnem vrstnem redu glede na izide, ki se jih želi doseči, in ovire (ozka grla, prepad, vrzel), ki jih velja premostiti, ko se ustvarja vrednost za kupce in delničarje.

Medtem ko se v tem procesu strateško računovodstvo usmerja v iskanje odgovora na vprašanje, »*zakaj delati prave stvari*«, se od računovodstva odgovornosti pričakuje odgovor na vprašanje, »*ali delamo stvari na pravi način*«, in ravno v takšnem pristopu k pripravi informacijske podlage za odločanje se prepozna njuna vloga pri sprejemanju in ocenjevanju uspešnosti pri izvrševanju strategije. Za uspešnost delovanja računovodstva mest odgovornosti je strateške načrte namreč treba razstaviti na poslovne načrte in budžete (v vsaki SBU), ker je z oceno odmika, uresničenega v primerjavi z načrtovanim po vsaki posamezni stavki budžeta, mogoče realno oceniti, ali se strategija uresničuje v kratkem roku. V tem procesu ima pomembno vlogo uporaba specializiranega softvera, ki zagotavlja hitrejšo obdelavo podatkov in lažji dostop do informacij.

Poudarek je na sistematičnem ocenjevanju tega, ali je določena oblika aktivnosti zagotovila uresničitev zelenih ciljev (Probst, 2002, 26) in ali je vsakemu udeležencu ponudbe na ravni turistične destinacije jasno, kakšna je njegova vloga v uresničevanju dolgoročnih ciljev (Kam gremo?), katere so strateške prednosti (Kaj najprej storiti?), s katerimi komparativnimi prednostmi je mogoče uresničiti tudi konkurenčne prednosti (Kako to storiti?) ter ka-

teri poslovni logiki slediti, da bi strateške smernice uspešno realizirali (McGee, 2005, 336–338). Odgovore na ta vprašanja je lažje najti, če se na cilje gleda posamično, skozi perspektive metode BSC na način, da se s pomočjo strateških map izide meri v luči finančne perspektive (Blažević, Peršić, 2009, 398), ne zanemarjajoč pri tem potrebo, da se vključi tudi merjenje izida ciljev, povezanih z odnosom do okolja in družbe (SBSC metoda) ter ob uporabi načel upravljanja s popolno kakovostjo (*IQM strategija*), s pomočjo ustreznega instrumentarija (Lam, Wong, Yeung, 1997, 7–14). Uspešna je tista strategija, ki ima izhodišče v racionalizaciji resursov in stroškov, ki je sprejemljiva, zaželena, uresničljiva, prikladna, primerna zahtevam kupcev in usklajena z možnostmi v okolju (Stipanović 2006, 110).

Da bi posamezni hotel (kot potencialna SBU) lahko uvidel svojo vlogo in prispevek k uresničevanju postavljenih ciljev zdravstveno-turistične destinacije, mora vzpostaviti sistem poročanja v skladu z globalno zastavljenim konceptom strateške mape (Kaplan, Norton, 2004) na podlagi relevantnega instrumentarija in merljivega sistema kazalnikov. V poročilih morajo biti poleg finančnih informacij vsekakor zastopane tudi ne-..... informacije (posebej v skrbi za okolje in družbo), na podlagi spoznanj na globalni ravni, da se želi kar 90 % turistov nastaniti v hotelu, ki skrbi za okolje, 67 % turistov iz EU pa želi počitnice preživeti v eko turistični destinaciji, in vse večje je število poslovnih srečanj, ki potekajo v t. i. »zelenih hotelih« (stopnja rasti je od 10 % do 15 % na leto). To nalaga, da poslovanje tako hotela kot tudi vse zdravstveno-turistične destinacije temelji na uporabi ustreznih standardov (npr. ISO 9001 za kakovost in ISO 14001 za okolje) in da se pri ocenjevanju konkurenčnosti ponudbe uporabljajo globalno prepoznavni okviri poročanja, standardi, norme (GRI, UN Compact, EMAS ...). Če bodo računovodske informacije temeljile na teh izhodiščih, bodo postale relevanten vir za sprejemanje in kontrolo strateških smernic razvoja zdravstveno-turističnih destinacij.

Povzetek

Sprejemanje poslovnih odločitev v zdravstvenem turizmu mora temeljiti na kakovostnih informacijah, relevantnih za usmerjanje hotelov in turističnih destinacij v uresničevanje kratkoročnih in dolgoročnih ciljev in zagotovitve konkurenčne ponudbe, zasnovane na načelih trajnostnega razvoja. Zdravstveni turizem je krovni pojem za raznovrstno ponudbo medicinskih, wellness in spa storitev hotelov ali turistične destinacije za ciljne uporabnike, katerih temeljni motiv potovanja je preprečitev ali ohranitev zdravja v okolju, ki ponuja naravne resurse, zdravstvene in turistične vsebine, skrbi za okolje in kulturno-zgodovinsko dediščino ter jim zagotavlja vključenost v družbeno skupnost. Uporaba instrumentarija Strateškega računovodstva zagotavlja predpostavke za sprejemanje strategije razvoja zdravstvenega turizma na ravni turistične destinacije s posebnim poudarkom na uporabi metod Balanced Scorecard (BSC) in Sustainability Balanced Scorecard (SBSC). Meri se uspešnost realizacije strateških smernic skozi krajša obdobja in za ožje organizacijske celote, za poročanje po segmentih je nujno uporabiti računovodske standarde in standarde dejavnosti kot instrumentarij Računovodstva mest odgovornosti. To velja predvsem za specifične standarde poročanja o spa storitvah (USFRS – Uniform System of Financial Reporting for SPAs), kot nadgradnjo standardov poročanja v hotelirstvu (USALI – Uniform System of Accounts for the Lodging Industry) in globalno sprejemljivih standardov poročanja po segmentu (MSFI / IFRS 8 – Mednarodni standard finančnega poročanja 8).

Literatura

- Banker, Rajiv D., Gordon Potter, and Dhinu Srinivasan. »Association of Nonfinancial Performance Measures with the Financial Performance of a Lodging Chain.« *Cornell Hotel and Restaurant Administration Quarterly* 46, no. 4 (2005): 394–412.
- Blažević, Branko, and Milena Peršić. *Turistička regionalizacija u globalnim procesima*. Opatija: Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, 2009.
- Bodnar, George H., and William S. Hopwood. *Accounting Information System*, 6th edn. Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall, 1995.
- Bromwich, Michael, and Alnoor Bhimani. *Management Accounting: Evolution not Revolution*. London: Chartered Institute of Management Accountants, London, 1989.
- Bromwich, Michael, and Alnoor Bhimani. *Management Accounting: Pathways to Progress*. London: CIMA, 1994.
- Butler, Jim. October 29, 2007. »The 'Real Economics' Behind GREEN hotel Development, Conversion and Operation, Hotel Online News for the Hospitality Executive.« <http://www.hotelonline.com>.
- Cadez, Simon, and Chris Guilding. »Benchmarking the Incidence of Strategic Management Accounting in Slovenia.« *The Journal of Accounting & Organizational Change* 3, no. 2 (2007): 126–46.
- Cadez, Simon, and Chris Guilding. »An Exploratory Investigation of an Integrated Contingency Model of Strategic Management Accounting.« *Accounting Organizations and Society* 33, no. 7–8 (2008): 836–63.
- Ceballos-Lascurain, Hector. (2000) »Perspectives and Predictions: The Future of Ecotourism into the Millennium: An International Perspective.« In *Australia the World's Natural Theme Park: Proceedings of the Ecotourism Association of Australia, National Conference 1999, 14–17 October, Kingfisher Bay Resort, Fraser Island, Queensland*, edited by Simon McArthur and Ross Kingston Dowling, 1–9. Brisbane, Qld.: The Association, 2000.
- Cinquini, Lino, and Andrea Tenucci. 2007. »Is the Adoption of Strategic Management Accounting Techniques Really 'Strategy-Driven'? Evidence from a Survey.« Paper presented at the Conference Cost and Performance in Services and Operations, Trento, June 18–20.
- Coenenber, Adolf G. *Kostenrechnung und Kostenanalyse*, 3. Auflage, Landsberg am Lech: Verlag moderne industrie, 1997.
- Commission of the European Communities (COMC). 2007. »Together for Health: A Strategic Approach for the EU 2008–2013.« White paper, Brussels, October 23, 2007.
- Connell, John. »Medical Tourism: The Newest of Niches.« *Tourism Recreation Research* 31, no. 1 (2006a): 99–102.
- Cornell, John. »Medical Tourism: Sea, Sun, Sand ... and Surgery.« *Tourism Management* 27, no. 6 (2006b): 1093–100.
- CTC. 2006. http://www.corporate.canada.travel/docs/research_and_statistics/product_knowledge/2006_Canadian_Spa_Sector_Profile_eng.pdf, Canada Tourism Commission, Canadian spa sector profile
- Dale, Gillian, Alan Marvell, and Helen Oliver. *Travel and Tourism*. Oxford: Heinemann Educational Pub, 2005. 435, 446–28.

- De Keyser, Rik, and Norbert Vanhove. »The Competitive Situation of Tourism in the Caribbean Area – Methodological Approach.« *Revue de Tourisme* 49, no. 3 (1994): 19–22.
- Delaney, Patrick, Barry J. Epstein, Ralph Nach, and Susan Weiss Budak. *Wiley Gaap GAAP – Interpretation and Application of Generally Accepted Accounting Principles*. New York: Wiley, 2001.
- Direktiva EU, 2013/34/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 26. lipnja 2013 regulira sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja, konsolidiranih financijskih izvještaja i povezanih izvješća za određene vrste poduzeća.
- Direktiva EU, 2014/95/EU, Evropskog parlamenta i Vijeća, donesena 22. 10. 2014 i objavljena u Službenom listu Europske unije 15. 11. 2014. a čini nadogradnju na do sada važeću Direktiva EU, 2013/34/EU.
- DMT – Discover Medical Tourism. 2012. <http://www.discovermedicaltourism.com>.
- Douglas, Ngaire. »Travelling for Health: Spa and Health Resorts.« In *Special Interest Tourism: Context and Cases*, edited by Norman Douglas and Ross Derrett, 260–82. Milton, QLD: John Wiley & Sons, 2001.
- Douglas, Norman, and Ross Derrett, eds. *Special Interest Tourism: Context and Cases*. Milton, QLD: John Wiley & Sons, 2001.
- Drury, Colin. *Management Accounting for Business*, 4th edn. Adover Hampshire, United Kingdom: Cengage Learning EMEA, 2009.
- Duda, Mark. *A New Environmental Tool? Assessing Life Cycle Assessment*. Saint Louis, MA: Center for the Study of American Business, Washington University, 1996.
- Dunn, Halbert L. »High-level Wellness for Man and Society.« *American Journal of Public Health* 49, no. 6 (1959a): 786–92.
- Dunn, Halbert L. »What High-Level Wellness Means.« *Canadian Journal of Public Health* 50 (1959b): 447–52.
- Dwyer, Larry, and Chulwon Kim. »Destination Competitiveness. Determinants and Indicators.« *Current Issues in Tourism* 6, no. 5 (2003): 369–414.
- Dwyer, Larry, Zelko Livaic, and Robert Mellor. »Competitiveness of Australia as a Tourist Destination.« *Journal of Hospitality and Tourism Management* 10, no. 1 (2003): 60–78.
- EC 1. *A Manual for Evaluating the Quality Performance of Tourist Destinations and Services*. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2003.
- EC 2. *Towards Quality Coastal/Rural/Urban Tourism, Integrated Quality Management (Iqm) of Coastal Tourism Destinations*. Brussels: Enterprise Directorate-General Tourism Unit, 2003.
- EC 3. *Tourism Trends for Europe*. Bruxelles: European Travel Commission (ETC) & European Travel & Tourism Action Group (ETAG), 2006.
- Emblemsvag, Jan. *Life Cycle Costing: Using Activity-Based Costing and Monte Carlo Methods to Manage Future Costs and Risks*. New Jersey: John Wiley & Sons Inc, 2003.
- Erfurt-Cooper, Patricia, and Malcolm Cooper. *Health and Wellness Tourism: Spas and Hot Springs*. Bristol, Buffalo, Toronto: Channel View Publications, 2009.
- EUROPE 2020. »A Strategy for Smart, Sustainable and Inclusive Growth.« <http://ec.europa.eu/eu2020/pdf/COMPLET%20EN%20BARROSO%20%20%20007%20-%20Europe%202020%20-%20EN%20version.pdf>.

- European Travel Commission (ETC) and European Travel & Tourism Action Group (ETAG). »Tourism Trends for Europe 2006.« Bruxelles: ETC and ETAG, 2006.
- Figge, Frank, Tobias Hahn, Stefan Schaltegger, and Marcus Wagner. »The Sustainability Balanced Scorecard – Linking Sustainability Management to Business Strategy.« *Business Strategy and the Environment* 11, no. 5 (2002): 269–84.
- Fink, W. J., T. Flaherty, and L. Worthington. *Strategic Accounting*. Philadelphia: Business Development Center, University of Pennsylvania, 2004.
- France, Adrian. *An Alternative Approach to Surveying Management Accounting Practices*. Hamilton: Waikato Institute of Technology (WINTEC), 2007.
- Frankl, Paolo, and Frieder Rubik (2001) »Life Cycle Assessment in Industry and Business: Adoption Patterns, Application and Implication.« *Business Strategy and the Environment* 10, no. 4 (2001): 253–54.
- Gabrić, Nikica, and Edvin Jurin. *Hrvatska – Florida Europe: Mogući modeli hrvatskog turizma zdravlja po principu klastera*, zbornik radova 4. znanstveno-stručnog skupa »In memoriam prof. dr. sc. V. Šmid«, Aktualnosti hrvatskog pomorskog prava, prava mora, prava u turizmu i građanskog i upravnog prava, Split – Rab, 6–8. 6. 2010. 2013.
- García-Altés, Anna. »The Development of Health Tourism Services.« *Annals of Tourism Research* 32, no. 1 (2005): 262–66.
- Garrow, Julie. »SPA Benchmark Report.« 2009 Global SPA Summit, 2009. <http://www.prweb.com/releases/2009/04/prweb2320724.htm>.
- Gee, Chuck Yim. *World of Resorts – From Development to Management*, III Ed., Lansing, Michigan: The American Hotel & Lodging Educational Institute, 2010.
- Gee, Chuck Yim, and Eduardo Fayos-Sola, eds. *International Tourism: A Global Perspective*. Madrid: World Tourism Organisation, 1997.
- Gibson, Heather J., Liza Berdychevsky, and Heather L. Bell. »Girlfriend Getaways over the Life Course: Change and Continuity.« *Annals of Leisure Research* 15, no. 1 (2012): 38–54.
- Go, Frank M., and Robert Govers. »Integrated Quality Management for Tourist Destinations: A European Perspective on Achieving Competitiveness.« *Tourism Management* 21, no. 1 (2000): 79–88.
- Gray, Jack C., and Don Ricketts. *Cost and Managerial Accounting*. New York: Mc Graw Hill, 1982.
- GSS. »The Global SPA Economy.« New York: Global SPA Summit (GSS) and Stanford Research Institute (SRI), 2008.
- GSS. »SPAS and the Global Wellness Market; Synergies and Opportunities.« New York: Global SPA Summit (GSS) and Stanford Research Institute (SRI), 2010.
- GSS. »Global SPA and Wellness Summit 2012: Understanding the Global Consumer for Health & Wellness.« Euromonitor International, 2012.
- GSS. »SPA Management Workforce & Education: Addressing Market Gap.« Research Report. New York: Global SPA & Wellness Summit (GSS) and Stanford Research Institute (SRI), 2012.
- GUIDELINES 1, 2, 3. »Environmental Accounting Guidelines.« Tokyo: Ministry of Environment: 2002, 2003, 2004.

- Guilding, Chris, Karen S. Cravens, and Mike Tayles. »An International Comparison of Strategic Management Accounting Practices.« *Management Accounting Research* 11 (2000): 113–35.
- Gulin, Danimir, and Milena Peršić. *Troškovno i menadžersko računovodstvo*. Zagreb: HZRFĐ, 2011.
- Gulin, Damir, Sandra Janković, Ivana Dražić-Lutilski, Hrvoje Perčević, Milena Peršić and Vesna Vašič. *Troškovno i menadžersko računovodstvo*. Zagreb: HZRFĐ, 2011.
- Hall, Colin Michael. »Health and SPA Tourism.« In *International Sports & Adventure Tourism*, edited by Simon Hudson, 273–92. New York: Haworth Press, 2003.
- Hall, Colin Michal. »Health and Medical Tourism: A Kill or Cure for Global Public Health.« *Tourism Review* 66, no. 1–2 (2011): 4–15.
- Hawkes, Lindsay, Michael Fowler, and Lin Mei Tan. »Management Accounting education: Is There a Gap Between Academic and Practitioner Perception?« Discussion Paper Series, School of Accountancy, Massey University, 2003. http://www.accountancy.massey.ac.nz/docs/discussion_paper/215.pdf.
- »Health 2020. » The New European Policy for Health – Health 2020: Vision, Values, Main Directions and Approaches«, The European Policy for Health and Well-Being. Baku, Azerbaijan: World Health Organization – Regional Office for Europe, Regional Committee for Europe, 2011.
- Herberling, Gizela. »ISO 9000 and ISO 14000 Certifications Reach Record Levels in 2001.« *ISO Management Systems* 2, no 5. (2002): 11–15.
- Hilton. »Emerging Global SPA Trends.« *Hilton Blue Paper*. Hilton Hotels and Resorts Worldwide, 2012.
- Hilton. 2013. <http://www.news.hilton.com>.
- Hoque, Zahirul. *Strategic Management Accounting, Concepts, Processes and Issues*, 2nd Edition. London: Spiro Pressm 2003.
- Horngren, Charles T., George Foster, and Srikant M. Datar. *Cost Accounting – A Managerial Emphasis*. New Jersey: Prentice Hall, 1994.
- Horngren, Charles T., Gary L. Sundem, and William Stratton. *Introduction to Management Accounting*, 14th edn. Upper Saddle river, NJ: Pearson Education International Inc., 2005.
- Horngren, Charles T., Srikant M. Datar, George Foster, Madhav Rajan, and Chris M. Ittner. *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*, 13th Ed., Pearson Prentice Hall, 2008.
- »Hotel yearbook.« »Top Ten Hotel SPA Trends to Watch in 2011: What to Expect in the Year Ahead.« Ithaca, NY: The Ecole Hoteliere de Lausanne, Cornell University School of Hotel Administration, 2011.
- Hubbard. Graham. »Measuring Organizational Performance; Beyond the Triple Bottom Line.« *Business Strategy and the Environment* 18, no. 3 (2009): 177–91.
- Hussey, Robert, ed. *A Dictionary of Accounting*. Oxford, New York: Oxford University Press, 1995.
- IHEI. 2011. »International Hotels Environment Initiative.« Accessed January 12, 2011. <http://hotelmule.com/wiki/International-Hotels-Environment-Initiative>.
- Inmon, William H. (1995) What is a Data Warehouse? *Prism Tech Topic*. 1, no. 1 (1995).
- International Medical Travel Association. <http://www.intlmta.org/web/imta/home>.

- ISPA. 2013. International SPA Association. <http://www.experienceispa.com/>.
- ISTM. 2012. International Society of Travel Medicine – Mission, Vision and Strategic Goals website. <http://www.istm.org/WebForms/About/default.aspx>.
- Ivanišević, Goran. *Zdravstveni turizam u Hrvatskoj*. Zagreb: Akademija medicinskih znanosti Hrvatske, 2001.
- Johnson H. Thomas, and Robert S. Kaplan. *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*. Boston: Harvard Business School Press, 1987.
- Johnston, Katherine, Laszlo Puczko, Melanie Smith, and Susan Ellis. »Wellness Tourism and Medical Tourism: Where Do pas Fit?« Research report. New York: Global SPA Summit (GSS), 2011.
- Jones, T. Colwyn, and Robert Luther. »Anticipating the Impact of IFRS on the Management of German Manufacturing Companies; Some Observations from a British Perspective.« *Accounting in Europe* 2, no. 1 (2005): 165–93.
- Jones, Tracy, Helen Atkinson, Angela Lorenz, and Peter Harris. *Strategic Managerial Accounting – Hospitality, Tourism & Events Applications*, 6th edn. Woodeaton, Oxford: Goodfellow Publishers Ltd., 2012.
- Jonson, Elizabeth M., and Bigette M. Redman. *SPA: A Comprehensive Introduction*. Lansing, MI: Internal SPA Association Foundation (ISPA), Lexington, KY & The Educational Institute of the American Hotel & Lodging Educational Institute, 2008.
- Jurin, Edvin. »Pristupi razvoju zdravstvenog turizma – Mogući model hrvatskog turizma zdravlja po principu klastera.« Paper presented at Turistički forum . »Crikvenica – rivijera zdravlja«, Crikvenica, September 25, 2013.
- Kaplan, Robert S., and V. G. Narayanan. »Measuring and Mananing Costumer Profitability.« *Journal of Cost Management* 15, no. 5 (2001): 5–15.
- Kaplan, Robert S., and David P. Norton. *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Boston: Harvard Business School Press, 1996.
- Kaplan, Robert S., and David P. Norton. *The Strategy – Focused Organization*. Boston: Harvard Business School Press, 2000.
- Kaplan, Robert S., and David P. Norton. *Strategy Maps – Converting Intangible Assets into Tangible Oucome*. Boston: Harvard Business School Press, 2004,
- Kaplan, Robert S., and David P. Norton. *Alignment*. Boston: Harvard Business School Press, 2006.
- Keck, A. *Field of Health Tourism – A Practical Handbook for Beginners*. Oldenburg: Oldenburgische Industrie- und Handelskammer, Metropole Nordwest, 2010.
- Keckley, Paul H. *Medical Tourism – Consumers in Search of Value, Audit, Tax, Consulting, Financial Advisory*. Deloitte – Center for Health Solutios, 2008.
- Kirschten, Uta. Einführung eines Öko-Controlling – *Perpektiven für eine ökologische Organisations-entwicklung*. Wiesbaden: DUV – Deutscher Universitäts Veralg, Gabler, Vieweg, Westdeutsche Verlag, 1998.
- Kušen, Eduard. *Zdravstveni turizam: Hrvatski turizam – plavo, bijelo, zeleno*. Zagreb: IT Zagreb, 2006.
- Lam, Terry, Alan Wong, and Sylvester Yeung. »Measuring Service Quality in Clubs: An Application of the SERVQUAL Instrument.« *Australian Journal of Hospitality Management* 4, no. 1 (1997): 7–14.

- Langfield-Smith, Kim. »Strategic Management Accounting: How Far Have We Come in 25 Years?« *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 21, no. 2 (2008): 204–28.
- Lenhart, Maria. 2012. »35 % Growth in Outbound Healthcare Tourism Expected in 2012, Tips & Trends.« <http://www.travelmarketreport.com>.
- Luft, Hartmut. *Destination Management in Theorie und Praxis – Organisation und Vermarktung von Tourismusorten und Tourismusregionen*. Stuttgart: Fachbuch IM Geiner Verlag, 2007.
- Madu, Christian N., John Aheto, Chu-Hua Kuei, and Dana Winokur. »Adoption of Strategic Total Quality Management Philosophies.« *International Journal of Quality and Reliability Management* 13, no. 3 (1996): 57–72.
- Martin, James R. 1994. »What is Responsibility Accounting.« MAAW's Chapter 9 <http://maaw.info/ResponsibilityAccountingConcept.htm>.
- McGee, John, ed. *Strategic Management: The Blackwell Encyclopedia of Management*. Oxford: Blacwell Publishing, 2005.
- McNair, C. J., and Lawrence P. Carr. »Responsibility Redefined: Changing Concepts of Accounting-Based Control.« *Advances in Management Accounting* 3 (1994): 85–117.
- Medical Tourism: Update and Implications*. DCHS – The Deloitte Center for Health solution, 2009. http://www.deloitte.com/assets/DcomUnitedStates/Local%20assets/documents/us_chs_medicaltourism_111209_web.pdf.
- Möller, Andreas, and Stefan Schaltegger. »The Sustainability Balanced Scorecard as a Framework for Eco-efficiency Analysis.« *Journal of Industria Ecology* 9, no. 4 (2005): 73–83.
- Mungall, Andrew, Roland Schegg, and François Courvoisier, F. (2010). »Exploring Communication and Marketing Strategies for Senior Travelers.« In *Advances in Hospitality and Leisure*, edited by Joseph S. Chen, 59–82. Wagon Line, Bingley: Emerald, 2010.
- Müller, Hansruedi, and Eveline Lanz-Kaufmann. »Wellness Tourism: Market Analysis of a Special Health Tourism Segment and Implications for the Hotel Industry.« *Journal of Vacation Marketing* 7, no. 1 (2001): 5–17.
- Nahrstedt, Wolfgang. »Wellness A New Perspective for Leisure Centers, Health Tourism, and Spas in Europe on the Global Health Market.« In *The Tourism and Leisure Industry: Shaping the Future*, edited by Klaus Weiermair and Christine Mathies, 181–98. New York and London: Haworth Hospitality Press, 2004.
- Newman, Ralph. 2013. »SPA 2020 – A Special Report from The Hotel Yearbook for SPA and Hospitality.«
- Niven, Paul R. *Balanced Scorecard – Korak po korak*. Translation. Zagreb: Poslovni dnevnik, MASMEDIA, 2008.
- NKZ. 2010. Nacionalna Klasifikacija Zanimanja 2010. donesena je na temelju članka 9. Zakona o službenoj statistici (NN, br. 103. i 75/09.) objavljena je u NN, br. 147/10. i 14/11. a primjenjuje se od 1. siječnja 2011. , predstavlja hijerarhijski sustav po rodovima od 0.–9. i svaki rod se sastoji od četiri razine označene bročanim oznakama prema kojima su razvrstana zanimanja.
- Nobes, Christopher, and Robert Parker. *Comparative International Accounting*. 7th edn. Prentice Hall, Financial times, 2002. www.fawpir.com/standard/sfas131.htm.

- NWI. 2012. »About Wellness; Six Dimensions of Wellness Model.« NationalWellness.org. http://www.nationalwellness.org/index.php?id_tier=2&id_c=26.
- Obadić, Alka. »Cluster Development and Mapping Process in Croatia.« Paper presented at the 9th International Scientific Conference »Economic and Social Development«, Istanbul, 9–10 April, 2015, 529–540.
- Omerzel Gomezelj, Doris and Tanja Mihalič. »Destination Competitiveness – Applying Different Models, the case of Slovenia.« *Tourism Management* 29, no. 2 (2008): 294–307.
- ORBITZ. 2007. »67 % of Americans Stress Importance of Eco-friendly Travel.« Orbitz Survey, PR Newswire A UBM pic company. <http://www.prnewswire.com/news-releases/orbitz-survey-67-of-americans-stress-importance-of-eco-friendly-travel-58236302.html>.
- Parisi, Scott, and Ray Burger. »Green Hotel Certification Program Snowball, Sparks Confusion Pineapple Hospitality and EcoGreenHotel Examine Hotel Certification Programs, and Explore How Changes in the Market Will Impact Your Business.« EcoGreen Hotel, Supporting Hospitality Sustainability – Green Hotel News, 2013. https://www.ecogreenhotel.com/ecogreen-newsletter/EGH_Jan/green_certifications.html.
- Peršić, Milena. »Europski okvir izgradnje menadžmenta i revizije okoliša – EMAS.« In *Interna revizija i kontrola*, edited by Lajoš Žager, 173–89. Zagreb: HZRFD, 2011.
- Peršić, Milena, and Danimir Gulin. *Upravljačko računovodstvo*. Zagreb: HZRFD, 2012.
- Peršić, Milena, and Sandra Janković. *Menadžersko računovodstvo hotela*. Opatija, Zagreb: FMTU Opatija i HZRFD Zagreb, 2006.
- Peršić, Milena, Sandra Janković, and Tatiana Zanini-Gavranić, T. (2011), »Framework For Development of Environmental Management Accounting (Ema) in Croatian Hospitality Industry.« Paper presented at International Scientific Conference »Tourism in South East Europe (ToSEE), Sustainable tourism – Socio-cultural, environmental and economic impact«, Faculty of Tourism and Hospitality Management, Opatija, 4–7 May, 2011.
- Porter, Michael E. *Competitive Advantage*. New York: Free Press, 1985.
- Porter, Michael E., Manuel De Vera, Bill Huang, Omar Khan, Zhongguang (Alice) Qin, and Adele Tan. *Medical Tourism in the Philippines – Macroeconomics of Competitiveness: Firms, Clusters and Economic Development*. Philippines: Department of Health in Manila, 2008.
- Probst, Hans-Jürgen. *Balanced Scorecard leicht gemacht: Warum solten Sie mit weichen Faktoren hart rechnen*. Frankfurt, Wien: Ueberreuter Wirt, 2002.
- Puczko, Laszlo, and Marin Bacharov. »Spa, Bath, Therae: What Behind the Labels.« *Tourism Recreation Research* 31, no. 1 (2006): 83–91.
- Raiborn, Cecily A., Jessie T. Barfield, and Michael R. Kinney. *Managerial Accounting – Annotated Instructor's Edition*. Minneapolis, St. Paul, New York, Los Angeles, San Francisco: West Publishing Company, 1993.
- Redman, Bridgette M., and Elizabeth M. Jonson. *Retail Management for SPAS (The Art & Science of Retail)*. Lansing, Michigan: Internal SPA Association Foundation (ISPA),

- Lexington, Ky & The Educational Institute of the American Hotel & Lodging Association (AH & LA), 2005.
- Reisman, David. *Health Tourism – Social Welfare through International Trade*. Northampton, Cheltenham: Edward Elgar Publishing, 2010.
- RG – GRI. »Sustainability Reporting Guidelines, Global Reporting Initiative 2000–2011.« Amsterdam, 2000.
- Ritchie, J. R. Brent, and Geoffrey I. Crouch. *The Competitive Destination: A Sustainable Tourism Perspective*. Cambridge: Cabi Publishing, 2003.
- Roslender, Robin. »Relevance Lost and Found: Critical Perspectives on the Promise Of Management Accounting.« *Critical Perspectives on Accounting Research* 7, no. 5 (1996): 533–61.
- Roslender, Robin, and Susan J. Hart. »Integrating Management Accounting and Marketing in the Pursuit of Competitive Advantage: The Case for Strategic Management Accounting.« *Critical Perspectives on Accounting* 13, no. 2 (2002): 255–77.
- Roslender, Robin, and Susan J. Hart. »In Search of Strategic Management Accounting: Theoretical and Field Study Perspectives.« *Management Accounting Research* 14, no. 3 (2003): 255–79.
- Ross, Kim. 2001. »Health Tourism – An Overview, HSMIAI Marketing Review.« <http://www.hospitalitynet.org/news/4010521.html>.
- Rulle, M. *The Health Tourism in Europe – Trends and Diversification Strategies*, 2nd edn. Wien: Profil Verlag, 2008.
- Ryan, Bob. *Strategic Accounting for Management*. London, Forth Worth, New York, Orlando, Philadelphia, San Diego, Toronto, Sydney, Tokyo: Southampton University Management School, Southampton University, UK, The Dryden Press, Harcourt Brace and Company Limited, 1995.
- Schaffer, Linda. 2013. »4 Tips for Introducing Wellness into Clients’ Vacation.« <http://www.travelmarketreport.com/article/4-Tips-for-Introdicing-Wellness-Into-Clients-Vacations>
- Shank, John K. »Strategic Cost Management: New Wine, or Just New Bottles?« *Journal of Management Accounting Research* 1 (1989): 47–65.
- Shank, John K., and Vijay Govindarajan. *Strategic Cost Management – The New Tool for Competitive Advantage*. New York: The Free Press, 1993.
- Simmonds, Ken. (1981) »Strategic Management Accounting.« *Management Accounting* 59, no. 4 (1981): 26–29.
- Smith, Melanie, and Catherine Kelly. »Wellness Tourism.« *Tourism Recreation Research* 31, no. 1 (2006): 1–4.
- Smith, Melanie, and Laszlo Puczko. *Health and Wellness Tourism*. Amsterdam: Butterworth-Heinemann, 2009.
- Smith, Pamela C., and Dana A. Forgione. »Global Outsourcing Of Healthcare: A Medical Tourism Model.« *Journal of Information Technology Case and Application Research* 9, no. 3 (2007): 19–30.
- Smith, Jack L., Robert M. Keith, and William L. Stephens. *Managerial Accounting*. New York: McGraw Hill, 1988.

- SpaSTAR. 2013. STR's easy to use SpaSTAR Report, STR (www.str.com), STR Global (www.strglobal.com), The Global Spa Summit and ISPA (experienceispa.com).
- Stipanović, Christian. *Koncepcija i strategija razvoja u turizmu: Sustav i poslovna politika*. Opatija: Fakultet za turistički i hotelski menadžment u Opatiji, 2006.
- »Strategija EU o zdravlju.« http://europa.eu/legislation_summaries/public_health/european_health_strategy/c11579_en.htm.
- Strategija PGZ. »Strategija razvoja zdravstvene industrije primorsko-goranske županije za razdoblje 2013.–2020.« Primorsko-goranska županija i Razvojna agencija »Porin«, 2013.
- »Strategija turizma.« 2013. Strategija razvoja turizma Republike Hrvatske do 2020. godine, Ministarstvo turizma Republike Hrvatske, Institut za turizam Zagreb, NN. 55/2013 & Strategija PPP (2013) Strategija razvoja turizma Republike Hrvatske do 2020. godine, Ministarstvo turizma Republike Hrvatske, PPP od 06. veljače 2013.
- Tabacchi, Mary H. »Current Research and Events in the Spa Industry.« *Cornell Hospitality Quarterly* 51, no. 1 (2010): 102–07.
- »The 2007 Global SPA Economy Report.« 2008. Stanford, CA: Standard Research Institute, SRI International.
- The European Parliament And The Council. DIRECTIVE 2011/24/EU »On the Application of Patients' Rights in Cross-Border Healthcare.« *Official Journal of the European Union*, L 88/45–88/65, March 9, 2011.
- Theiner, Barbara, and Caroline Steinhauser. *Neue Erlebnisse im Tourismus – Eine Analyse des Innovationsverhaltens von Anbietern und Nachfrage bei der touristischen Produktentwicklung, Illustriert am Beispiel »Alpine Wellness«*. Marburg: Tectum Verlag, 2006.
- Thompson, Arthur A., A. J. Strickland III, and John E. Gamble. *Strategic Management Concepts and Cases*, 12th edn. Boston, London, Sydney, New York: McGraw-Hill, 2001.
- »Tourism in the EU.« 2004. www.europa.eu.int/comm/enterprise/services/tourism/index_en.htm.
- Travis, John W., and Regina Sara Ryan. *Wellness Workbook*. New York: Ten Speed Press, 1998.
- Tsuji, Atsuo, and Paul Garner, eds. *Studies in Accounting History: Tradition and Innovation for the Twenty-First Century*. Westport: Greenwood Press, 1995.
- UNWTO. World Tourism Barometer. 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 and 2013. <http://www.e-unwto.org/content/w83v37/?p=e9efc3a400314d-f097fc440376fec281&pi=0>.
- UNWTO. 2012. »What Is Tourism?« <http://www.tugberkugurlu.com/archive/definition-of-tourism-unwto-definition-of-tourism-what-is-tourism>.
- Upadhyay, Pooshan. »Comparative and Competitive Advantage of Globalised India as a Medical Tourism Destination.« *International Journal of Engineering and Management Sciences* 2, no. 1 (2011): 26–34.
- USFRS. Uniform System of Financial Reporting for SPAs, International SPA Association, Lexington, Kentucky & Educational Institute American Hotel and Lodging Association. Orlando, Florida: 2005.

- UWT. »Understanding Wellbeing Tourism: Market Research Findings, Inside Story.«
Sydney: Tourism Australia, 2007.
- Voigt, Cornelia, Jennifer Laing, Meredith Wray, Graham Brown, Gary Howat, Betty Weiler, and Richard Trembath. *Health Tourism in Australia: Supply, Demand and Opportunities*. Gold Coast, Queensland: CRS for Sustainable Tourism, 2010.
- Ward, Keith. *Strategic Management Accounting*. London: Routledge, 1992.
- World Health Organization (WHO). »Health Promotion: A Discussion Document.«
Copenhagen: WHO, 1984.
- World Health Organization (WHO). »Basic Documents-Supplement.« New York: WHO, 2006.
- World Health Organization (WHO). »Public Health.« 2013. <http://www.who.int/trade/glossary/story076/en/>; www.who.int/about/en/;
- Woodman, John. *Patients Beyond Borders*, world edn. and special edn. Dubai, Korea, Malaysia, Monterrey, Somgašpre, Taowan, Thailand, Turkey...: Healthy Travel Media, 2007–2013.
- World Tourism Organization (WTO). 2001. »Definition of Tourism.« <http://torc.link-bc.ca/torc/downs1/WTOdefinitiontourism.pdf>.

Tržna segmentacija kot dejavnik povečanja konkurenčnosti v hotelirstvu

Gordana Ivankovič

Poslovodstva v hitro spreminjajočem se poslovnem okolju, ki terja nenehna prilagajanja, bolj kot kdaj prej potrebujejo pravočasne in zanesljive informacije o poslovanju. Spreminjajoče se okolje vpliva na spreminjanje in prilaganje ciljev podjetja. Zato je za uspešnost delovanja bistveno, da se opredelijo njegovi cilji, določijo poti za njihovo uresničevanje in zagotovi spremljanje njihovega uresničevanja. Neustrezno, (zgolj) kratkoročno opredeljeni cilji so lahko vzrok za nezadostno uspešnost podjetij. Sprva je bila uspešnost vezana le na denarno merjenje uspešnosti poslovanja, sodobnejša spoznanja pa pomembno težo pri merjenju uspešnosti pripisujejo tudi nedenarnim merilom. Uspešnost lahko presojamo z vidika uresničevanja pričakovanj interesnih skupin, ki so si pogosto v nasprotju, pa tudi z vidika uresničevanja načrtovanih ciljev. Merimo jo lahko z vidika tržne strategije, kjer gre za zunanji tržni vidik (tržni položaj glede na konkurente), in z organizacijskega vidika (zajema vedenjsko in sociološko paradigmo in skladnost z okoljem). V vsakem primeru merjenje uspešnosti poslovanja prispeva k izboljšanju dosežkov organizacije, kar so potrdile številne raziskave in najboljše prakse.

Pomen nedenarnih kazalnikov

Poslovodstva podjetij poslovne odločitve sprejemajo na osnovi informacij. Denarni kazalniki uspešnosti poslovanja kažejo na uresničevanje temeljnega cilja poslovanja (čista dobičkonosnost kapitala in drugi denarni kazalniki), ki odražajo predvsem interese lastnikov in vlagateljev; na dolgi rok pa morajo v podjetjih upoštevati tudi interese ostalih zainteresiranih udeležencev, med katere sodijo odjemalci, poslovodstvo, zaposleni, dobavitelji, upniki, država, družba in javnost (Bergant, 1998, 89). Pretežno nedenarni kazalniki uspešnosti poslovanja zajemajo tudi cilje drugih zainteresiranih udeležencev. Neupoštevanje interesov posameznih udeležencev bi lahko pomenilo njihovo izločitev iz poslovnega procesa in porušenje ravnotežja ter nezmožnost nadaljnega podjetniškega delovanja. Nedenarni kazalniki so za podjetje pomembni tudi zato, ker nudijo vpogled v dejavnike, ki so uspešnost omogočili (gledano s finančnega vidika). Prav tako poslovodstvu omogočajo, da na njihovi osnovi vrednoti obstoječe stanje in ukrepa, še preden se negativne posledice zaznajo v denarnih kazalnikih. Nedenarni kazalniki pokažejo vzroke, zakaj gospodarski cilj ni bil

dosežen oz. kaj je razlog, da je bil dosežen v dejanskem obsegu. Spremenjene poslovne razmere zadnjega obdobja, na katere je na eni strani vplival intenzivni tehnološki napredek, zlasti razvoj informacijske tehnologije, na drugi strani pa politične spremembe in globalna finančna kriza, so povzročile globalizacijo poslovanja. Potrebni so več kot le nizki stroški in zadovoljiva kakovost. Podjetje se mora odlikovati v edinstvenem spletu aktivnosti ali pa mora aktivnosti izvajati na drugačen način kot konkurenti, pri čemer morajo biti končni rezultati (poslovni učinki) izdelani v skladu s potrebami kupcev. Z navedenim se strinjajo številni raziskovalci in praktiki (Brignall, Ballantine, 1996; Brander Brown, McDonnell 1995; Emmanuel et. al. 1990; Wilson, Chua, 1993; Cooper, Kaplan, 1998; Nanni, 1999; Rapaport, 1999, in številni drugi).

Denarni kazalniki kažejo in vrednotijo že dosežene rezultate poslovanja, torej so posledica sprememb na posameznih področjih delovanja, pa še to zapozneno in brez možnosti ugotavljanja vzrokov zanje. Zato sta problem zlasti njihova nizka izpovedna moč in skromna informacijska vrednost. Presoje uspešnosti poslovanja in sprejemanja poslovnih odločitev ni mogoče črpati le iz denarnih informacij in denarnih kazalnikov. Podjetja morajo oblikovati poslanstvo in strategijo, ki sta opredeljena opisno oz. z nedenarnimi kazalniki. Sedanje spremenjene razmere poslovanja od podjetij zahtevajo sposobnost, da poleg materialnih izkoristijo tudi nematerialne zmogljivosti, ki podjetju omogočajo, da (Kavčič 1998, 4):

- razvije odnos do kupcev, ki bo omogočil obdržati obstoječe kupce ter uspešno in učinkovito zadovoljiti nove skupine kupcev in nova tržna območja;
- uvede inovativne izdelke in storitve, ki jih želijo njegovi ciljni kupci;
- proizvede glede na zahteve kupcev visokokakovostne izdelke in storitve z nizkimi stroški;
- mobilizira sposobnosti zaposlenih in jih motivira za nenehno povečevanje njihovih zmogljivosti, kakovosti in odzivanja na izzive časa ter
- razvija informacijsko tehnologijo, informacijsko bazo in informacijske sisteme.

Tudi v hotelirstvu so spoznanja o nujnosti upoštevanja nedenarnih informacij in kazalnikov prodirala in se čedalje bolj uveljavljala. Kljub uveljavljenemu sistemu spremljanja uspešnosti poslovanja hotelirstva v svetu po sistemu USALI (*Uniform System of Accounts of Lodging Industry*), ki temelji na (sicer posebnostim hotelirstva prilagojenih) tradicionalnih denarnih merilih, je takšna informacijska podpora, ki je v današnji informacijski dobi in konkurenčnem okolju potrebna, nezadostna. V letu 2015 je izšla že enajsta prenovljena izdaja USALI. Spremljanje po USALI je ustrezno predvsem pri kratkoročnih odločitvah in primerjavah s konkurenti, ne daje pa odgovorov na naslednja vprašanja (Ivankovič 2004, 119):

- koliko znašajo stroški vložkov za individualne goste,
- koliko nas stane poslovni gost in ali je dražji od počitnikarja,
- kateri tržni segmenti so najbolj dobičkovni,
- je najbolj dobičkoven tisti tržni segment, ki ima najvišjo ceno, ali tisti, ki je v hotelu najdlje, ali tisti, ki ima najvišjo zunajpenzijsko porabo, in
- kateri tržni segment povečuje dodano vrednost in kateri ne.

Za odgovore na ta vprašanja moramo najprej prepoznati ciljne skupine gostov – tržne segmente – jih spremljati in jim prilagoditi ponudbo. Tako prilagojeno ponudbo pa je treba tudi ustrezno tržiti.

Ciljno trženje

Podjetje, ki se odloči poslovati na širšem trgu, kmalu ugotovi, da ne more oskrbovati vseh porabnikov na tem trgu. Porabnikov je bodisi preveč bodisi se zelo razlikujejo po svojih nakupnih zahtevah. Namesto da podjetje konkurira na vseh, bi bilo bolje ugotoviti najprivlačnejše tržne segmente, ki jih lahko uspešno zadovolji. Zato podjetja vse bolj sprejemajo ciljno trženje, saj pomaga prodajalcem, da natančneje spoznajo tržne priložnosti in oblikujejo novo ponudbo za vsak ciljni trg tako, da prilagodijo cene, prodajne poti in oglaševanje, kar omogoča, da ciljni trg tudi pridobijo (Weis, 2008).

Doseganje konkurenčne prednosti turistične organizacije, njeno pozicioniranje na trgu in razvijanje imidža mora temeljiti na ciljnih trgih turistične organizacije (Nemec Rudež, Zabukovec Baruca, 2011).

Ciljno trženje, ki poudarja, da mora tržnik čim bolj natančno zadovoljevati zahteve in potrebe porabnikov, je osrednja zamisel sodobnega trženjskega načrtovanja. V razmerah vse ostrejših konkurenca bo uspešnejša tista organizacija, ki bo pri tem najboljša (Kodrin, 2011, 14).

Konečnik (2007) še bolj poudarja pomen ciljnega trženja. Pravi, da se moderni turisti med seboj močno razlikujejo. Želje, preference in zahteve mlade družine z otroki so glede njihovega preživljanja počitnic precej drugačne kot zahteve starejšega upokojenega para. Temu pritrjuje tudi Dolničarjeva (2008), ki pravi, da turisti niso isti in da ima vsak svoje videnje idealnih počitnic.

Bistvo sodobnega ciljnega trženja predstavljajo segmentiranje, izbor ciljnih trgov in pozicioniranje. Danes ne govorimo več o univerzalnih proizvodih, ki bi ustrezali vsem, povsod in ob vsakem času. Potrebe turistov so postale z razvojem preveč različne, da bi lahko zadostili vsem potrebam enako. Časi množičnega trženja so dokončno minili in podjetja morajo poznati svoje kupce in njihove navade zelo podrobno, če hočejo biti konkurenčna in upravičiti svoj ekonomski obstoj. Razvoj sodobne trženjske strategije se kaže skozi tri faze (Kodrin 2011, 14):

- množično trženje: značilna množična proizvodnja, distribucija in oglaševanje enega izdelka za vse kupce, s tem so zagotovljeni najnižji stroški in cene ter ustvarjen največji trg,
- trženje raznolikih proizvodov: izdeluje se več izdelkov, ki se med seboj razlikujejo, namen je ponuditi široko paleto izdelkov, ne pa pritegniti različnih segmentov,
- ciljno trženje: ločimo glavne tržne segmente, za katere ustvarimo proizvod, tržne programe se prilagaja kupcem, končni rezultat je trženje po meri posameznika.

Po Kodrinovi (2011, 14) si sledijo koraki v ciljnem trženju na naslednji način:

- Tržna segmentacija: (1.) Določanje osnove za segmentacijo trga, (2.) Razvijanje profilov dobljenih tržnih segmentov;
- Izbira ciljnega trga: (3) Določanje meril privlačnosti tržnih segmentov, (4) Izbora ciljnega tržnega segmenta ali več segmentov;

- Tržno pozicioniranje: (5) Določanje pozicioniranja za vsak ciljni segment, (6) Razvoj trženjskega spleta za vsak ciljni segment.

Ciljno trženje se izvaja po korakih in obsega segmentiranje trga, izbiro ciljnega trga in tržno pozicioniranje (Kodrin, 2011, 14). Tudi drugi avtorji (Kotler, 2004; Konečnik, 2007; Nemeč Rudež, Zabukovec Baruca, 2011) opredeljujejo, da je ciljno trženje sestavljeno iz treh korakov:

1. *Segmentacija:*
 - a. Opredelitev spremenljivk segmentiranja in razdelitev trga na tej osnovi
 - b. Oblikovanje profilov dobljenih segmentov
2. *Ciljanje:*
 - a. Ocenjevanje privlačnosti vsakega segmenta
 - b. Izbiranje ciljnih trgov
3. *Pozicioniranje:*
 - a. Opredelitev možnih konceptov pozicioniranja za vsak ciljni segment
 - b. Izbira, razvijanje izbranega koncepta pozicioniranja in komuniciranja v njem

Sklenemo lahko, da je segmentiranje prvi, a nujen korak v procesu ciljnega trženja. S sprejemanjem dejstva, da ni povprečnega porabnika in ne povsem enakih ljudi, lahko s segmentacijo trgov in porabnikov dosežemo:

- povečanje učinkovitosti trženja,
- večje zadovoljstvo kupcev,
- identifikacijo strateških priložnosti in niš.

Segmentiranje

Množična ponudba, »obrok, ki zadovolji prav vsakega gosta«, izvajanje ter množično oglaševanje ene ali več storitev, da bi pritegnili kar največ porabnikov, so značilni za množično trženje. Cilj množičnega trženja je ustvariti največji mogoči potencialni trg, kar vodi k nižjim stroškom, nižjim cenam ali večjim zaslužkom. Vendar danes želje, zahteve in preference porabnikov ter naraščajoče število medijev in tržnih poti otežujejo, če ne celo onemogočajo množično trženje. Množični trg se je razletel na številne manjše segmente (družine, starostniki, poslovneži, prebivalci prestolnice, Primorci ipd.), ki zahtevajo prilagojeno ponudbo.

Organizacija ne more oskrbovati vseh porabnikov na širokem trgu, saj jih je veliko, prostorsko so razpršeni, njihove zahteve pa se razlikujejo. Ugotoviti mora, kateri tržni segmenti so najprivlačnejši in kako jih lahko uspešno oskrbuje. Konečnikova (2007, 56) opredeljuje, da je tržni segment skupina kupcev s podobnim skupkom želja. Postopek razčlenitve trga na manjše skupine imenujemo segmentiranje trga (Kodrin, 2011, 14) ali segmentacija (Konečnik, 2007).

Kodrin (2011,15) ločuje med nesegmentiranim trgov, na katerem organizacija ne upošteva značilnosti uporabnikov in segmentiranim trgov, na katerem organizacija združuje uporabnike na osnovi podobnih značilnosti.

Kotler (2004) opredeli tržni segment kot skupino porabnikov istovrstne storitve, znotraj katere so si porabniki podobni po določeni lastnosti. Organizacija oblikuje tržni

segment tako, da porabnike najprej opazuje (npr. s pomočjo anketiranja, poglobljenih intervjujev), nato pa na osnovi posameznih značilnosti oblikuje tržne segmente. Tržniki torej ne ustvarjajo segmentov, njihova naloga je, da jih prepoznajo.

Storitvena organizacija, ki je v procesu segmentacije trga združila porabnike na osnovi podobnih značilnosti v segmente A, B, C in D, ocenjuje, da je segment D najprivlačnejši. Za ciljni trg, ki ga predstavlja tržni segment D, organizacija oblikuje poseben trženjski splet (Kodrin, 2011, 14).

Katere značilnosti porabnikov storitev lahko turistične organizacije upoštevajo pri oblikovanju segmentov? Nemeč Rudež in Zabukovec Baruca (2011, 70) in Dolničarjeva (2008, 3) navajajo dve glavni metodi pri segmentiranju trga, ti sta:

- metoda *a priori* in
- metoda *a posteriori*.

Avtorice navajajo, da so pri metodi *a priori* kriteriji segmentiranja znani vnaprej. To sta na primer geografska in demografska segmentacija, kjer vemo, da bomo ciljni trg razdelili na primer glede na to, iz katere države ali regije prihajajo turisti, koliko so stari, kakšna je velikost ali oblika njihove družine. Pri metodi *a posteriori* pa nimamo vnaprej določenih segmentov, ampak jih ugotovimo šele z raziskavo. To je na primer segmentiranje glede na življenjski stil ali na potrebe turistov in podobno.

Četudi si podjetje lahko privošči, da cilja na celoten trg, je uspešnejše, če izdelke oz. storitve in komunikacijo prilagaja posameznim segmentom. Namen segmentacije je čim boljše prilagajanje ponudbe posameznim tržnim segmentom. Naloga tržnikov pa je, da te segmente prepoznajo in se odločijo, na katere segmente se bodo osredotočili. Osnovni kriteriji za učinkovito segmentacijo so naslednji (Kotler, 2004, 286):

- merljivost: segment je mogoče izmeriti po velikosti, kupni moči in značilnostih,
- zadostna velikost: segmenti morajo biti dovolj veliki, da so lahko donosni, le tako se namreč povrnejo stroški trženja,
- dostopnost: segment mora biti dosegljiv z različnimi orodji trženjskega komuniciranja in učinkovito oskrbovan,
- diferenciranost (razločljivost): segment se mora različno odzivati na posamezne elemente trženjskega spleta in njihovih orodij,
- operativnost (uporabnost): pomeni, da podjetje lahko oblikuje uspešne trženjske programe in tako pritegne in preskrbi izbrane segmente.

Najpogostejši kriteriji za oblikovanje segmentov v turizmu so (Konečnik, 2007, 59; Nemeč Rudež, Zabukovec Baruca, 2011, 69):

- namen potovanja,
- vedenjske značilnosti kupcev,
- demografske in ekonomske značilnosti,
- psihografske značilnosti,
- geografske značilnosti,
- cena.

Namen potovanja je najpogostejši kriterij v turističnih podjetjih. Tako želi hotel vedeti, ali so njegovi poslovni gostje prišli zaradi kongresa ali pa na pogovore s poslovnimi partnerji. Pri počitniških gostih ga zanima, ali je njihov dopust glavni ali morda dodatni, krajši dopust. Pri gostih, ki prihajajo za konec tedna, moramo vedeti, ali je njihov glavni namen obisk igralnice ali njihovega wellness centra.

Vedenjske značilnosti kupcev lahko opišemo glede na:

- status: ali so to novi kupci, stalni kupci, potencialni kupci,
- pogostost uporabe storitev: kako pogosto prihajajo vsako leto,
- zvestobo: ali gre za zveste kupce (ki ne uporabljajo storitev konkurence),
- način rezervacije: neposredno ali preko turistične agencije,
- višino izdatkov: koliko denarja so potrošili pri nas.

Pomemben kriterij, ki dopolnjuje druge, so tudi demografske in ekonomske značilnosti (Konečnik, 2007, 60):

- med demografske značilnosti uvrščamo starost, spol, velikost družine, veroizpoved ...,
- med ekonomske pa izobrazbo, zaposlitev, dohodek, družbeni sloj ...

Psihografske značilnosti v zadnjem času prihajajo vedno bolj do izraza. Tu lahko svoje porabnike ločimo glede na življenjski slog (npr. želja po aktivnem preživljanju počitnic – kolesarji, pohodniki ... – ali pa zanimanje za kulturno in naravno dediščino, ki narekuje zopet drugačno ponudbo). Konečnikova (2007, 60) pravi, da lahko poleg življenjskega sloga opazujemo še stališča in vrednote ter osebnost.

Geografsko segmentiranje (po državah oz. kraju bivanja) je skorajda osnovno in najpogostejše, obvezno pa ga dopolnjujemo z drugimi kriteriji, saj običajno sam ni zadosten.

Cenovna občutljivost je tudi lahko tudi eden izmed kriterijev za oblikovanje segmenta. Večina podjetij cilja na cenovno občutljive segmente in zato je pomembno poznavanje značilnosti kupcev, ki spadajo v ta segment. Obstajajo pa seveda tudi podjetja, ki ciljajo na cenovno neobčutljive goste (npr. hotelska veriga Four Seasons hotels & resorts ...).

Pomembno je poudariti, da poznamo še druge oblike segmentiranja trgov, a se pri segmentiranju za turistične organizacije uporablja več kriterijev skupaj (Nemec Rudež, Zabuvec Baruca, 2011, 69).

Prav tako mora turistična organizacija pri izbiri tržnih segmentov upoštevati lastne cilje in vire. Nekatere privlačne segmente mora organizacija zavreči, ker se ne ujemajo z njenimi dolgoročnimi cilji ali ker ne razpolaga s sposobnostmi in viri, ki so potrebni za uspeh. Organizacija, ki želi uspeti na tržnem segmentu, mora sposobnosti in vire uporabiti nadpovprečno v primerjavi s konkurenti.

Torej, ni več vprašanje, ali segmentirati ali ne, ključno je vprašanje, katere kriterije zajeti za segmentiranje za potrebe poslovnega poročanja in spremljanja uspešnosti poslovanja.

Dolničarjeva (2008) pravi, da moramo pri oblikovanju segmenta za uporabo v poslovnem odločanju slediti naslednjim zahtevam:

1. Segment mora biti jasen, kar pomeni, da morajo biti člani čim bolj podobni drug drugemu in čim bolj drugačni od drugih segmentov.
2. Segment naj bi izražal prednosti turistične organizacije.

3. Segment mora biti mogoče identificirati.
4. Segment mora biti dosegljiv.
5. Segment mora biti primerne velikosti.

Struktura stroškov je osnova za definiranje poslovne usmeritve vsake dejavnosti, kar pomeni, da je dejavnost, ki ima velik delež stalnih splošnih stroškov (hotelirstvo ima približno 60 % stalnih splošnih stroškov), usmerjena tržno, v nasprotju z dejavnostjo z nizkimi stalnimi splošnimi stroški (proizvodnje), ki ima stroškovno poslovno usmeritev. Zato je za hotelirstvo pomembno obvladovanje prihodkov, podlaga zanj pa so predvidevanje, načrtovanje in prihodkovni menedžment. Prihodke prinašajo kupci. Konkurenčnost na trgu oblikuje nevarnosti in priložnosti. Proaktivna organizacija natančno prouči stanje v okolju, upošteva ekonomske, socialne in tehnološke spremembe ter sprejme priložnosti kot izziv (Rolfe, 1992). Ko hotel glede na priložnosti oblikuje novo ponudbo, njegovo poslovno zamisel pogosto prevzamejo konkurenčni hoteli, to pa skrajšuje življenjski cikel določenega izdelka oz. storitve. Tako so hoteli (tržni vodje) prisiljeni nenehno napredovati, če želijo obdržati svoje storitve. Kot je bilo že utemeljeno, tržišče ni homogena skupina gostov, vsak posameznik ima lastne zahteve. Hotel mora prepoznati razlike med gosti, jih členiti po tržnih segmentih in jim prilagoditi ponudbo (Noone, Griffin, 1997, 75). Na tej osnovi posamezni hoteli tudi ponujajo posebne popuste, da bi povečali promocijske učinke, obenem pa maksimirali stopnjo zasedenosti. Ta spoznanja se kažejo pri oblikovanju ponudbe različnih ravni storitev, kar vpliva na razlike v stroških in dobičkovnosti kupcev. Mnogi hoteli si kot cilj postavljajo usmerjenost h gostom, preseneča pa, da številni poslovodni računovodski sistemi niso osredotočeni na goste, ampak na produkte, oddelke oz. geografska območja. Eno od pomembnih orodij za usmerjenost h gostom in maksimiranje prihodkov je prihodkovni menedžment. Prvi korak k uporabi tega orodja pa je segmentacija gostov. Nadgradnja uporabe prihodkovnega managementa pa se kaže v analizi dobičkovnosti posameznih tržnih segmentov, ki zajema primerjavo med prihodki, stroški in dobičkom po posameznem tržnem segmentu. Vsaka denarna enota prihodkov ne prispeva v enakem obsegu k dobičku (Foster et al. 1996, 5).

Prihodkovni management

Prihodkovni menedžment je kombinacija med številom razpoložljivih sob in njihovimi cenami. Gre za presojo o tem, koliko posameznih sob je namenjenih določenim tržnim segmentom in ali je navedeno podprto s povpraševanjem. Po Jagelsu in Coltmanu (2004) je prihodkovni management tehnika maksimiranja prihodka na osnovi pravšnje alokacije posameznih vrst sob za različne tržne segmente po ceni, ki jo je gost v določenem obdobju še pripravljen plačati. Hotelirji ravnajo intuitivno; upoštevajo obstoječe rezervacije in izkušnje preteklih let. V obdobju nizkega povpraševanja poskušajo z nižjo ceno sobe pritegniti goste, v obdobju visokega povpraševanja in skoraj polne zasedenosti so gostje pripravljani plačati višjo ceno, le da bi imeli zajamčeno rezervacijo, zato se takrat sobe ponujajo po »premijski« (najvišji) ceni. Uporaba prihodkovnega menedžmenta se kaže že v tem, da je cena hotelske sobe za seminarske goste nižja kot za poslovneže. Objavljene redne cene se običajno zaračunavajo tržnim segmentom, ki pridejo nepričakovano ali naključno, najvišje pa se zaračunavajo gostom v konici sezone. Podobno je cena sobe v poslovnem hotelu nižja ob koncu tedna kot med tednom in razumljivo je, da hoteli ob konici sezone ne dajejo nika-

kršnih popustov. Splošna praksa je, da hotelirji ustavijo rezervacije, ko dosežejo neko določeno raven zakupljenih zmogljivosti. Če hotel prihrani manj sob, kot jih gostje kasneje želijo, izgubi del prihodka zaradi nižje cene. In nasprotno: če prihrani več sob, kot jih kasneje proda, izgubi del prihodka, ki bi ga lahko pridobil na račun zgodnejših rezervacij po sicer nižji ceni. Računalniško podprt prihodkovni menedžment pokaže, za koliko se je prihodek povečal na osnovi poslovnih odločitev, ki so rezultat prihodkovnega menedžmenta (Jagels in Coltman 2004). Hoteli maksimirajo prihodek z nadzorom razpoložljivosti, še zlasti v času, ko je povpraševanje večje od ponudbe. Najbolj uporabljeni obliki takšnega nadziranja sta minimalna in maksimalna dolžina bivanja (Kimes, 2001) pa tudi navodila »zaprto za prihode«, »prodaj več«, »delno zaprto«, »zaprto« ipd. (Kimes, 2001; Mckenney, 1995).

Jagels in Coltman (2004) cilj prihodkovnega managementa opredeljujeta kot odločanje med najvišjimi cenami in najvišjo stopnjo zasedenosti in o tem, koliko sob ponuditi po posamezni ceni oz. ceni s popustom v posameznem obdobju določenim tržnim segmentom. Ista avtorja ugotavljata, da imajo hotelske sobe in letalski sedeži veliko skupnih značilnosti.

V hotelirstvu se pojavljajo dodatni zapleti, saj gost lahko rezervira sobo za eno noč in kasneje bivanje v hotelu podaljša, lahko naknadno odpove rezervacijo, preprosto ne pride oz. predčasno odide.

Jagels in Coltman (2004) še poudarjata, da več različnih vrst cen (premijske, s popustom, v zadnjem trenutku ...) prihodkovnemu managementu omogoča večji vpliv na povpraševanje gostov in na dolžino njihovega bivanja v hotelu, kar se posledično kaže v dobičkonosnosti gostov. Morda se potencialnim hotelskim gostom zdi nepravičen sistem različnih cen, ki je odvisen od oddaljenosti rezervacije glede na čas prihoda gostov v hotel, vendar je z uporabo tehnike prihodkovnega managementa vpeljan tudi sistem obveščanja gostov, kar omogoča fleksibilen rezervacijski sistem, pri zaposlencih pa presojo, pri kateri višini so cene že tako visoke, da odvrtačajo potencialne goste.

Osnova za uspešen prihodkovni menedžment je torej predvidevanje in napovedovanje prihodnje stopnje zasedenosti zmogljivosti (povpraševanja) za posamezne tržne segmente.

Jauncey et al. (1995, 25) navajajo predvsem naslednje najpomembnejše elemente aplikacije prihodkovnega management v hotelsko prakso:

- zasledovanje in sistematična analiza preteklega povpraševanja in rezervacij,
- napovedovanje povpraševanja,
- primerjava med napovedano in realizirano prodajo nastanitvenih zmogljivosti,
- analiziranje in izbiranje tržnih segmentov,
- spremljanje in analiziranje števila odpovedi, gostov, ki ne pridejo, in gostov, ki predčasno odidejo,
- analiziranje vplivov različnih cen in omejitev po tržnih segmentih ter
- izdelava poročil in priporočil primerne kombinacije cen in omejitev.

Številne raziskave najboljših hotelskih praks potrjujejo pomembnost prepoznavanja vsakega posameznega gosta, zato je aplikacije prihodkovnega managementa smiselno povezati z zgodovino gostov (običajni čas obiska, datum rojstva – voščilo, dodatna zunajpenzijska potrošnja ipd.), kar je osnova za analizo dobičkonosti kupcev.

Cilj številnih podjetij je usmerjenost h kupcem, vendar je paradoksalno, da številni poslovodno računovodski sistemi niso osredotočeni na kupce, pač pa na produkte, oddelke oz. geografska območja. Analiza dobičkovnosti kupcev zajema primerjavo med prihodki, stroški in dobičkom po posameznem kupcu oz. po tržnih segmentih. Razlike v dobičkovnosti kupcev¹ izhajajo iz razlik v prihodkih ali stroških. Po Foster et al. (1996, 6) so razlike v prihodkih posledica razlik v: cenah za različne kupce, obsegih prodaje, ravnih storitev in servisiranju kupca (poprodajne storitve). Avtorji navajajo, da razlike v stroških izhajajo iz različnih potreb kupcev, saj nekateri zahtevajo popolno podporo, nekateri nobene, večina pa je nekje vmes. Razlike se pojavijo tudi pri načinu distribucije in ravni storitve (hotel je tipični primer).

Za celovito obvladovanje kupcev – tržnih segmentov – torej ne zadošča le poznavanje njihovih značilnosti, pričakovanj in želja. Hotel mora vedeti, koliko posamezni tržni segmenti prispevajo k ustvarjanju dobička. Dobičkovnost tržnih segmentov predstavlja pomembne usmeritve tudi za prihodnost poslovodnega računovodstva.

Sklep

Povzamemo lahko, da je tržna segmentacija tesno povezana s ciljnim trženjem, distribucijo in oglaševanjem, s prihodkovnim managementom, ki je temeljno orodje za maksimiranje prihodkov, z analizo dobičkovnosti tržnih segmentov in kot taka predstavlja izhodišče in sestavni del informacij, potrebnih za odločanje v hotelirstvu. Prav tako je pomembno merilo uspešnosti poslovanja v vsakem hotelu. Navedena spoznanja smo ne le preverili v praksi, ampak jih tudi, kolikor je bilo mogoče, implementirali v prakso.

V letih 2014 in 2015 poteka izvedba projekta Benchmarking hrvaškega in slovenskega hotelirstva (CrossBench projekt) v izbranih hotelih s ciljem povečanja konkurenčnosti njihovega poslovanja. Vodilni partner, Fakulteta za menedžment v turizmu iz Opatije, je odgovorna za izdelavo metodologije in informacijskega sistema za presojo denarne uspešnosti (po USALI), medtem ko je Fakulteta za turistične študije – Turistica zadolžena za izdelavo metodologije in informacijskega sistema za presojo uspešnosti glede na nedenarne podatke. Na hrvaški strani je vključena v projekt še Udruga hotelijera, na slovenski strani pa Turistično gostinska zbornica. Izbrani hoteli obeh držav z vnosom denarnih in nedenarnih podatkov ugotavljajo, na katerih področjih so primerljivi, boljši ali slabši od konkurenčnih hotelov. Po posameznih parametrih uspešnosti so vidne le najvišje, povprečne in najnižje vrednosti, kar se primerja z lastno vrednostjo. Te informacije tako predstavljajo osnovo za sprotno ukrepanje.

Med nedenarne mere so uvrščeni naslednji vidiki merjenja uspešnosti: vidik tržne segmentacije, vidik zaposlenih, vidik zadovoljstva gostov in vidik družbene odgovornosti. V prispevku smo predstavili teoretična izhodišča in razloge za upravičenost tržne segmentacije. Navedeno smo predstavili tudi na delavnicah med hotelirji in oblikovali izbor kriterijev tržne segmentacije ob upoštevanju njihovih informacijskih sistemov in potreb po informacijah.

¹ Foster et al. (1996, 5) ugotavljajo, da le redka podjetja spremljajo dobičkovnost svojih kupcev. Dobičkovnost kupcev ali tržnih segmentov lahko zožimo na preprosto poročilo o tem, koliko vsaka denarna enota prihodka prispeva k dobičku. Eden izmed izzivov analize dobičkovnosti kupcev oz. tržnih segmentov je predračun, s katerim zasledujemo njihovo dobičkovnost čez celotno obdobje.

Tržna segmentacija v projektu CrossBench se tako izvaja po naslednjih kriterijih:

- po distribucijskih kanalih,
- po motivih prihoda,
- po zasedenosti sob po posameznih dnevih v tednu,
- po deležu stalnih gostov,
- po plačilnih instrumentih,
- po času plačila.

V kolikšni meri je ciljno trženje uveljavljeno, se ugotavlja na osnovi mnenjskih anket pri direktorjih trženja, v katerih ocenjujejo pomembnost in pogostost uporabe posameznega tržnega orodja. Primerjava z drugimi hoteli temelji na izpisu povprečja (povprečne vrednosti) in odmika od povprečne vrednosti, kar je relevantna informacija pri izbiri ustreznih tržnih orodij v prihodnje.

Prihodkovni management in analiza dobičkovnosti tržnih segmentov pa ostaja izziv za implementacijo pri nadgradnji in nadaljevanju projekta CrossBench.

Povzetek

Prispevek ponuja vpogled v pomembnost nedenarnih kazalnikov, ki so ključni za odločanje in presojo uspešnosti poslovanja. Čeprav so se v hotelirstvu oblikovali posebni kazalniki, ki izhajajo iz enotnega sistema poročanja USALI (Uniform System of Accounts for Lodging Industry), so ti pretežno denarne narave in za potrebe današnjega časa nezadostni. To so ugotovili številni raziskovalci in praktiki s področja hotelirstva kot tudi širše. Med nedenarne kazalnike v hotelirstvu se umešča tudi tržna segmentacija, ki je prvi pogoj za ciljno trženje, distribucijo in oglaševanje. V prispevku so predstavljeni pristopi različnih avtorjev k tržnemu segmentiranju, kot nadgradnja pa orodje prihodkovnega managementa in analiza dobičkovnosti tržnih segmentov. V sklepu avtorica predstavi pristop k tržni segmentaciji, ki je rezultat projekta CrossBench z namenom povečanja konkurenčnosti v hotelirstvu.

Literatura

- Bergant, Živko. »Sodobni pogledi na ugotavljanje uspešnosti podjetja.« *Slovenska ekonomska revija*, no. 1–2 (1998): 87–101.
- Brander Brown, Jackie, and Brenda McDonnell. »The Balanced Score-card: Short-term Guest or Long-term Resident?« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 7, no. 2–3 (1995): 7–11.
- Brignall, Stan, and Joan Ballantine. »Performance Measurement in Service Business Revisited.« *International Journal of Service Industry Management* 7, no. 1 (1996): 6–31.
- Cooper, Robin, and Robert S. Kaplan. »The Promise and Peril of Integrated Cost Systems.« *Harvard Business Review*, July–August (1998): 109–119.
- Dolničar, Sara. »Market Segmentation in Tourism«, In *Tourism Management: Analysis, Behaviour and Strategy*, edited by Arch G. Woodside and Drew Martin, 129–150. Cambridge: CAB International, 2008.
- Emmanuel, Clive, David Otley, and Kenneth Merchant. *Accounting for Management Control*. London: Chapman & Hall, 1990.
- Foster, George, Mahendra Gupta, and Leif Sjoblom. »Customer Profitability Analysis: Challenges and New Directions.« *Journal of Cost Management* 10, no. 1 (1996): 5–17.

- Ivankovič, Gordana. *Računovodsko merjenje uspešnosti poslovanja v hotelirstvu*. PhD diss., Univerza v Ljubljani, 2004.
- Jagels, Martin G., and Michael M. Coltman. *Hospitality Management Accounting*. New York: Wiley & Sons, 2004.
- Jauncey, Stuart, Ian Mitchell, and Pamudji Slamet. »The Meaning and Management of Yield in Hotels.« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 7, no. 4 (1995): 23–26.
- Kavčič, Slavka. *Trendi v računovodstvu v svetu in pri nas*. Posvet podiplomcev Ekonomske fakultete. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1998.
- Kimes, Sheryl E. »How Product Quality Drives Profitability (The Experience at Holiday Inn).« *Cornell Hotel and Restaurant Administration Quarterly* 42, no. 3 (2001): 25–28.
- Kodrin, Lidija. *Trženje storitev*. Ljubljana: Konzorcij višjih strokovnih šol za izvedbo projekta IMPLETUM, Zavod IRC, 2011.
- Konečnik, Maja. *Trženje v turizmu*. Koper: DAAR, 2007.
- Kotler, Philip. *Management trženja*, Posušje: Mate, 2004.
- Mckenney, James L. *Stouffer Yield Management System*. Boston: Harvard Business School, 1995.
- Nanni, Alfred J. »Sistemi integrati della Misurazione delle Performance le Strategie del Cost management attraverso l'Organizational Learning.« In *Il Cost Management*, edited by Maria Bergamin Barbato. Milano: Giufre, 1999.
- Nemec Rudež, Helena, and Petra Zabukovec Baruca. *Trženje turističnih destinacij*. Koper: Univerza na Primorskem, Znanstveno-raziskovalno središče, Univerzitetna založba Annales, 2011.
- Noone, Breffni, and Peter Griffin. »Enhancing Yield Management with Customer Profitability Analysis.« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 9, no. 2 (1997): 75–79.
- Rappaport, Alfred. »New Pay with Performance.« *Harvard Business Review* 77, no. 2 (1999): 99–101.
- Rolfe, Andrew J. »Profitability Reporting Techniques Bridge Information Gap.« *The Journal of Business Strategy* 13, no. 1 (1992): 32–37.
- Weis, Lidija. *Trženje in tržno komuniciranje*. Ljubljana: Ministrstvo za šolstvo in šport Republike Slovenije, 2008.
- Wilson, Richard M. S., and Wai Fong Chua. *Managerial Accounting: Method and Meaning*. London: Chapman & Hall, 1993.

Vidik zaposlenih kot element analize uspešnosti poslovanja

Mateja Jerman

Že nekaj let je očitno, da računovodski izkazi ne vključujejo vseh informacij, ki so pomembne za poslovne odločitve. Klasični računovodski sistem v sodobnem poslovnem okolju ne zagotavlja več zadostnih informacij, saj postaja vse večji delež gospodarske dejavnosti neopredmeten. Študije so dokazale, da so neopredmetena sredstva ključni vir konkurenčnih prednosti organizacije v večini gospodarskih dejavnosti (García-Ayuso, 2003, 597), zato je nujno, da so ustrezno identificirana, merjena in obvladovana. Neopredmetena sredstva se pogosto enači s pojmom intelektualnega premoženja. Intelektualno premoženje različni avtorji opredeljujejo različno. Stewart (1997) ga opredeljuje kot seštevek premoženja v ljudeh in organiziranosti. Petrash (1996) opredeljuje premoženje v ljudeh kot znanje in izkušnje, sposobnosti, veščine in strokovno znanje zaposlenih v podjetju. Precej bolj enotne so študije, ko gre za vprašanje vpliva, ki ga ima intelektualno premoženje na poslovanje sodobnih podjetij. Raziskave namreč kažejo, da intelektualno premoženje pozitivno vpliva na uspešnost poslovanja podjetij.¹ Pomembnost intelektualnega premoženja se je po letu 2000 pričela vse bolj izpostavljati tudi v panogi hotelirstva (glej na primer Engstroem et al., 2003; Krambia-Kapardis, Thomas 2006; Nemeč Rudež, 2008).

Nemeč Rudež in Mihalič (2007) sta v svoji raziskavi dokazali statistično značilen vpliv intelektualnega premoženja na poslovno uspešnost slovenskih hotelov. Del intelektualnega premoženja hotelov, ki je imel največji vpliv na poslovno uspešnost, je povezan z odnosom do gostov (angl. *End customer relationship*). Njuna analiza je pokazala tudi, da bi morala biti vrednost intelektualnega premoženja izboljšana z naložbami v premoženje v ljudeh in informacijsko tehnologijo.

Pregled študij torej dokazuje, da je premoženje v ljudeh za hotelsko dejavnost vitalnega pomena, naložbe v zaposlene pa ključ do dolgoročne uspešnosti in rasti podjetja. V tem

¹ Empirične študije dokazujejo, da so tržne vrednosti podjetij, v katerih je v uporabi veliko znanja, precej višje od njihovih knjigovodskih (Hussi, Ahonen, 2002, 277). Visoka tržna dodana vrednost (MVA – *Market value added*) je pogosto povezana z naraščajočo pomembnostjo neopredmetenih sredstev (Lev, 2001, povzeto po Hussi in Ahonen, 2002, 277). Kljub dejstvu, da neopredmetena sredstva predstavljajo vse bolj pomembno osnovo za prihodnjo uspešnost podjetja, standardiziranih modelov za merjenje njihove vrednosti še ni v uporabi (Bañegil, Galván Sanguino, 2007, 192). Zaradi različnosti podjetij in njihovega poslovanja univerzalne metode, ki bi bila primerna za vsa podjetja, še ne poznamo.

prispevku zato predstavljamo teoretična izhodišča glede pomena zaposlenih za uspešnost poslovanja hotelskih podjetij, vpliva njihovega zadovoljstva na hotelsko poslovanje ter vrednostno in ne vrednostno izražene podatke o segmentu zaposlenih, ki bi jih morala spremljati hotelska podjetja.

Pomen zaposlenih za uspešnost poslovanja hotelskih podjetij

Kakovost storitev hotela je odvisna predvsem od zaposlenih. Zato ne preseneča dejstvo, da zaposleni predstavljajo najpogostejši kritični dejavnik uspeha (Jones, 1995, 163; Geller 1984). Čeprav raziskave kažejo, da je premoženje v ljudeh in ravnanje s tem premoženjem (angl. *Human resource management* – HRM), ključno za uspešno poslovanje hotelov, študije ugotavljajo, da so določene prakse ravnanja z ljudmi (angl. *Human resource management practice*) povezane z velikostjo hotela (Worsfold, 1999).

Med glavnimi slabostmi na področju človeških virov Razvojni načrt in usmeritve slovenskega turizma (odslej RNUST) (2009, 42) navaja:

- pomanjkanje veščin in znanj,
- visoko fluktuacijo zaposlenih,
- pomanjkanje kakovostnih programov usposabljanja in izobraževalnih programov na vseh nivojih za področje turistične dejavnosti,
- slabo podobo turistične industrije kot delodajalca, nekonkurenčne nagrade, slabe delovne pogoje itd.

Mihalič (2002) navaja, da gosti pričakujejo takojšnje storitve, kar vodi do visokega stresa na delovnem mestu za zaposlene v hotelih. Zaradi neugodnih delovnih razmer raje biti poslovne aktivnosti natančno določene in dobro vodene. Takojšnje storitve hotelskih podjetij zahtevajo od zaposlenih visoko raven prilagodljivosti delovnemu času in sezonsko zaposlenost (Avelini Holjevac, 1998).

Z uporabo strukturnega modeliranja so Yee et al. (2008) ugotovili, da je zadovoljstvo zaposlenih statistično značilno povezano z izvedeno kakovostjo storitev in zadovoljstvom gostov, to pa vpliva na dobičkonosno poslovanje.

Zadovoljstvo zaposlenih in s tem povezano zadovoljstvo gostov

Raziskave s področja psihologije so pokazale, da imajo gosti, ki se srečujejo z zadovoljnimi zaposlenimi, pozitiven odnos do posameznega proizvoda ali storitve. Podobno ugotavljajo tudi raziskave s področja delovanja organizacij (angl. *Organizational behavior*), in sicer, da nenaklonjeno obnašanje zaposlenih neposredno vpliva na nenaklonjenost gostov, kar vodi do nezadovoljstva potrošnikov – ne glede na to, ali je bila osnovna storitev izvedena skladno s pričakovanimi standardi (Yee et al. 2008).

Zaposleni v storitvenem sektorju, ki so zelo zadovoljni s svojim delom, bodo v očeh strank sprejeti kot bolj prijetni in zadovoljni z delovnim okoljem, kar bo vodilo do pozitivnega učinka na stopnjo zadovoljstva gostov. Nasprotno pa bodo nezadovoljni zaposleni najverjetneje povzročili negativna čustva strankam in tako vplivali na zmanjšano zadovoljstvo s storitvijo. Zadovoljstvo zaposlenih ima dolgoročne posledice na poslovanje podjetja, saj pozitivna povezanost med zadovoljstvom zaposlenih in zadovoljstvom strank vodi do lojalnosti strank in dobičkonosnosti podjetja. Visoko zadovoljne stranke podjetja so bolj na-

gnjene k temu, da uporabljajo storitve pogosteje, v večjem obsegu in kupujejo druge proizvode ali storitve od istega ponudnika (Yee et al., 2008).

Zadovoljstvo zaposlenih je osrednja skrb v storitvenih dejavnostih, še posebno v hotelski panogi. Številne študije so pokazale pozitivno povezavo med zadovoljstvom zaposlenih, zadovoljstvom gostov in uspešnostjo poslovanja (Matzler, Renzl, 2007).

Prav zaradi navedenega številna hotelska podjetja spremljajo zadovoljstvo zaposlenih in implementirajo programe zadovoljstva z namenom povečati zadovoljstvo in lojalnost svojih zaposlenih (Yee et al., 2008).

Dejavniki, ki vplivajo na zadovoljstvo z delom

Zadovoljstvo zaposlenih z delom je rezultat številnih dejavnikov. Zadovoljstvo zaposlenih je običajno zaznano kot večdimenzionalni konstrukt. V praksi obstajajo številne merske lestvice za merjenje zadovoljstva s posameznimi dejavniki, ki nanj vplivajo (Matzler, Renzl 2007).

Plača je le eden od teh dejavnikov. Poleg tega je zadovoljstvo zaposlenih odvisno tudi od razmer na delovnem mestu, možnosti za napredovanje, obsegom dela in stresom na delovnem mestu, sistemom nagrajevanja in drugim.

Delovne razmere – glede na to, da zaposleni preživijo veliko časa na delovnem mestu, bi morala podjetja poskrbeti za optimizacijo delovnih razmer (ustrezna osvetlitev, velikost delovnega prostora ...) (Tutuncu, Kozak, 2007).

Možnosti napredovanja – zaposleni so bolj zadovoljni s trenutno zaposlitvijo, če zaznavajo možnosti za napredovanje. Obenem je zadovoljstvo z delom povezano tudi s sprejemanjem dodatnih odgovornosti in s tem povezanim nagrajevanjem (Tutuncu, Kozak, 2007).

Obseg dela in stres na delovnem mestu – zaposleni, ki se srečujejo s prevelikim obsegom dela in neuresničljivimi roki, lahko postanejo nezadovoljni z delom. Neizpolnjevanje delovnih obveznosti v zastavljenih rokih lahko vpliva na napetosti med zaposlenim in nadrejenim ter posledično na pojav stresa na delovnem mestu. Velikokrat je takšno dogajanje posledica neustreznega vodenja ali slabega načrtovanja (Tutuncu, Kozak, 2007).

Denarno in nedenarno nagrajevanje – na zadovoljstvo z delom vpliva tudi zaznavanje zaposlenega glede pravičnosti sistema nagrajevanja (tako višine plače v odvisnosti od položaja v hierarhiji kot dodatnih nagrad za uspešno opravljeno delo). Priložnosti za prejem nagrade za uspešno opravljeno delo, višje plačane nadure, dodatni prosti dnevi ipd. prispevajo k večjemu zadovoljstvu z delom (Tutuncu, Kozak, 2007).

Yang (2010, 609) ugotavlja, da so raziskave na vzorcih hotelskih podjetij pokazale, da na fluktuacijo zaposlenih vplivajo plača, bonitete in zakonski stan. Sistem nagrajevanja v povezavi z varnostjo zaposlitve se je pokazal kot pomemben dejavnik, ki vpliva na zadovoljstvo zaposlenih z delom.

Jones (1995, 163) ugotavlja razhajanje med obstoječim poslovnodračunovodskim sistemom in potrebami po računovodskih informacijah za različne ravni odločanja, povezanimi s kritičnimi dejavniki uspeha.

Spremljanje vrednostno izraženih podatkov o zaposlenih v hotelskih podjetjih

Za spremljanje vrednostno izraženih podatkov o poslovanju hotelskih podjetij so se v svetu uveljavili mednarodno sprejeti standardi USALI. USALI opredeljujejo tudi vrednostno izražene podatke za spremljanje vidika zaposlenih. Kot je navedeno v USALI (2014, 255), predstavljajo stroški dela v hotelirstvu najpomembnejši poslovni strošek hotela – zaradi delovne intenzivne panoge. Skladno z visoko korelacijo med ustvarjenimi poslovnimi prihodki hotela (angl. *Total operating revenues*) in stroški dela se dobičkonosnost hotela lahko poveča ali zniža s spreminjanjem stroškov dela. Zato je pomembno, da hotel nadzira to vrsto poslovnih stroškov in tako spremlja učinkovitost delovanja zaposlenih (angl. *Employee productivity*) in odpravlja neučinkovitosti (angl. *Labor inefficiency*) (USALI, 2014, 255).

V primeru hotelske dejavnosti se podatki o poslovanju najpogosteje analizirajo (USALI 2014, 221):

- v razmerju do števila zasedenih sob;
- v razmerju do števila razpoložljivih sob;
- kot odstotek od ustvarjenih prihodkov in/ali
- kot absolutno izražene vrednosti v denarnih enotah.

Spremenljivi stroški se največkrat analizirajo v razmerju do števila zasedenih sob, medtem ko se stalni stroški najpogosteje analizirajo v razmerju do števila razpoložljivih sob ali le kot absolutno izražene vrednosti v denarnih enotah (USALI, 2014, 221).

USALI za potrebe poročanja za segment zaposlenih definira naslednje kazalnike (USALI, 2014, 261–263):

1. stroški dela kot delež glede na ustvarjene prihodke;
2. stroški dela na število razpoložljivih sob in stroški dela na število zasedenih sob;
3. stroški dela na gosta/storitev;
4. efektivno število ur dela zaposlenih na število razpoložljivih sob in efektivno število ur dela zaposlenih na število zasedenih sob;
5. efektivno število ur dela zaposlenih na gosta/storitev;
6. izračun FTE (angl. *Full time equivalent*);
7. povprečna plača – izračunana kot stroški dela v razmerju do efektivnega števila ur dela.

Pri prvem kazalniku so stroški dela računani v razmerju do ustvarjenih poslovnih prihodkov hotela (kot odstotni delež). Za namene nadziranja stroškov (angl. *control*) je ta kazalnik smiselno računati tudi na ravni poslovnih oddelkov (oddelek hrane in pijače ...) (USALI 2014, 261).

Alternativa prvemu kazalniku je izračun stroškov dela na razpoložljivo ali zasedeno sobo. V tem primeru je kazalnik izražen v denarni merski enoti. Za tiste poslovne oddelke, kjer je število zaposlenih pomembno odvisno od števila zasedenih sob, je kazalnik »stroški dela na zasedeno sobo« eno izmed meril za merjenje učinkovitosti zaposlenih (angl. *Labor efficiency*). Za poslovne oddelke, kjer število zaposlenih ni pomembno odvisno od števila zasedenih sob, je eno izmed meril za merjenje učinkovitosti zaposlenih kazalnik »stroški dela na razpoložljivo sobo« (USALI, 2014, 261).

Za poslovne oddelke, kjer število zaposlenih ni nujno povezano s številom zasedenih sob (npr. oddelek hrane in pijače, golf ...), so stroški dela v razmerju do števila gostov oziroma opravljene storitve (tretji kazalnik) eno izmed meril učinkovitosti zaposlenih (USALI, 2014, 261).

Od vključno četrtega kazalnika dalje kazalniki vključujejo efektivno število oddelanih ur zaposlenih. Skladno s standardi USALI se upošteva celotno število ur, ki so jih oddelali zaposleni v obračunskem obdobju. Ta seštevek ne vključuje dnevov letnega dopusta, prazničnih dni, ko zaposleni niso delali, dni bolniške odsotnosti ... (USALI, 2014, 262). Za ustrezno analizo produktivnosti zaposlenih (angl. *Labour productivity*) je pomembno, da se upoštevajo le efektivno oddelane ure zaposlenih. USALI v tem primeru navaja izračun efektivnega števila ur dela zaposlenih v razmerju do števila razpoložljivih sob (angl. *Hour per available room basis* – PAR) in efektivno število ur dela zaposlenih v razmerju do števila zasedenih sob (angl. *Hour per occupied room basis* – POR) (četrty kazalnik). Za tiste poslovne oddelke, kjer je število zaposlenih pomembno odvisno od števila zasedenih sob, je kazalnik »efektivno število ur dela zaposlenih v razmerju do števila zasedenih sob« eno izmed meril za merjenje učinkovitosti zaposlenih (angl. *Labor efficiency*). Za poslovne oddelke, kjer število zaposlenih ni pomembno odvisno od števila zasedenih sob, je eno izmed meril za merjenje učinkovitosti zaposlenih kazalnik »efektivno število ur dela zaposlenih v razmerju do števila razpoložljivih sob« (USALI, 2014, 262).

Peti kazalnik je enak tretjemu kazalniku, s to razliko, da namesto stroškov dela upošteva efektivno število ur dela zaposlenih.

Šesti kazalnik je usmerjen v izračun ekvivalenta števila zaposlenih hotela na osnovi stoodstotne zaposlitve posameznika. Hotelska dejavnost se srečuje z izrazito sezonsko komponentno, zaradi česar so številni zaposleni zaposleni za določen čas. Teh pa ne moremo šteti na enak način kot redno zaposlene, ki delajo vse koledarsko leto. V ta namen USALI navaja (USALI, 2014, 263) upoštevanje števila opravljenih ur dela vseh zaposlenih (vključno z nadurami in vključujoč zaposlene za določen čas in zaposlene za delovni čas, ki je krajši od stoodstotnega obsega zaposlitve). Ekvivalent števila zaposlenih (angl. *Full time equivalent* – FTE) je izračunan na osnovi standardnega števila ur, ki bi ga v določenem obračunskem obdobju (tednu, mesecu, letu) opravil redno zaposleni za stoodstotni delovni čas (npr.: v Sloveniji imajo zaposleni 40-urni delovni teden). Izračun FTE mora temeljiti le na efektivno opravljenih urah dela in ne vključuje dnevov letnega dopusta, prazničnih dni, ko zaposleni niso delali, dni bolniške odsotnosti ...

Določeni dejavniki, kot so geografska lokacija, število let delovne dobe zaposlenih, pogajalske sposobnosti zaposlenih, lahko vplivajo na višino stroškov dela, niso pa povezani s produktivnostjo zaposlenih. Vplive teh dejavnikov lahko spremljamo s sedmim kazalnikom, s katerim računamo povprečno plačo zaposlenih (USALI, 2014, 263).

Vsi navedeni kazalniki se lahko računajo za hotel kot celoto ali za posamezni oddelek. Za ustrezno spremljanje mest odgovornosti je prihodke in odhodke smiselno spremljati na ravni poslovnoizidne enote (poslovnega oddelka – oddelek prenočevanja, oddelek hrane in pijače, wellness, drugi oddelki). Število oblikovanih poslovnih oddelkov je odvisno od vrste in velikosti hotela.

Stroški dela se po USALI (2014, 256) delijo na stroške dela poslovodstva in stroške dela drugih zaposlenih, ki so povezani z obravnavanim oddelkom. Nadalje se spremlja-

jo tudi porazdelitev stroškov storitev (angl. *service charge distribution*), stroški dela zunanjih izvajalcev (angl. *outsourcing*), stroški nagrad in drugi stroški, povezani s plačami (angl. *payroll related expenses*).

Ker imajo kazalniki sami po sebi omejeno informacijsko moč, je smiselno rezultate izračuna kazalnikov primerjati s/z (USALI 2014, 218):

- konkurenti in/ali povprečjem panoge,
- rezultati predhodnega obdobja in
- načrtovanimi (ciljnimi) rezultati.

USALI (2014, 32) v sklop stroškov dela uvršča tudi stroške dela, ki imajo značaj outsourcinga. Ti stroški so povezani z zaposlenimi, ki jih podjetje najame na trgu (npr. zunanji čistilni servis, storitve varovanja, študentsko delo, samostojni podjetniki ipd.), ki bi bili sicer zaposleni v podjetju. V okoliščinah najema delovne sile na trgu običajno hotel spremlja »zunanje izvajalce« na osnovi učinkovito opravljenih ur dela in jih navadno za opravljeno delo tudi tako plača. Stroški tako pridobljene delovne sile so povezani z bruto stroški, ki izhajajo iz vnaprej določenih pogodb med hotelom in izvajalcem storitve (USALI, 2014, 32).

Na osnovi rešitev v standardih USALI je smiselno spremljati na mesečni ravni vsaj:

- stroške dela na razpoložljivo sobo (izračunano kot: stroški dela / število razpoložljivih sob),
- stroške dela na razpoložljivo sobo vključno z outsourcingom (izračunano kot: (stroški dela + stroški dela, ki imajo značaj outsourcinga) / število razpoložljivih sob).

Za ugotavljanje uspešnosti delovanja zaposlenih/poslovodstva pa lahko tudi:

- realizirane prihodke na zaposlenega na mesečni ravni (izračunano kot: realizirani prihodki v obravnavanem mesecu / število zaposlenih²),
- GOP (angl. *gross operating profit*) na zaposlenega na mesečni ravni (izračunano kot: GOP / število zaposlenih).

USALI v sklopu spremljanja stroškov dela vključuje tudi spremljanje stroškov izobraževanj in usposabljanj zaposlenih (USALI, 2014, 175). Hotelska podjetja, ki nimajo vpeljane tovrstnega načina poročanja, imajo glede na uporabljene računovodske standarde te stroške evidentirane kot stroške storitev in kot taki niso vključeni med stroške izobraževanj zaposlenih. Zato je smiselno, da hotel spremlja stroške izobraževanj na zaposlenega (izračunano kot: stroški izobraževanj zaposlenih na letni ravni / število zaposlenih).

Haktanir in Harris (2005, 47–48) izpostavljata tudi merjenje uspešnosti delovanja zaposlenih v posameznih oddelkih. Za posamezne poslovne oddelke (npr. hrana in pijača ...) predlagata: 1) spremljanje ustvarjene ravni prihodkov in stroškov ter 2) ugotavljanje odmi- kov med dejanskimi stroški in načrtom stroškov. Uspešnost delovanja zaposlenih se kaže tudi v stopnji zasedenosti ležišč; ustvarjenem poslovnem izidu na gosta, ustvarjenih prihodkih sobe na gosta (angl. *room revenue per head*) in ustvarjenih drugih prihodkih (po- leg prihodkov od nočitev – te prihodke avtorja upoštevata kot merilo za ugotavljanje ino- vativnosti hotela).

² Število zaposlenih se izračuna na podlagi učinkovito opravljenih ur dela.

Haktanir in Harris (2005, 48) inovativnost produktov (*trženjsko uspešnost zaposlenih*) pripisujeta večinoma oddelku hrane in pijače. Po njihovem mnenju se lahko inovativnost produktov spremlja z analizo drugih poslovnih prihodkov (prihodki, ki so ustvarjeni poleg prihodkov od nočitev). Večji je delež »drugih poslovnih prihodkov«, večja je inovativnost produktov/storitev hotela.

Zato je za hotel smiselno spremljati tudi trženjsko uspešnost zaposlenih – dodatni prihodki na gosta, ki jo lahko izračunano kot: (Vrednost hrane in pijače na osnovi zunaj penziona (a la carte) + prihodki Wellness/SPA + prihodki zdravstvenih uslug + prihodki športnih dejavnosti in rekreacije + prihodki od kongresne dejavnosti + prihodki drugih operativnih oddelkov) / število gostov.

Trženjsko uspešnost zaposlenih je smiselno spremljati na mesečni ravni (ali dnevni/ tedenski ravni, če informacijski sistem to omogoča), saj tako oblikovane informacije omogočajo sprejemanje popravljalnih ukrepov (angl. *Corrective actions*). Spremljanje tovrstnih rezultatov na letni ravni ni dovolj pravočasno, da bi še omogočalo hitre in pravočasne popravljalne ukrepe.

Za hotelsko industrijo je značilna visoka fluktuacija zaposlenih. To pomeni, da mnogi zaposleni v hotelih nimajo zadostnega števila usposabljanj in izobraževanj in so zato manj kvalificirani, posledično pa ne razvijejo take stopnje lojalnosti, kot je značilna za zaposlene, ki v podjetju delujejo dalj časa (Coltman, 2004, 195). Prav zaradi navedenega je v hotelih smiselno spremljati stopnjo fluktuacije zaposlenih³ in jo primerjati s primerljivimi hoteli v panogi.

Poleg teh meril Haktanir in Harris (2005) opisujeta tudi uporabo anketnih vprašalnikov, s katerimi gosti ocenjujejo uspešnost dela sobaric (anketa v sobi), receptorjev (anketa v recepciji), gostincev v restavraciji ... Ta vidik bo podrobneje predstavljen v prispevku, ki se nanaša na zadovoljstvo gostov, zato na tem mestu ni natančneje obravnavan.

Spremljanje zadovoljstva zaposlenih v hotelskih podjetjih

Enotna metodologija za spremljanje zadovoljstva zaposlenih v praksi še ni sprejeta. Različni avtorji uporabljajo različna vprašanja, ki jih vključujejo v anketne vprašalnike, s katerimi spremljajo zadovoljstvo zaposlenih. Večini vprašalnikov pa je skupno spremljanje:

- demografskih podatkov o anketirancih;
- zadovoljstva s plačo, sistemom nagrajevanja in sistemom usposabljanja, doživljanjem stresa na delovnem mestu;
- splošnega zadovoljstva in lojalnosti podjetju.

Tako sta na primer Gu in Siu (2008, 566) zaposlene anketirala glede naslednjih elementov:

- Kako zadovoljni ste z vašo plačo?
- Kako zadovoljni ste s sistemom nagrajevanja?
- Kako pogosto ste deležni pohvale, spodbudnih besed in usmeritev s strani nadrejenih in sodelavcev?

³ Stopnjo fluktuacije je mogoče izračunati kot: število zaposlenih za nedoločen čas, ki so dali odpoved v koledarskem letu / število zaposlenih na presečni dan zaključne bilance stanja (31. 12.). Število zaposlenih je smiselno izračunati na osnovi učinkovito opravljenih ur dela.

- Kako učinkovit je sistem usposabljanja?
- Kako pogosto doživljate stres na delovnem mestu?

Chi in Gurosoy (2009) sta vključila naslednje trditve:

- V splošnem sem zadovoljen z delom.
- V podjetju nameravam ostati še dolgo časa.
- Pogosto razmišljam o tem, da bi zamenjal/-a službo.
- Takoj, ko bom našel/-la drugo službo, bom odšel/-la.

Obe raziskavi sta uporabili petstopenjsko Likertovo lestvico.

Karatepe et al. (2006) so anketirali zaposlene o:

- splošnem zadovoljstvu z delom;
- zadovoljstvu s sodelavci;
- zadovoljstvu z nadrejenimi;
- zadovoljstvu s politiko delovanja hotela;
- zadovoljstvu s podporo hotela;
- zadovoljstvu s plačo;
- zadovoljstvu z možnostmi napredovanja in
- zadovoljstvu z gosti hotela.

Anketni vprašalniki vključujejo tudi določena demografska vprašanja, vendar si ta med raziskavami niso enotna. Največkrat anketni vprašalniki vključujejo vprašanja glede:

- starosti – ta je podana v razredih (glej npr. Lam et al., 2001, 162; Sarker et al., 2003; Beomcheol et al., 2009; Kim et al., 2009),
- spola (glej npr. Tepeci, Bartlett, 2002; Sarker et al., 2003; Kim et al., 2009),
- stopnje izobrazbe (glej npr. Sarker et al., 2003),
- časa trajanja trenutne zaposlitve (glej npr. Tepeci, Bartlett, 2002; Kim et al. 2009),
- vrste zaposlitve – določen ali nedoločen čas (Tepeci, Bartlett, 2002; Beomcheol et al., 2009, 616; Kim et al., 2009).

Teoretični pregled literature in primerov dobre prakse je predstavljal osnovo za oblikovanje vhodnih in izhodnih podatkov informacijskega sistema, ki je bil oblikovan v sklopu projekta CrossBench, ki ga financira EU. Namen projekta je izdelava informacijskega sistema za primerjavo dosežkov hrvaških in slovenskih hotelov, kar predstavlja instrument za povečanje konkurenčnosti in razvoj podjetništva. Hotelirji lahko s pomočjo programske opreme analizirajo lastne rezultate poslovanja, primerjajo lastne dosežke s primerljivimi hoteli, prepoznavajo pomanjkljivosti in prednosti glede na konkurente. Vse naštetu velja tako za segment zaposlenih kot tudi druge segmente spremljanja poslovanja hotelov, ki so vključeni v razviti informacijski sistem. Na osnovi prejetih informacij iz informacijskega sistema lahko hoteli bolje obvladujejo stroške in maksimirajo prihodke, obenem pa poslujejo tudi družbeno in okoljsko bolj odgovorno.

Sklep

Tradicionalni računovodski sistem ne zagotavlja več zadostnih informacij za poslovne odločitve, saj se osredotoča predvsem na poročanje o vrednosti opredmetenih sredstev, ki po-

časi, vendar vztrajno izgubljajo pomen. Tradicionalni računovodski pristop bo treba nadomestiti z bolj dinamičnim, ki ne bo osredotočen zgolj na pretekle informacije, saj so te v veliki meri neustrezne za sprejemanje odločitev.

Raziskave s področja hotelske panoge so pokazale, da so zaposleni najpogostejši kritični dejavnik uspeha. Zato je za poslovodstvo pomembno, da spremlja ustrezne informacije o segmentu zaposlenih, zato da bi sprejemalo ustrezne poslovne odločitve. V prispevku so bile predstavljene strokovne rešitve, ki jih vsebuje USALI in se nanašajo na spremljanje segmenta zaposlenih. Kot navaja USALI, predstavljajo stroški dela v hotelirstvu najpomembnejši poslovni strošek hotela. Skladno z visoko korelacijo med ustvarjenimi poslovnimi prihodki hotela in stroški dela se dobičkonosnost hotela lahko poveča ali zniža s spreminjanjem stroškov dela. Zato je pomembno, da hotel nadzira to vrsto poslovnih stroškov in tako spremlja učinkovitost delovanja zaposlenih in odpravlja neučinkovitosti.

Nadalje je v prispevku predstavljen pregled študij, ki kaže na to, da je zadovoljstvo zaposlenih v hotelski panogi povezano z izvedbo kakovostne storitve in posledično zadovoljstvom gostov, to pa vpliva na dobičkonosno poslovanje. Zato je pomembno, da hoteli poleg vrednostno izraženih podatkov o zaposlenih spremljajo tudi zadovoljstvo zaposlenih.

Pregled študij je pokazal, da je premoženje v ljudeh in njihovo zadovoljstvo za hotelsko dejavnost vitalnega pomena, naložbe v zaposlene pa ključ do dolgoročne uspešnosti in rasti podjetja. Zato so informacije o zaposlenih nujno potrebne za ustrezne odločitve poslovodstev hotelov.

Opravljeni pregled študij je predstavljal metodološko osnovo za razvoj informacijskega sistema v sklopu projekta CrossBench. Razviti informacijski sistem, ki vključuje tudi segment zaposlenih, služi za spremljanje in analizo posameznih segmentov delovanja hotela. To pa omogoča spremljanje in analizo dosežkov hotela, primerjalno analizo (angl. *benchmarking*) in ukrepanje v primerih ugotovljenih neučinkovitosti na osnovi dnevnih/tedenskih/mesečnih/letnih podatkov.

Povzetek

Uspeh v hotelski industriji je v veliki meri odvisen od kvalificiranih in usposobljenih zaposlenih, ki so usmerjeni k zagotavljanju kakovostne storitve. Glede na izsledke raziskav so zaposleni kritični dejavnik uspeha (KDU) v hotelski industriji. Zato je treba segment zaposlenih ustrezno spremljati in analizirati ter v povezavi s tem oblikovati ustrezen notranji informacijski sistem, ki bo zagotavljal potrebne informacije za poslovno odločanje. V prispevku so predstavljena teoretična izhodišča, usmeritve standardov USALI na področju spremljanja segmenta zaposlenih in primeri dobre prakse glede spremljanja zadovoljstva zaposlenih. Rezultati pregleda literature niso le v pomoč poslovodstvu pri prepoznavanju lastnih informacijskih potreb, temveč tudi pri zasledovanju dolgoročnih ciljev in učinkovitejšega poslovođenja.

Literatura

- Avelini Holjevac, Ivanka. *Kontroling: Upravljanje poslovnim rezultatom*. Opatija: Hotelierski fakultet, 1998.
- Bañegil Palacios, Tomás, and Ramón Galván Sanguino. »Intangible Measurement Guidelines: A Comparative Study in Europe.« *Journal of Intellectual Capital* 8, no. 2 (2007): 192–204.

- Beomcheol, Peter Kim, Suzanne K. Murrmann, and Gyumin Lee. »Moderating Effects of Gender and Organizational Level Between Role Stress and Job Satisfaction among Hotel Employees.« *International Journal of Hospitality Management* 28, no. 4 (2009): 612–19.
- Chi, Christina G., and Dogan Gursoy. »Employee Satisfaction, Customer Satisfaction, and Financial Performance: An Empirical Examination.« *International Journal of Hospitality Management* 28, no. 2 (2009): 245–53.
- Coltman, Michael. *Hospitality Management Accounting*. New York: John Wiley & Sons, 2004.
- Engström, Truls E. J., Peter Westnes, and Siren Furdal Westnes. »Evaluating Intellectual Capital in the Hotel Industry.« *Journal of Intellectual Capital* 4, no. 4 (2003): 287–303.
- Eskildsen, Jacob K., Anders H. Westlund, and Kai Kristensen. »The Predictive Power of Intangibles.« *Measuring Business Excellence* 2, no. 2 (2003): 46–54.
- García-Ayuso, Manuel. »Intangibles: Lessons from the Past and Look into the Future.« *Journal of Intellectual Capital* 4, no. 4 (2003): 597–604.
- Geller, A. Neal. *Executive Information Needs in Hotel Companies*. Houston: Peat, Marwick, Mitchell & Co., 1984.
- Gu, Zheng, and Ricardo Chi Sen Siu. »The Macao Casino Industry Labor Force Quality – An Investigation from the Customer Service Perspective.« *UNLV Gaming Research and Review Journal* 12, no. 1–2 (2008): 1–13.
- Haktanir, Mine, and Peter Harris. »Performance Measurement Practice in an Independent Hotel Context: A Case Study Approach.« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 17, no. 1 (2005): 39–50.
- Hussi, Tomi, and Guy Ahonen. »Managing Intangible Assets – A Question of Integration and Delicate Balance.« *Journal of Intellectual Capital* 3, no. 3 (2002): 277–86.
- Jones, Tracy A. »Identify Managers Information Needs in Hotel Companies.« *Accounting and Finance for the International Hospitality Industry*, edited by Peter J. Harris, 163–182. Oxford: Butterworth-Heinemann, 1995.
- Karatepe, Osman M., Orhan Uludag, Ismet Menevis, Lejla Hadzimehmedagic, and Lulu Baddar. »The Effects of Selected Individual Characteristics on Frontline Employee Performance and Job Satisfaction.« *Tourism Management* 27, no. 4 (2006): 547–60.
- Krambia-Kapardis, Maria, and Adele Thomas. »Hospitality Industry in Cyprus: The Significance of Intangibles.« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 18, no. 1 (2006): 6–24.
- Kim, BeomCheol Peter, Suzanne K. Murrmann and Gyumin Lee. »Moderating effects of gender and organizational level between role stress and job satisfaction among hotel employees.« *International Journal of Hospitality Management* 28, no. 4 (2009): 612–19.
- Lam, Terry, Hanqin Zhang, and Tom Baum. »An Investigation of Employees' Job Satisfaction: The Case Of Hotels in Hong Kong.« *Tourism Management* 22, no. 2 (2001): 157–65.

- Matzler, Kurt, and Birgit Renzl. »Assessing Asymmetric Effects in the Formation of Employee Satisfaction.« *Tourism Management* 28, no. 4 (2007): 1093–103.
- Mihalič, Tanja. *Vodnik po ekonomiki turizma*. Ljubljana: Faculty of Economics, 2002.
- Nemec Rudež, Helena. »Merjenje neotiplivega premoženja za potrebe turističnega izobraževanja.« *Organizacija* 38, no. 7 (2005): 330–37.
- Nemec Rudež, Helena. »Intelektualni kapital v slovenskih turističnih podjetjih.« *Academica Turistica* 1, no. 1 (2008): 46–48.
- Nemec Rudež, Helena, and Tanja Mihalič. »Intellectual Capital in the Hotel Industry: A Case Study from Slovenia.« *Hospitality Management* 26, no. 1 (2007): 188–99.
- Petrash, Gordon. »Dow's Journey to a Knowledge Value Management Culture.« *European Management Journal* 14, no. 4 (1996): 365–73.
- RNUST 2007–2011. 2009. Accessed June 4, 2014. <http://www.turistica.si/downloads/RNUST-2007-2011.pdf>.
- Roubi, S. (2004). »The Valuation of Intangibles for Hotel Investments.« *Property Management* 22, no. 5 (2004): 410–23.
- Sarker, Shah Jalal, Alf Crossman, and Parkpoom Chinmeteeputuk. »The Relationships of Age and Length of Service with Job Satisfaction: An Examination Of Hotel Employees in Thailand.« *Journal of Managerial Psychology* 18, no. 7 (2003): 745–58.
- Stewart, Thomas A. *Intellectual Capital: The New Wealth of Organizations*. New York: Doubleday, 1997.
- Tepeci, Mustafa, and A. L. Bart Bartlett. »The Hospitality Industry Culture Profile: A Measure of Individual Values, Organizational Culture, and Person–Organization Fit as Predictors of Job Satisfaction And Behavioral Intentions.« *International Journal of Hospitality Management* 21, no. 2 (2002): 151–70
- Tutuncu, Ozkan, and Metin Kozak. »An Investigation of Factors Affecting Job Satisfaction.« *International Journal of Hospitality & Tourism Administration* 8, no. 1 (2007): 1–19.
- USALI – American Hotel & Lodging Association, Hospitality Financial and Technology Professional. »Uniform System of Accounts for the Lodging Industry – USALI.« Michigan: American Hotel & Lodging Educational Institute, 2014.
- Worsfold, Philip. »HRM, Performance, Commitment and Service Quality in the Hotel Industry.« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 11, no. 7 (1999): 340–48.
- Yang, Jen-Te. »Antecedents and Consequences of Job Satisfaction in the Hotel Industry.« *International Journal of Hospitality Management* 29, no. 4 (2010): 609–19.
- Yee, Rachel W. Y., Andy C. L. Yeung, and Tai Chiu Edwin Cheng. »The Impact of Employee Satisfaction on Quality and Profitability in High-Contact Service Industries.« *Journal of Operations Management* 26, no. 5 (2008): 651–68.

Družbena odgovornost kot element primerjalne analize uspešnosti poslovanja: primer slovenskega in hrvaškega hotelirstva

Tanja Planinc

Turistična industrija je ena izmed najpomembnejših industrij na svetu tako z vidika ustvarjanja delovnih mest (zlasti na podeželju) kot tudi z vidika prispevka k bruto družbenemu proizvodu (v nadaljevanju BDP) (WTO, 1998). Eden od glavnih razlogov, zakaj vlade podpirajo in spodbujajo razvoj turizma po svetu, je, da ima turizem pozitiven vpliv na gospodarsko rast in razvoj. To pomeni, da ima turizem pozitiven učinek na BDP, ki se najpogosteje uporablja kot merilo za analizo gospodarske razvitosti posamezne države. Poleg tega ima turizem multiplikacijski učinek na številne druge gospodarske dejavnosti, kot so transport, trgovina, gradbeništvo, kmetijstvo in še bi lahko naštevali (Ivanov, Webster, 2007; Proença, Soukiazis, 2008). V letu 2009 se je svetovno hotelirstvo soočilo z upadom povpraševanja in v praktično vseh receptivnih destinacijah je povprečna zasedenost namestitvenih kapacitet upadla. Ta upad se je v Evropi odrazil tudi v padcu prihodka na razpoložljivo sobo za več kot 32 odstotkov. V času svetovne gospodarske krize so vlade v mnogih državah spoznale, da lahko turizem pomembno prispeva k zmanjšanju brezposelnosti, zato so sprejele vrsto ukrepov na področju trženja in promocije svoje države kot turistične destinacije (Smeral, 2010). Po podatkih svetovnega potovalnega in turističnega sveta (Wttc) je svetovno turistično gospodarstvo prispevalo 9,8 odstotka k svetovnemu BDP ter ustvarilo 105 milijonov delovnih mest neposredno v turističnem gospodarstvu (Wttc, 2015a).

Turizem je tako v Sloveniji kot tudi na Hrvaškem zelo pomembna panoga nacionalnega gospodarstva. V letu 2014 je v Sloveniji v širšem smislu prispeval 12,7 odstotka k BDP, na Hrvaškem pa 28,3 odstotka (Wttc, 2015b). Neto zasedenost sob v hotelih in podobnih nastanitvenih obratih je v letu 2013 v Sloveniji znašala 46,9 odstotka, na Hrvaškem pa 53,6 odstotka (Eurostat, 2014).

Cilj pričujočega prispevka je predstaviti razvoj metodologije spremljanja in merjenja nefinančnih podatkov, ki se nanašajo na družbeno odgovorno ravnanje hotelskih podjetij. Prispevek je sestavljen iz štirih vsebinsko zaokroženih sklopov. Najprej je predstavljen pomen turizma in hotelirstva. Sledi opis pomena primerjalne analize poslovanja in družbene odgovornosti podjetja. Nato je predstavljen razvoj metodologije za analizo uspešnosti poslovanja s poudarkom na razvoju kazalnikov, ki se nanašajo na družbeno odgovornost po-

djetij. V sklepu so predstavljene omejitve in predlogi za nadaljnji razvoj informacijskega sistema.

Pomen primerjalne analize uspešnosti poslovanja

Analiza uspešnosti poslovanja nam lahko poda celovito sliko poslovanja v primeru, da pri analizi upoštevamo tako finančne kot tudi nefinančne podatke. Avtor Meyer (2003, 21) je zapisal, da »samo en vidik ne prikazuje celovite slike o uspešnosti podjetja«. Pri analizi uspešnosti poslovanja ne smemo pozabiti na primerjalno analizo oziroma benchmarking. Benchmarking je proces merjenja uspešnosti in primerjanja z najboljšimi z namenom izboljšanja poslovanja podjetja (Spendolini et al., 1999). S področjem primerjalne analize se je ukvarjalo precej teoretikov, ki so seveda razvili tudi svoje definicije. Spendolinijeva definicija je nastala na podlagi že obstoječih definicij, in sicer benchmarking opredeljuje kot nenehen in sistematičen proces, ki se izvaja za presojanje poslovnih učinkov z namenom izboljšanja poslovanja podjetja (Spendolini 1992). Watson (1992) je definicijo povzel od organizacije American Productivity & Quality Center, ki je benchmarking definirala kot sistematičen proces, ki nenehno meri in primerja poslovne procese z najboljšimi podjetji z namenom izboljševanja rezultatov poslovanja. Andersen in Pettersen (1995) pravita, da je benchmarking proces nenehnega merjenja in primerjanja lastnih poslovnih procesov s procesi v primerljivih podjetjih z namenom pridobivanja informacij in implementacijo izboljšav. Avtor Camp (2006) benchmarking definira kot proces iskanja najboljših praks, ki omogočajo najboljše poslovne rezultate. Wöber (2002) pa pravi, da je benchmarking sistematično merjenje uspešnosti s ciljem doseganja nenehnega izboljšanja poslovanja.

Iz navedenih definicij izhaja, da poznamo več vrst benchmarkinga, ki jih opredelimo na podlagi tega, kaj pravzaprav želimo primerjati z benchmarkingom (uspešnost, procese ali strategijo) in od kod pridobivamo informacije za benchmarking (notranja primerjava, primerjava s konkurenco, primerjava z gospodarstvom itd.) (Andersen, Pettersen, 1995; Možina et al., 2002). Cross (v Wöber 2002) ugotavlja, da se pri izvedbi primerjalne analize v veliki večini primerov premalo pozornosti posveti izbiri ustreznih primerljivih podjetij.

Kljub prednostim, ki jih prinaša benchmarking, pa je treba omeniti tudi ovire, s katerimi se srečujejo podjetja, kadar želijo benchmarking kakovostno izpeljati. Podjetja se namreč soočajo s stroški izvedbe, s pomanjkanjem ustreznega kadra, ki bi izvedlo benchmarking, vodstvo ima na eni strani pogosto prevelika pričakovanja, na drugi strani pa ni vedno pripravljeno uvesti sprememb, ki jih predlagajo avtorji benchmarkinga (Kozak, Nield, 2001). Pri benchmarkingu pomembno vlogo igra tudi informacijska tehnologija. V hotelirstvu so spoznali uporabnost tovrstne tehnologije in tako je dandanes na voljo programska oprema, ki omogoča spremljanje in primerjavo uspešnosti poslovanja, na primer »Hotel Opportunity System Test«, »Environmental Benchmarking Tool« in drugi (Wöber, 2002). Ne nazadnje je tudi cilj evropskega projekta Operativni program Slovenija-Hrvaška 2007–2013 priprava programske opreme za spremljanje in primerjavo finančnih in nefinančnih podatkov poslovanja hotelov.

Benchmarking v hotelirstvu ni neznanka in to področje je preučevalo mnogo raziskovalcev (Pine, Phillips, 2005; Hua et al., 2012; Gu, 1994). Nekatera podjetja so se specializirala za izvedbo benchmarkinga v hotelirstvu, na primer Horwath HTL, PKF Hospitality research, Ernst & Young in Smith Travel Research. Pri izvajanju primerjalne analize

je treba uporabiti enoten računovodski sistem, saj takšen sistem omogoča določanje enotnih standardov na vseh ravneh (Harris, Brander Brown, 1998). Raziskovalci so prepoznali tudi pomen nefinančnih kazalcev in kazalnikov in tako se je razvil model merjenja uspešnosti, poimenovan *balanced scorecard* oziroma sistem uravnoteženih kazalnikov (Kaplan, Norton, 1992). V slovenskem prostoru je bila leta 2009 opravljena primerjalna analiza finančne uspešnosti poslovanja slovenskega in hrvaškega hotelirstva. Finančni podatki so bili pridobljeni iz javno dostopnih baz podatkov. Analiza je pokazala, da podjetja sicer povečujejo prihodke, a so še vedno neuspešna zaradi previsokih stroškov poslovanja (Ivankovič et al., 2009).

V hotelirstvu so že zelo zgodaj spoznali pomen primerjalne analize, ki jo omogoča enoten sistem poročanja. Zato so leta 1926 razvili enotni sistem poročanja (USALI). Januarja 2015 je izšla enajsta izdaja. Uvedba USALI je še posebej pomembna ravno zaradi enotnega sistema spremljanja uspešnosti, saj omogoča primerjalno analizo na podlagi enotnega sistema poročanja. Enajsta izdaja vpeljuje nekaj novosti na področju spremljanja in merjenja nefinančnih podatkov, ki se nanašajo na področje družbene odgovornosti. Sicer ne omogoča izračuna ogljičnega odtisa posameznega hotela, ponuja pa možnost spremljanja in merjenja vpliva na okolje. Hotel tako lahko spremlja porabo energije, vode, količino pridelanih odpadkov v skupnem obsegu, na zasedeno sobo ter na gosta (Institute, 2014).

V razvojnem načrtu in usmeritvah slovenskega turizma za obdobje 2007–2011 je zapisano, da bo Vlada Republike Slovenije sprejela določene ukrepe, s katerimi bo zagotovila ugodnejše poslovno okolje za razvoj turizma. Eden izmed ukrepov se je nanašal na oblikovanje in uveljavitev metodologij za mednarodno primerljivo spremljanje poslovanja in razvoja dejavnosti turizma. Znotraj tega ukrepa je bila tudi predvidena aktivnost uvajanja mednarodnega računovodskega standarda USALI v slovenske hotele (Uran et al., 2006). Do izvedbe te aktivnosti (še) ni prišlo, prav tako pa ni več omenjena v strategiji razvoja slovenskega turizma za obdobje 2012–2016.

Pomen družbene odgovornosti podjetij

Glavna ideja koncepta družbene odgovornosti podjetij je, da imajo podjetja odgovornost do družbe, ki pa je več kot samo ustvarjanje novih delovnih mest in ustvarjanje dobička (Carroll, Shabana, 2010). Družbena odgovornost podjetij je v središču pozornosti raziskovalcev vse od leta 1950 in v tem času je nastalo veliko definicij družbene odgovornosti podjetij. Carroll (1999) je objavil pregled literature na temo definicij družbene odgovornosti podjetij, Dahlsrud (2008) pa je v svojem delu naštel okoli 40 definicij, ki se nanašajo na pet dimenzij (prostovoljstvo, različni deležniki, okoljska, gospodarska in socialna dimenzija). Mnogo raziskovalcev je opredelilo več dimenzij družbene odgovornosti, ki se pojavljajo v različnih gospodarskih dejavnostih. Te dimenzije se nanašajo na okolje, človeške vire, lokalno skupnost, zaposlene, poslovne učinke itd. (Ahmad et al., 2003; Khasharmeh, Desoky, 2013; Lipunga, 2013; Ponnu, Okoth, 2009). Evropska unija je prav tako priznala pomen družbene odgovornosti podjetij in tako je leta 2001 Evropska komisija izdala zeleno knjigo o družbeni odgovornosti podjetij s ciljem začeti široko razpravo o tej temi na nacionalni in mednarodni ravni. Družbeno odgovorno poslovanje podjetij prinaša tako neposredne kot tudi posredne ekonomske učinke. Neposredni učinki izhajajo iz boljšega delovnega okolja, posredni učinki pa iz vse večje ozaveščenosti potrošnikov. Poleg omenjenih učinkov je

Evropska komisija identificirala še notranje in zunanje dimenzije družbene odgovornosti. Notranje dimenzije se nanašajo na upravljanje človeških virov, zdravje in varnost pri delu, prilagajanje spremembam, upravljanje vplivov na okolje in upravljanje naravnih virov. Zunanje dimenzije pa se nanašajo na lokalne skupnosti, poslovne partnerje, dobavitelje, potrošnike, človekove pravice ter na globalna okoljevarstvena vprašanja (Commission of the European communities, 2001). Leta 2011 je Evropska komisija objavila novo opredelitev družbene odgovornosti podjetij, ki pravi, da je družbena odgovornost »odgovornost podjetij za njihove učinke na družbo« (European Commission 2014).

Zanimiv je tudi način, na katerega podjetja poročajo o svojem družbeno odgovornem ravnanju. Golob in Bartlett (2007) navajata, da je poročanje o družbeno odgovornem ravnanju zelo pomembno orodje za komuniciranje z zainteresiranimi deležniki. S poročanjem o družbeno odgovornem ravnanju podjetje razkrije dodatne informacije o svojem poslovanju, ki jih ni mogoče razbrati iz finančnih podatkov (Beal, 2013). Leta 2013 je podjetje KPMG International izvedlo raziskavo o poročanju o družbeno odgovornem ravnanju. V raziskavo so zajeli 4.100 podjetij iz 41 držav. 71 odstotkov podjetij, ki so bila vključena v raziskavo, na tak ali drugačen način poroča o družbeno odgovornem ravnanju, več kot polovica podjetij pa o družbeni odgovornosti poroča v okviru svojih letnih poročil (KPMG, 2013). Pri poročanju o družbeni odgovornosti je treba omeniti tudi mednarodno neprofitno organizacijo Global Reporting Initiative (GRI), ki je razvila okvir za poročanje o trajnostnem razvoju. V letu 2013 je organizacija izdala četrto generacijo mednarodnih smernic G4, ki predstavljajo najbolj razširjen model trajnostnega poročanja. Smernice narekujejo tri dimenzije poročanja; gospodarsko, okoljsko in socialno kategorijo (GRI, 2014). Družbeno odgovorno poročanje podjetij je v porastu, saj čedalje več zainteresiranih deležnikov pričakuje informacije o družbeno odgovornem delovanju podjetja (de Grosbois, 2012). De Grosbois (2012) je v svoji raziskavi prišla do sklepa, da na eni strani precejšnje število hotelskih podjetij priznava pomen družbene odgovornosti, na drugi strani pa relativno malo hotelskih podjetij razkriva, na kakšen način so dosegla cilje, ki se nanašajo na družbeno odgovorno ravnanje. Zakonodaje posameznih držav zelo različno predpisujejo način razkrivanja informacij o družbeni odgovornosti. Družbeno odgovorno poročanje je lahko obvezno ali prostovoljno. V Sloveniji Zakon o gospodarskih družbah v členu 70 določa, da če je treba, naj podjetje v poslovno poročilo vključi informacije, ki se nanašajo na varstvo okolja in delavce (Republika Slovenija, Državni zbor, 2014). Na Danskem, na primer, morajo podjetja od leta 2009 razkriti način izrabe okoljskih virov in svoje dejavnosti na področju družbene odgovornosti (Harvard Kennedy School, 2014). Za družbeno odgovorno poročanje podjetja sicer uporabljajo najrazličnejše kanale, kot so letna poročila, svetovni splet in oglaševalske kampanje (Line et al. 2002; Lober et al., 1997; Jones et al., 2014).

Leta 2014 je Svet Evropske unije sprejel dopolnjeno direktivo, ki se nanaša na razkritje nefinančnih informacij in informacij o raznolikosti nekaterih velikih podjetij in skupin. Dopolnitve bodo morala upoštevati podjetja, ki imajo več kot 500 zaposlenih. Podjetja bodo morala pripraviti opis politik, rezultatov in tveganj, ki se nanašajo na okolje, socialo, zaposlene, človekove pravice, preprečevanje prevar in podkupovanj. Obenem bodo morala v poročilo vključiti še podatke o višini morebitnih subvencij, prejetih s strani države. Dopolnjeno direktivo bodo morala podjetja upoštevati pri pripravi poslovnega poročila za leto 2017 (Kadunc, 2014).

Turizem in hotelirstvo lahko prinašata tudi negativne posledice za družbo in okolje. Ti negativni vplivi se odražajo v onesnaženosti zraka in onesnaženosti s hrupom, v degradaciji prostora, veliki porabi naravnih virov itd. (Chung, Parker, 2010). Z implementacijo družbeno odgovornega ravnanja se lahko te posledice nekoliko omili. Družbena odgovornost v hotelirstvu dolgo ni bila predmet zanimanja raziskovalcev. To pa se je precej spremenilo predvsem v zadnjem desetletju, ko se je pojavilo večje število raziskav na temo izvajanja družbeno odgovornega ravnanja v hotelirstvu. Goldstein in Primlani (2012) ugotavljata, da so se v hotelirstvu začeli zavedati pomena družbeno odgovornega ravnanja v šestdesetih letih prejšnjega stoletja. Najpogostejše dimenzije družbene odgovornosti podjetij v hotelirstvu so lokalne skupnosti, okolje, človeški viri in tržna politika (de Grosbois 2012; Holcomb et al., 2007; Font et al., 2012; Garay, Font, 2012; Tsai et al., 2012). Za raziskovalce je zelo zanimivo tudi področje družbene odgovornosti v povezavi s finančno uspešnostjo poslovanja podjetja. Na področju raziskovanja te povezave so se oblikovale tri skupine raziskovalcev. Ena skupina je ugotovila negativen odnos med družbeno odgovornim ravnanjem podjetij in finančno uspešnostjo, druga skupina je ugotovila pozitiven odnos, tretja skupina pa ni našla nobene povezave med obema elementoma (Kang et al., 2010; Lee, Park, 2009). Raziskave, ki se ukvarjajo s povezavo med družbeno odgovornostjo in finančno uspešnostjo v hotelirstvu, so redke in v večini primerov ugotavljajo pozitivno povezanost (Kang et al., 2010; Lee, Park, 2009; Rodríguez, del Mar Armas Cruz, 2007; Nicolau, 2008).

Metodologija

Cilj evropskega projekta Operativni program Slovenija-Hrvaška 2007–2013 je izdelava programske opreme za spremljanje in primerjanje poslovanja slovenskih in hrvaških hotelov na podlagi enotne metodologije, ki je prilagojena USALI. Spremljanje in primerjava podatkov vključuje tako finančne kot tudi nefinančne podatke. Slovenski in hrvaški hoteli, ki so vključeni v projekt, bodo tako lahko s pomočjo programske opreme primerjali lastne rezultate z izbranimi primerljivimi hoteli. Na ta način bodo prepoznali svoje prednosti in pomanjkljivosti glede na izbrano konkurenco. Tako bodo naredili korak naprej v obvladovanju stroškov in povečevanju prihodkov, obenem pa bodo lahko poslovali tudi družbeno in okoljsko odgovorno. Kot je bilo že omenjeno, bomo v pričujočem prispevku predstavili razvoj metodologije, ki se nanaša izključno na nefinančne podatke s področja družbene odgovornosti.

V prvem koraku je bilo treba narediti pregled literature na temo družbene odgovornosti podjetij (tako na splošno kot seveda v hotelirstvu). Na podlagi pregleda literature smo oblikovali kazalce in kazalnike, ki so po našem mnenju smiselni za merjenje družbene odgovornosti posameznega hotela. Pri izboru kazalnikov smo izhajali iz najpogostejše definiranih dimenzij družbene odgovornosti podjetij v hotelirstvu ter iz priporočil Evropske komisije. V nadaljevanju smo organizirali tri delavnice tako v Sloveniji kot na Hrvaškem, kamor smo povabili hotelirje, ki so izrazili interes za sodelovanje v projektu. V Sloveniji se je za sodelovanje v projektu odločilo pet hotelov. Na delavnicah smo predstavili sam projekt in cilje projekta ter predlog tako finančnih kot tudi nefinančnih kazalnikov, ki smo jih oblikovali za potrebe izdelave programske opreme za spremljanje in merjenje poslovanja. Od predstavnikov hotelov smo želeli pridobiti informacijo o izvedljivosti zbiranja podatkov, ki so potrebni za izračun predlaganih kazalcev in kazalnikov. Za področje

družbene odgovornosti smo dobili pozitiven odziv s strani predstavnikov hotelskih podjetij, obenem pa so nam potrdili, da imajo vse podatke, ki so potrebni za izračun kazalcev in kazalnikov, povezanih z družbeno odgovornostjo. Hkrati so predstavniki hotelov izrazili željo, da bi v informacijski sistem vključili dodatni kazalec, ki se nanaša na prikaz prihodkov od električne energije, prodane v distribucijski sistem.

Po izvedenih delavnicah smo pripravili vse potrebne podatke za informatika, ki je nato razvil informacijski sistem za spremljanje in primerjanje poslovanja. Sledila sta preizkušanje programske opreme in priprava priročnika za uporabo programske opreme. Priročnik smo razdelili na dva vsebinsko zaokrožena dela. Prvi del se nanaša na vnos podatkov, ki so potrebni za izračun kazalcev in kazalnikov. Drugi del pa se nanaša na pregledovanje in vsebinsko interpretacijo izračunanih kazalcev in kazalnikov.

Po končanem preizkušanju programske opreme smo za slovenske hotelirje organizirali delavnice, kjer smo predstavili razvito programsko opremo ter način vnosa vhodnih podatkov v informacijski sistem. Na delavnicah smo podrobno predstavili vse potrebne vhodne podatke in ponovno preverili, ali bodo hoteli lahko zbrali potrebne podatke. Slovensko hotelirstvo pri svojem poslovanju še ne uporablja sistema USALI, finančni del informacijskega sistema pa je omenjenemu sistemu v celoti prilagojen. Zato za slovenske hotele, ki sodelujejo v projektu, največji izziv predstavlja zbiranje finančnih podatkov, ki se nanašajo na stroške poslovanja. Za področje družbene odgovornosti pa smo ponovno dobili potrditev, da zbiranje podatkov ni problematično.

V nadaljevanju bosta sledili še dve delavnici na slovenski strani, kjer bomo podrobno predstavili izhodne podatke; torej izračunane kazalce in kazalnike ter njihov vsebinski pomen.

Rezultati in razprava

Rezultat pregleda literature in izvedenih delavnic, na katerih smo predstavili finančne in nefinančne kazalce in kazalnike, je med drugim torej tudi sklop nefinančnih kazalcev in kazalnikov, ki se nanašajo na družbeno odgovorno ravnanje hotelskih podjetij. Pri določitvi nefinančnih kazalnikov smo bili omejeni s predlaganim številom možnih kazalnikov. Če bi želeli v popolnosti zajeti dimenzijo družbene odgovornosti, bi morali predlagati številne kazalnike. Da pa bi se izognili prevelikemu številu podatkov, smo lahko predlagali največ osem kazalnikov. Dodatno smo nato na željo predstavnikov hotelskih podjetij vključili še deveti kazalec. Družbena odgovornost je sicer zelo pomembna dimenzija nefinančne uspešnosti, a v našem primeru je to le ena izmed nefinančnih dimenzij (preostale dimenzije so še zadovoljstvo zaposlenih in gostov ter tržna segmentacija), ki predstavljajo uspešnost podjetja.

Nabor nefinančnih kazalnikov, ki se nanašajo na družbeno odgovornost in pripadajoče formule za izračun posameznega kazalnika, prikazujemo v tabelah 1 in 2. Pri odločanju, katere kazalnike vključiti v informacijski sistem, smo poskušali upoštevati vse razsežnosti družbene odgovornosti podjetij, ki so bile ugotovljene med pregledom literature. Po tehtnem premisleku smo izločili dimenzijo človeških virov, saj je ta dimenzija zajeta v nefinančnih kazalnikih, ki se nanašajo na zadovoljstvo zaposlenih.

Tabela 1: Nefinančni kazalniki družbene odgovornosti.

Dimenzija	Kazalnik/kazalec
lokalna skupnost	delež danih donacij v GOP na letni ravni
okolje	poraba vode v kubičnih metrih na zasedeno in razpoložljivo sobo na letni ravni
	poraba električne energije v kilovatnih urah na zasedeno in razpoložljivo sobo na letni ravni
	poraba kurilnega olja v litrih na zasedeno in razpoložljivo sobo na letni ravni
	poraba zemeljskega plina v kubičnih metrih na zasedeno in razpoložljivo sobo na letni ravni
	delež investicij v energetska učinkovitost stavb v GOP na letni ravni
	delež stroškov tiskanega propagandnega materiala v GOP na letni ravni
	prihodki od prodane električne energije v distribucijski sistem na letni ravni
tržna politika	koeficient obračanja obveznosti do dobaviteljev na letni ravni

Dimenzija, ki se nanaša na lokalno skupnost, je zajeta v kazalniku »delež danih donacij v GOP na letni ravni«. Višji kot je delež, več sredstev podjetje nameni za donacije. Dimenzija, ki se nanaša na okolje, je zajeta v več kazalcih in kazalnikih, in sicer »poraba vode v kubičnih metrih na zasedeno in razpoložljivo sobo na letni ravni«, »poraba električne energije v kilovatnih urah na zasedeno in razpoložljivo sobo na letni ravni«, »poraba kurilnega olja v litrih na zasedeno in razpoložljivo sobo na letni ravni«, »poraba zemeljskega plina v kubičnih metrih na zasedeno in razpoložljivo sobo na letni ravni«, »delež investicij v energetska učinkovitost stavb v GOP na letni ravni«, »delež stroškov tiskanega propagandnega materiala v GOP na letni ravni« in »prihodki od prodane električne energije v distribucijski sistem na letni ravni«. Dimenzija, ki se nanaša na tržno politiko, pa je zajeta s kazalcem »koeficient obračanja obveznosti do dobaviteljev na letni ravni«.

Tabela 2: Formule za izračun posameznega kazalnika.

Kazalnik/kazalec	Formula
delež donacij v GOP	$\frac{\text{vrednost danih donacij na letni ravni v d. e.}}{\text{GOP}} \times 100$
poraba vode v kubičnih metrih na zasedeno in razpoložljivo sobo	$\frac{\text{poraba vode v kubičnih metrih na letni ravni}}{\text{število zasedenih in razpoložljivih sob na letni ravni}}$
poraba električne energije v kilovatnih urah na zasedeno in razpoložljivo sobo	$\frac{\text{poraba elektrike v kilovatnih urah na letni ravni}}{\text{število zasedenih in razpoložljivih sob na letni ravni}}$
poraba kurilnega olja v litrih na zasedeno in razpoložljivo sobo	$\frac{\text{poraba kurilnega olja v litrih na letni ravni}}{\text{število zasedenih in razpoložljivih sob na letni ravni}}$
poraba zemeljskega plina v kubičnih metrih na zasedeno in razpoložljivo sobo	$\frac{\text{poraba zemeljskega plina v kubičnih metrih na letni ravni}}{\text{število zasedenih in razpoložljivih sob na letni ravni}}$

SPREMLJANJE IN PRIMERJAVA DOSEŽKOV HRVAŠKIH IN SLOVENSКИH HOTELOV
PRAČENJE I USPOREDBA REZULTATA HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELA

Kazalnik/kazalec	Formula
delež investicij v energetska učinkovitost stavb v GOP	$\frac{\text{vrednost investicij v energetska učinkovitost stavb na letni ravni v d. e.}}{\text{GOP}} \times 100$
delež stroškov tiskanega propagandnega materiala v GOP	$\frac{\text{vrednost stroškov tiskanega propagandnega materiala na letni ravni v d. e.}}{\text{GOP}} \times 100$
prihodki od prodane električne energije v distribucijski sistem na letni ravni	prihodki od prodane električne energije v distribucijski sistem na letni ravni v d. e. ¹
koeficient obračanja obveznosti do dobaviteljev	$\frac{\text{stroški blaga, materiala in storitev na letni ravni v d. e.}}{\text{povprečna vrednost obveznosti do dobaviteljev na letni ravni v denarnih enotah}} \times 100$

d. e. = denarne enote

Vhodni podatki, potrebni za izračun kazalcev in kazalnikov, ki se nanašajo na družbeno odgovornost, se v informacijski sistem vnašajo enkrat na leto s strani pooblaščenih oseb v posameznem hotelu. Poleg vnosa vhodnih podatkov pa mora pooblaščen oseb v informacijskem sistemu izpolniti še anketni vprašalnik. Vprašalnik je sestavljen iz šestih trditev, pri katerih je treba izraziti strinjanje oziroma nestrinjanje s posamezno trditvijo na petstopenjski ordinalni lestvici Likertovega tipa, kjer vrednost 1 pomeni »zelo se ne strinjam«, vrednost 5 pa »zelo se strinjam«. Trditve v anketnem vprašalniku so sledeče:

- a) Naš hotel pravočasno (v pogodbeno dogovorjenih rokih) poravnava obveznosti do dobaviteljev.
- b) Naš hotel je aktiven pri ločevanju vseh vrst odpadkov.
- c) Naš hotel je aktiven pri recikliranju (ponovna uporaba znotraj podjetja; npr. odpadna voda, papir).
- d) Naš hotel je aktiven pri energetske varčevanju na vseh področjih (elektrika, ogrevanje/hlajenje).
- e) Naš hotel redno finančno pomaga pri aktivnostih in projektih lokalne skupnosti (npr. sponzoriranje lokalnih športnih klubov, dobrodelni prispevki itd.).
- f) Naš hotel sodeluje s slovenskimi oziroma hrvaškimi proizvajalci.

S pomočjo vprašalnika želimo povečati ozaveščenost hotelov glede njihovega prizadevanja za družbeno odgovorno ravnanje. Želimo, da bi hotelska podjetja ob reševanju ankete začela razmišljati o načinih, kako vpeljati družbeno odgovornost v vse elemente poslovanja.

Prva trditev se nanaša na dimenzijo tržne politike. Za poslovni uspeh so med drugim pomembni tudi korektni odnosi z deležniki. Dobavitelji so pomemben deležnik in za ohranjanje korektnih odnosov je ključno pravočasno poravnavanje obveznosti do dobaviteljev.

Druga, tretja in četrta trditev se nanašajo na okoljsko dimenzijo. Učinkovito okoljsko delovanje je delovanje, ki čim manj obremenjuje okolje in je skladno z okoljsko zakonodajo ter prispeva k dobrim odnosom v lokalni skupnosti. Vsako podjetje lahko zmanjša negativne učinke na okolje z zmanjšano porabo energije, vode, z recikliranjem itd.

Peta in šesta trditev se nanašata na dimenzijo lokalnega okolja. Podjetje mora voditi primerno politiko do lokalne skupnosti. Ta zajema predvsem podporo skupnosti (dobrodelnost, sponzoriranje lokalnih organizacij, zaposlovanje lokalnih prebivalcev). Tovrstne aktivnosti povečujejo ugled podjetja in možnosti mreženja in povezovanja z lokalnimi podjetji.

Omejitev projekta je za zdaj majhno število sodelujočih hotelov na slovenski strani. Kot že omenjeno, trenutno sodeluje pet hotelov na slovenski strani. Razvoj informacijskega sistema predstavlja pilotni projekt razvoja benchmarkinga v hotelirski industriji v Sloveniji in to je tudi razlog za majhno število sodelujočih hotelov. Informacijski sistem bo uporabnejši, ko bo vanj vključenih več hotelskih podjetij. Zaradi lažjega obvladovanja in nudenja podpore pa smo za zdaj k sodelovanju povabili zgolj pet hotelskih podjetij.

Seveda pa že sedaj razmišljamo o prihodnjih izboljšavah oziroma nadgradnjah informacijskega sistema. Za nas bo zelo pomemben tudi odziv hotelskih podjetij, ko bodo vnašala podatke v informacijski sistem. Njihove izkušnje bodo namreč zelo dragocene pri nadaljnjem razvoju sistema. Uporabo informacijskega sistema želimo v prihodnosti razširiti tudi v druge države in prepričani smo, da bodo levji delež pri promociji sistema opravila hotelska podjetja, ki bodo uporabljala sistem, saj bodo spoznala uporabno vrednost programske opreme za benchmarking slovenskega in hrvaškega hotelirstva.

Sklep

Razvita programska oprema predstavlja inovativno orodje za spremljanje in merjenje uspešnosti poslovanja tudi zato, ker omogoča čezmejno primerjavo poslovanja hotelskih podjetij. Benchmarking namreč med drugim pomeni tudi iskanje najboljše prakse v določeni gospodarski panogi ne glede na državo, v kateri podjetje posluje. Obenem smo z razvojem programske opreme ustvarili pogoje za nadaljnje sodelovanje in izmenjavo dobrih praks med slovenskim in hrvaškim hotelirstvom, kar bo zagotovo prispevalo k dvigu konkurenčnosti hotelirstva na obeh straneh meje.

Izzivi, s katerimi se soočata slovensko in hrvaško hotelirstvo, se kažejo v razlikah pri tehnikah notranjega spremljanja in merjenja poslovnih rezultatov, v odsotnosti merjenja družbeno odgovornega poslovanja, slovenska stran pa se poleg tega sooča še z odsotnostjo uvedbe enotnega sistema poročanja (USALI).

Na turističnem trgu je konkurenca močna, zato je za hotelirstvo pomembno, da spremlja svoje konkurente in se z njimi primerja ter nenehno išče dobre poslovne prakse, vse to pa izvaja s ciljem izboljševanja lastnega poslovanja. Pri tem procesu je podjetjem benchmarking lahko v veliko pomoč.

Povzetek

V Sloveniji in na Hrvaškem turizmu (in znotraj turizma dejavnost hotelirstva) kot gospodarska panoga predstavlja pomemben sektor nacionalnega gospodarstva. Če želimo celovito meriti uspešnost hotelirstva, moramo v analizo zajeti tako finančne kot tudi nefinančne kazalce in kazalnike poslovanja. V hotelirstvu se je uveljavil enotni sistem merjenja in prikazovanja rezultatov poslovanja – sistem USALI (angl. Uniform System of Accounts for the Lodging Industry). Kljub priznani ekonomski pomembnosti hotelirstva pa v Sloveniji USALI (še) ni uveden, medtem ko so na Hrvaškem že pred časom prepoznali njegove pozitivne učinke. Uvedba sistema USALI je še posebej pomembna, če želimo uspešnost

hotelirstva primerjati na lokalni, nacionalni, regionalni in konec koncev na svetovni ravni, saj USALI omogoča enotno metodologijo merjenja uspešnosti poslovanja.

V okviru evropskega projekta Operativni program Slovenija-Hrvaška 2007–2013 želimo omogočiti spremljanje in primerjavo finančnih in nefinančnih dosežkov slovenskih in hrvaških hotelov, saj je to tudi eden izmed načinov povečevanja konkurenčnosti. V ta namen smo razvili metodologijo spremljanja dosežkov poslovanja, ki je prilagojena sistemu USALI. Namen tega prispevka je predstaviti razvoj metodologije s poudarkom na razvoju kazalnikov družbene odgovornosti, saj je družbena odgovornost pomemben element nefinančne uspešnosti podjetja.

Literatura

- Ahmad, Nik N. N., Maliah Sulaiman, and Dodik Siswantoro. »Corporate Social Responsibility Disclosure in Malaysia: An Analysis of Annual Reports of KLSE Listed Companies.« *International Journal of Economics, Management and Accounting* 11, no. 1 (2003): 1–21.
- Andersen, Bjorn, and Per-Gaute Pettersen. *Benchmarking Handbook*. London: Springer Science & Business Media, 1995.
- Beal, Brent D. *Corporate Social Responsibility: Definition, Core Issues, and Recent Developments*. Los Angeles, London, New Delhi, Singapore, Washington, DC: SAGE Publications, 2013.
- Camp, Robert C. *Benchmarking: The Search for Industry Best Practices that Lead to Superior Performance*. Taylor & Francis, 2006.
- Carroll, Archie B. »Corporate Social Responsibility Evolution of a Definitional Construct.« *Business & Society*, 38, no. 3 (1999): 268–95.
- Carroll, Archie B., and Kareem M. Shabana. »The Business Case for Corporate Social Responsibility: A Review of Concepts, Research and Practice.« *International Journal of Management Reviews* 12, no. 1 (2010): 85–105.
- Chung, Lai Hong, and Lee D. Parker. »Managing Social and Environmental Action and Accountability in the Hospitality Industry: A Singapore Perspective.« *Accounting Forum* 34, no. 1 (2010): 46–53.
- Commission of the European communities. *Green Paper: Promoting a European framework for Corporate Social Responsibility*, Brussels: Commission of the European communities, 2001.
- Dahlsrud, Alexander. »How Corporate Social Responsibility is Defined: An Analysis of 37 Definitions.« *Corporate social responsibility and environmental management* 15 no. 1 (2008): 1–13.
- European Commission. 2014. »Corporate Social Responsibility (CSR).« Accessed May 4, 2014. http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sustainable-business/corporate-social-responsibility/index_en.htm.
- Eurostat. 2014. Statistics main tables. Accessed June 3, 2014. http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/tourism/data/main_tables.
- Font, Xavier, Andreas Walmsley, Sara Cogotti, Lucy McCombes, and Nicole Häusler. »Corporate Social Responsibility: The Disclosure–Performance Gap.« *Tourism Management* 33, no. 6 (2012): 1544–53.

- Garay, Lluís Alfons, and Xavier Font. »Doing Good To Do Well? Corporate Social Responsibility Reasons, Practices and Impacts in Small and Medium Accommodation Enterprises.« *International Journal of Hospitality Management* 31, no. 2 (2012): 329–37.
- Goldstein, Kevin A., and Rita Vasu Primlani. *Current trends and opportunities in hotel sustainability*. Mineola, NY, Gurgaon, India: HVS Sustainability Services, 2012.
- Golob, Ursa, and Jennifer L. Bartlett. »Communicating about Corporate Social Responsibility: A Comparative Study of CSR Reporting in Australia and Slovenia.« *Public Relations Review* 33, no. 1 (2007): 1–9.
- GRI. 2014. »What is GRI?« Accessed June 6, 2014 <https://www.globalreporting.org/information/about-gri/what-is-GRI/Pages/default.aspx>.
- De Grosbois, Danuta. »Corporate Social Responsibility Reporting by the Global Hotel Industry: Commitment, Initiatives and Performance.« *International Journal of Hospitality Management* 31, no. 3 (2012): 896–905.
- Gu, Zheng. »Hospitality Investment Return, Risk, and Performance Indexes: A Ten-Year Examination.« *Journal of Hospitality & Tourism Research* 17, no. 3 (1994): 17–26.
- Harris, Peter J., and Jackie Brander Brown. »Research and Development in Hospitality Accounting and Financial Management.« *International Journal of Hospitality Management* 17, no. 2 (1998): 161–82.
- Harvard Kennedy School. 2014. »Global CSR Disclosure Requirements.« Accessed June 11, 2014. <http://hausercenter.org/iri/about/global-csr-disclosure-requirements>.
- Holcomb, Judy L., Randall S. Upchurch, and Fevzi Okumus. »Corporate Social Responsibility: What Are Top Hotel Companies Reporting?« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 19, no. 6 (2007): 461–75.
- Hua, Nan, Khaldoon »Khal« Nusair, and Arun Upneja. 2012. »Financial Characteristics and Outperformance: Evidence of a Contemporary Framework from the US Lodging Industry.« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 24, no. 4 (2012): 574–93.
- Institute, A. H., and L. E. *Uniform System of Accounts for the Lodging Industry*. Pearson Education, 2014.
- Ivankovič, Gordana, Mateja Jerman, and Sandra Jankovič. »Primerjalna analiza finančne uspešnosti hotelskega sektorja med Slovenijo in Hrvaško.« *Academica Turistica* 2, no. 3–4 (2009): 32–39.
- Ivanov, Stanislav Hristov, and Craig Webster. »Measuring the Impact of Tourism on Economic Growth.« *Tourism Economics* 13, no. 3 (2007): 379–88.
- Jones, Peter, David Hillier, and Daphne Comfort. »Sustainability in the Global Hotel Industry.« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 26, no. 1 (2014): 5–17.
- Kadunc, Katarina. 2014. »'Lepa' poročila družb o njihovi družbeni odgovornosti in trajnostnem razvoju: kakovostna informacija ali zgolj PR.« Finance.si. Accessed March 26, 2015 <http://www.finance.si/8811952/%C2%BBLepa%C2%AB-poro%C4%8Dila-dru%C5%BEBb-o-njihovi-dru%C5%BEBbeni-odgovornosti-in-trajnostnem-razvoju-kakovostna-informacija-ali-zgolj-PR?metered=yes&sid=411777279>.

- Kang, Kyung Ho, Seoki Lee, and Chang Huh. »Impacts of Positive and Negative Corporate Social Responsibility Activities on Company Performance in the Hospitality Industry.« *International Journal of Hospitality Management* 29, no. 1 (2010): 72–82.
- Kaplan, Robert S., and David P. Norton. »The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance.« *Harvard business review* 70, no. 1 (1992): 71–79.
- Khasharmeh, Hussein A., Abdelmohsen M. Desoky. »On-line Corporate Social Responsibility Disclosures: The Case of the Gulf Cooperation Council (GCC) Countries.« *Global Review of Accounting and Finance* 4, no. 2 (2013): 39–64.
- Kozak, Metin, and Kevin Nield. »An Overview of Benchmarking Literature.« *Journal of Quality Assurance in Hospitality & Tourism* 2, no. 3–4 (2001): 7–23.
- KPMG. *The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2013*. Netherlands: KPMG, 2013.
- Lee, Seoki, and Sun-Young Park. »Do Socially Responsible Activities Help Hotels and Casinos Achieve Their Financial Goals?« *International Journal of Hospitality Management* 28, no. 1 (2009): 105–112.
- Line, Mark, Hope Hawley, and Riva Krut. »The Development of Global Environmental and Social Reporting.« *Corporate Environmental Strategy* 9, no. 1 (2002): 69–78.
- Lipunga, Andrew Munthopa. »Corporate Social Responsibility Reporting by Commercial Banks in Annual Reports: Evidence from Malawi.« *International Journal of Business and Social Research* 3, no. 9 (2013): 88–101.
- Lober, Douglas J., Elizabeth Campbell, and Mary Jacques. »The 100 Plus Corporate Environmental Report Study: A Survey of an Evolving Environmental Management Tool.« *Business Strategy and the Environment* 6, no. 2 (1997): 57–73.
- Meyer, Marshall W. *Rethinking Performance Measurement: Beyond the Balanced Scorecard*. Cambridge: Cambridge University Press, 2003.
- Možina, Stane, Rudi Rozman, Miroslav Glas, Mitja Tavčar, Danijel Pučko, Janko Kralj, Štefan Ivanko, Bogdan Lipičnik, Jože Gričar, Metka Tekavčič, Vlado Dimovski, and Bogomir Kovač. *Management: nova znanja za uspeh*. Radovljica: Didakta, 2002.
- Nicolau, Juan Luis. »Corporate Social Responsibility: Worth-Creating Activities.« *Annals of Tourism Research* 35, no. 4 (2008): 990–1006.
- Pine, Ray, and Paul A. Phillips. »Performance Comparisons of Hotels in China.« *International Journal of Hospitality Management* 24, no. 1 (2005): 57–73.
- Ponnu, Cyril H., and Maurice O. Okoth. »Corporate Social Responsibility Disclosure in Kenya: The Nairobi Stock Exchange.« *African Journal of Business Management* 3, no. 10 (2009): 601–08.
- Proença, Sara, and Elias Soukiazis. »Tourism as an Economic Growth Factor: A Case Study for Southern European Countries.« *Tourism Economics* 14, no. 4 (2008): 791–806.
- Republika Slovenija, Državni zbor. 2014. »Zakon o gospodarskih družbah.« Accessed June 11, 2014. http://www.dz-rs.si/wps/portal/Home/deloDZ/zakonodaja/izbran-ZakonAkt?uid=78784D1438E25002C1257C000039F556&db=urad_prec_bes&tip=doc.
- Rodríguez, Francisco J. García, and Yaiza del Mar Armas Cruz. »Relation between Social-Environmental Responsibility and Performance in Hotel Firms.« *International Journal of Hospitality Management* 26, no. 4 (2007): 824–39.

- Smeral, Egon. »Impacts of the World Recession and Economic Crisis on Tourism: Forecasts and Potential Risks.« *Journal of Travel Research* 49, no. 1 (2010): 31–38.
- Spendolini, Michael J. »The Benchmarking Process.« *Compensation & Benefits Review* 24, no. 5 (1992): 21–29.
- Spendolini, Michael J., Donald C. Friedel, James A. Workman. »Benchmarking: Devising Best Practices from Others.« *Graphic Arts Monthly* 71, no. 10 (1999): 58–62.
- Tsai, Henry, Nelson K. F. Tsang, and Stephanie K. Y. Cheng. »Hotel Employees' Perceptions on Corporate Social Responsibility: The Case of Hong Kong.« *International Journal of Hospitality Management* 31, no. 4 (2012): 1143–54.
- Uran, Maja, Rok Ovsenik, Marija Ovsenik, Janja Jerman, Darja Radić, Marjan Tkalčič, and Zenel Batagelj. *Razvojni načrt in usmeritve slovenskega turizma 2007–2011*, Portorož: Turistica Visoka šola za turizem., 2006.
- Watson, Gregory H. *The Benchmarking Workbook: Adapting Best Practices for Performance Improvement*. Cambridge, MA: Productivity Press, 1992.
- Wöber, Karl W. *Benchmarking in Tourism and Hospitality Industries: The Selection of Benchmarking Partners*, Wallingford: CABI, 2002.
- WTO. 1998. »Tourism Services.« Accessed May 2, 2012. [Http://www.wto.org/english/tratop_e/serv_e/w51.doc](http://www.wto.org/english/tratop_e/serv_e/w51.doc).
- Wttc. *Economic Impact of Travel & Tourism: 2015 Annual Update Summary*, United Kingdom: Wttc, 2015a
- Wttc. »WTTC Data Gateway.« 2015b. Accessed February 15, 2015. <http://www.wttc.org/datagateway/>.

Zadovoljstvo hotelskih gostov in njegov pomen za uspešnost poslovanja: primer slovenskega in hrvaškega hotelirstva

Maja Uran Maravić

Poslovno okolje je v hotelirstvu zelo konkurenčno, saj v resnici vsak posamezni hotel konkurira drugemu. Zaradi zahtevnosti poslovnega okolja morajo hotelirji promptno spremljati, ali zadovoljujejo pričakovanja gostov, saj je od teh informacij odvisno njihovo poslovno preživetje (Ivankovič, 2005, 137).

V hotelirstvu ima kakovost storitev drugačen pomen kot v proizvodnih dejavnostih (Johns, 1999, 333; Kandampully, Mok, Sparks, 2001, 8; Kandampully, 2007, 30; Uran, 2003, 59). V hotelirstvu se proizvodi proizvajajo in konzumirajo istočasno, medtem ko je v proizvodnih dejavnostih potrošnja časovno in prostorsko ločena od proizvodnje. Zaradi tega je visok nivo kakovosti storitev težko doseči, kar pa še ne pomeni, da ni treba poskusiti.

Zadnji, a kritični element hotelskega sistema kakovosti storitev je povratna informacija gostov oz. ocena, kako zadovoljni so gosti s hotelskimi storitvami. Teorija menedžmenta kakovosti storitev ponuja različne rešitve, kako oblikovati sistem kakovosti in njegove posamezne dele. Še posebej veliko je napisanega o merjenju zadovoljstva gostov. A treba je poudariti, da je večina akademskih instrumentov izjemno robustnih in nepraktičnih za vsakodnevno uporabo.

Namen tega dela je predstaviti različne načine merjenja zadovoljstva, s tem, da bomo največ pozornosti namenili anketnim vprašalnikom – instrumentom za merjenje zadovoljstva gostov. Izdelali bomo primerjalno analizo in oblikovali priporočila za praktično uporabo tako hotelirjem kot raziskovalcem tega področja.

Pomen zadovoljstva gostov

Splošno uveljavljeni koncept sodobnega trženja kot dela poslovne strategije je prizadevanje ponudnikov (tako proizvodov kot storitev) za čim večje zadovoljstvo njihovih porabnikov, in prav to je neke vrste poročilo za njihovo zaupanje, ki postane pomemben element porabnikove zvestobe temu ponudniku. Zadovoljstvo porabnika je po Oliverju (v Uran, 2003) emotivno in racionalno vrednotenje izkušenj s proizvodom oz. storitvijo, pri čemer se porabnik opredeljuje na podlagi lastnih standardov za vrednotenje preko presoje izpolnitve obljubljenega glede na osebne cilje, izpolnjene potrebe in pričakovanja ter glede na primerjavo s konkurenčnimi ponudniki itd.

Zadovoljstvo porabnikov lahko opredeljujemo tudi kot proces primerjanja, saj imajo porabniki opredeljena pričakovanja že pred nakupom oz. porabo storitev, ki jih po izvedeni storitvi primerjajo s svojimi pričakovanji. Zadovoljstvo porabnikov je razlika med pričakovano in realizirano kakovostjo storitev:

- Občutke nezadovoljstva ustvarijo višja pričakovanja od kakovosti izvedene storitve.
- Nevtralne občutke porajajo izvedene storitve, ki se ujemajo s pričakovano kakovostjo.
- Občutke zadovoljstva ustvarja le višja kakovost izvedenih storitev glede na pričakovano raven teh storitev.

Na začetku uveljavljanja koncepta kakovosti storitev v turizmu so prevladovala vprašanja o merjenju kakovosti storitev, o merjenju zadovoljstva gostov in strategijah za njegovo doseganje, o konceptu kakovosti storitev v turizmu in v vseh njegovih različnih dejavnostih, o pravem instrumentu za merjenje kakovosti storitev, o primernosti instrumenta SERVQUAL in njegovi aplikaciji v turizem in hotelirstvo. V literaturi o kakovosti storitev in zadovoljstvu porabnikov imajo pričakovanja in percepcija o izvršeni storitvi (ali z drugimi besedami: zaznava/ocena storitve) odločilno vlogo, zato bomo te koncepte podrobneje predstavili.

Koncept pričakovanj se uporablja v mnogih študijah o obnašanju porabnikov, a vseeno se malo ve, kaj determinira in oblikuje pričakovanja porabnikov. Vemo, da imajo ljudje določene zahteve o določenih storitvah, ki so zasnovane na njihovih normah, vrednotah, željah, potrebah ..., zato tudi vemo, da so pričakovanja zelo individualna. Pričakovanja niso stabilna in se lahko hitro spremenijo zaradi sprememb v navdihu ali potreb v določenem trenutku. Zato so pričakovanja specifično področje in se lahko spremenijo pod vplivom raznih novih situacij. Spremembe v sestavi gospodinjstva, na primer, vodijo k drugačnim pričakovanjem na določenih področjih. Z drugimi besedami: obstaja povezava med pričakovanji v družini in stopnjo v življenjskem ciklu, na kateri je družina. Pričakovanja ne determinira samo posameznik, temveč tudi referenčne skupine, zunanje situacije, norme, vrednote, čas, ponudnik storitev in podobno. Zato pričakovanj ni mogoče napovedati zgolj na osnovi gospodinjstev ali posameznikov. Včasih je lažje napovedati pričakovanja celotno s skupinami porabnikov. Običajno je smiselno, da se o pričakovanjih povpraša pred potrošnjo storitve, o percepciji pa na koncu ali po potrošnji.

Percepcije so končni rezultat enega ali več opazovanj. Lahko jih oblikujemo na stvarnih ali predpostavljenih izkušnjah. Percepcije se opredeljuje kot proces, s katerim posameznik izbira, organizira in interpretira spodbude v smiselno in koherentno sliko o svetu. Ponudniki storitev se morajo zavedati subjektivnega in selektivnega karakterja percepcij na splošno in posebej percepcij kakovosti s strani porabnika. Ni pomembna samo percepcija o storitvi, temveč tudi percepcija o procesu izvrševanja storitve. Končni odnos do določenega ponudnika storitve se lahko sčasoma spremeni. Spremembe, ki se sčasoma zgodijo pri individualni oceni porabnika o komponentah kakovostne storitve, so občutljive na učinke spremembe storitve. Vendar se bo odnos do storitve bolj spremenil dolgoročno kot kratkoročno. To delno pojasnjuje, zakaj so skupne ocene kakovosti storitev časovno stabilne. Druga mogoča razlaga je, da porabniki oblikujejo svojo sodbo o kakovosti na osnovi večjega števila izkušenj s storitvijo.

Percepcije delno določajo ugled ponudnika storitev. To je pomembno razumeti, saj je reputacija ključni dejavnik uspeha v storitveni dejavnosti in področje, ki ga porabniki pogosto uporabljajo pri svojem odločanju. V kompleksnem procesu odločanja o (novi) storitvi skuša porabnik najti opravičilo in vedenje o ponudniku storitev, kar bi mu omogočilo lažjo odločitev.

Zaradi pomena pričakovanj in percepcij za oceno storitev in procesa izvajanja storitve smo temu posvetili več pozornosti, da bi se potem lažje posvetili končnemu rezultatu takšnega procesa: zadovoljstvu ali nezadovoljstvu s temi storitvami. Treba je tudi poudariti, da obstaja tudi velika akademska dilema o smotrnosti merjenja pričakovanj, saj je to v praksi težko izvedljivo. Zato bolj poudarjamo, da je zadovoljstvo porabnikov predvsem percepcija/zaznava/ocena storitve in ne razlika med pričakovanji in percepcijo izvršene storitve.

V turizmu se porabnik imenuje turist ali gost, zato bomo v nadaljevanju uporabljali ta termin. Gostovo zadovoljstvo opredeljujejo Makovec Brenčič et al. (2007, 3) »kot celostno oceno gostovih izkušenj z bivanjem v določenem turističnem kraju«. Gre za subjektivno oceno gostovega občutka zadovoljstva z njegovim obiskom določene destinacije na podlagi doseženih (preseženih) pričakovanj. Kot ugotavljajo avtorji, je zadovoljstvo gostov treba razumeti kot poslovno naložbo, ki prinaša merljive (konkretne) koristi in je eden od glavnih poslovnih ciljev turističnih subjektov ter vir njihove konkurenčne prednosti. V nadaljevanju avtorji navajajo naslednje neposredne poslovne koristi, ki jih prinaša zadovoljstvo turista:

- večji obseg porabe,
- višja raven zvestobe,
- pripravljenost plačati več ob manjši občutljivosti na dvig cen,
- višja pričakovanja in večja tolerančnost do napak,
- manjša občutljivost za prizadevanja konkurentov,
- nižji stroški pridobivanja novih gostov (v primerjavi z ohranjanjem obstoječih),
- nižji stroški poslovanja z zvestimi gosti na dolgi rok,
- večji ugled turistične destinacije oziroma podjetja ter
- višja pripravljenost priporočiti turistično destinacijo oziroma podjetje znancem in prijateljem.

Prav zaradi zgoraj naštetih koristi, ki jih prinaša zadovoljstvo gostov, je le-tega treba upravljati in spremljati dejavnike, ki vplivajo na te poslovne koristi. Kot ugotavljajo Heskett et al. (v Uran 2003), sta dolgoročna rast in dobičkonosnost neposredno odvisni od zadovoljstva gostov in posledično od njihove zvestobe ponudniku. Na zadovoljstvo gosta vpliva predvsem vrednost storitve za gosta, ki jo ustvarijo lojalni in produktivni zaposleni kot odraz njihovega zadovoljstva preko notranje kakovosti storitev. V ta namen so Heskett et al. razvili model storitvene verige dobička. Za razlago in raziskovanje kakovosti in uspešnosti v turizmu so model storitvene verige dobička uporabili tudi Uran (2003) in Makovec Brenčič et al. (2007, 4).

Christopher in McDonald (v Uran 2003) sta storitveno verigo dobička povezala v krog uspešnosti, iz katerega je razvidno, da je zadovoljstvo zaposlenih podlaga za zvestobo zaposlenih, ki poveča njihovo zavezanost gostom, ta pa se kaže v zadovoljstvu gostov in končno v zvestobi gostov.

Makovec Brenčič et al. (2007, 5) navajajo načelo »da se mora po tržni logiki vsaka pomembna investicija in izboljšava odraziti tudi v povečanju zadovoljstva gostov« – torej bi morali zadovoljstvo redno spremljati, da bi ugotovili uspešnost prizadevanj za izboljšave in nove ponudbe v destinaciji. Avtorji nadalje navajajo, da je »na ta način zadovoljstvo pomemben indikator uspešnosti, ki je komplementaren s finančnimi kazalci. Finančni kazalci so tipično kratkoročni in odražajo uspešnost preteklega poslovanja, medtem ko zadovoljstvo omogoča tudi vpogled v prihodnje 'obete', v izvode uspeha in 'kapital', ki ga ponudniki uživajo v očeh gostov.« Avtorji poudarjajo tudi dejstvo, da je »pomembno tudi razumeti in analizirati, kateri so tisti ključni dejavniki, ki imajo na zadovoljstvo gostov najmočnejši vpliv«.

Samo redno merjenje (spremljanje) zadovoljstva gostov daje tem rezultatom ustrezno težo in dinamiko. Po Makovec Brenčič et al. (2007, 9) lahko le tako ugotavljamo trende spreminjanja in nihanja (v plus in v minus) zadovoljstva turistov ter ocenimo učinke dosedanjih aktivnosti in vlaganj v kakovost turistične ponudbe. Hkrati nam tovrstna redna merjenja zagotavljajo referenčno točko za interpretacijo doseženih rezultatov ter primerjavo s konkurenti, partnerji in z nami samimi (iz preteklega obdobja).

Merjenje zadovoljstva gostov

Čeprav je celoten sistem merjenja zadovoljstva več kot zgolj izbira primerne metode merjenja, se večina akademikov v svojih raziskavah osredotoča na metodo in predvsem instrument merjenja zadovoljstva gostov in/ali kakovosti storitev.

Alan Dutka (1994) v *American Marketing Association Handbook for Customer Satisfaction* pravi, da lahko metodologijo za merjenje zadovoljstva porabnikov delimo v dve kategoriji, kvalitativno in kvantitativno. Dutka pravi, da kvalitativno raziskovanje vsebuje odgovore prostega formata, ki vključuje besede in opazovanja. Zagotavlja poglobljene informacije, ki jih pridobimo iz nekaj primerov. Rezultati so uporabljeni kot eksplorativna raziskava. Kvantitativno raziskovanje se osredotoča na številke za predstavitev vidikov in mnenj. Dutka (1994, 26) pravi, da ne gre za izbiro ene od teh dveh metod. Meni, da sta metodi komplementarni in ju je treba kombinirati.

Kandampully (2007) se strinja z mešano uporabo teh dveh kategorij metod. Metode za zbiranje informacij o pogledu na kakovost storitev deli na dva dela:

- raziskovanje percepcij gostov in
- merjenje kakovosti storitev.

Kandampully (2007, 103–104) med najpogosteje uporabljenimi metodami za raziskovanje percepcij gostov navaja:

- poglobljene intervjuje z gosti,
- fokusne skupine z izbranimi skupinami
- statistične raziskave o gostih na reprezentativnih populacijah gostov,
- metodo kritičnega incidenta,
- transakcijsko analizo,
- skritega gosta in
- analizo pritožb.

Poleg zbiranja podatkov (v glavnem kvalitativno) z zgoraj naštetimi metodami, Kandampully (2007, 115) priporoča uporabo dveh tipov metod za objektivno oceno kakovosti storitev:

- spremljanje poslovanja za zagotavljanje izvajanja storitev skladno s standardi in
- merjenje zadovoljstva gostov.

Kandampully (2007, 116) je prepričan, da je mogoče kakovost storitev bolje izmeriti z merjenjem zadovoljstva gostov kot z merjenjem skladnosti s standardi. To poimenuje pogled s strani izvedbe. Po njegovem mnenju je za merjenje zadovoljstva gostov mogoče uporabiti: instrument SERVQUAL, instrument SERVPERF, instrument za zadovoljstvo gostov in oceno lastnosti storitev. Prav tako omenja opazovanje menedžmenta ali povratno informacijo s strani zaposlenih.

O'Neill (v Kandampully, Mok in Sparks 2001) natančno opisuje naslednje metode: opazovanje menedžmenta, povratna informacija s strani zaposlenih, komentarji, ankete, intervjuji, tehnika kritičnega incidenta, fokusne skupine in skriti gost. Knutson (v Kandampully, Mok in Sparks 2001) poleg omenjenega navaja še knjigo pritožb in pripomb in delavnice z gosti.

Hudson in Hudson (2013) uporabljata manj sistematičen pristop pri klasifikaciji metod. Omenjata naslednje metode: analiza pomena-izvedbe (angl. importance-performance analysis – IPA), SERVQUAL, komentarji, skriti gost, tehnika kritičnega incidenta, raziskava o izgubljenih gostih in raziskava po spletu.

Danes hotelirji informacije o zadovoljstvu gostov lahko pridobijo na spletnih portalih, kot je TripAdvisor, pa tudi na spletnih rezervacijskih kanalih, kot sta booking.com ali expedia.com. Nekoč je bilo te informacije težko pridobiti, danes pa jih gosti sami posredujejo.

Če sklenemo, hotelirji se soočajo s problemom, kako zbirati in obdelovati informacije o zadovoljstvu gostov. Tradicionalne metode, kot je npr. hotelski vprašalnik v sobi, niso učinkovite v smislu pridobivanja pravočasnih in pravih informacij. Kot smo že nakazali v teoretičnem uvodu, *je rešitev v uporabi kombinacije različnih metod. S kvantitativnimi metodami pridobivamo splošne informacije o zadovoljstvu, ki so primerne za časovno spremljanje in primerjavo, s kvalitativnimi metodami pa poglobljene informacije, ki pomagajo pri oblikovanju izboljšav storitev.*

Obstaja še en vidik merjenja poleg tega, kako meriti, in sicer, kaj meriti. To je staro in osnovno vprašanje – iz katerih elementov je sestavljena hotelska storitev in katere od teh elementov zajeti v anketni vprašalnik. Ali naj zajamemo samo otipljive elemente ali tudi neotipljive? Seveda je še veliko drugih vidikov, ki jih je treba upoštevati pri anketiranju, a o njih ne bomo podrobno razpravljali v tem delu.

Značilnosti storitev

Preden se poglobimo v samo raziskavo, je treba nekaj povedati o samih storitvah. Ker za kvalitativni kazalnik v raziskavi uporabljamo otipljivosti posameznih elementov hotelske storitve, bomo značilnostim storitve posvetili posebno pozornost. Pri samem opredeljevanju značilnosti storitve je jasno, da je hotelska storitev kompleksen niz različnih storitev z otipljivimi in neotipljivimi elementi (Lockwood et al. v Uran 2003). Carsten trdi, da

ključni elementi v procesu proizvodnje storitve determinirajo nivo kakovosti storitve. Uran (2003) navaja, da je hotelska storitev sestavljena iz petih komponent, ki vplivajo na zadovoljstvo ali nezadovoljstvo gosta in s tem zanj ustvarjajo vrednost: lokacija hotela, zmogljivosti hotela (nastanitvene, prehrabne, rekreacijske), sloves hotela, cena in storitev (način izvajanja) (Uran, 2003, 113).

Reisingerjeva (v Kandampully, Mok, Sparks, 2001, 6) pravi, da so v trženjski literaturi tako dobrine kot storitve opisane kot proizvodi. Za poenostavitev pravi, da so otipljivi proizvodi običajno dobrine, medtem ko so neotipljivi proizvodi običajno storitve. Za nekatere proizvode pravi, da so zmes otipljivih dobrin in neotipljivih storitev. Kot primer navaja obrok v restavraciji, kjer je otipljivi del sama hrana, medtem ko so neotipljivi del strežba, hitrost priprave hrane, nasvet pri izbiri hrane in tako naprej.

Kotler (1996) razlikuje štiri kategorije proizvodov:

1. povsem otipljive dobrine,
2. otipljive dobrine, ki jih spremljajo neotipljive storitve,
3. prevladujoče neotipljive storitve, ki jih spremljajo otipljive dobrine in
4. povsem neotipljive storitve.

S to klasifikacijo se Reisingerjeva (v Kandampully, Mok, Sparks, 2001, 6) delno strinja, saj pravi, da so dejansko vsi proizvodi zmes otipljivega in neotipljivega dela. Pravi, da storitve obstajajo v vseh gospodarskih dejavnostih, še posebej v turizmu. Meni pa, da je storitve težko definirati.

Sama (Reisinger v Kandampully, Mok, Sparks, 2001, 7) podaja naslednjo definicijo storitev: »Storitev lahko definirano kot vsako aktivnost ali korist, ki jo ena stran (ponudnik) ponudi drugi strani (porabniku) in je prevladujoče neotipljiva in ne rezultira v lastništvu česarkoli. Proizvodnja je lahko ali pa ni vezana na otipljiv proizvod.«

Tudi Kandampully (2007, 24) pravi, da so skoraj vse storitve zmes otipljivega in neotipljivega dela. To po njegovem mnenju predstavlja še poseben izziv za menedžerje v gostinstvu, da primerno proizvajajo in tržijo storitve ter vodijo storitvene procese. Še posebej poudarja, da so običajno za gosta pomembnejši neotipljivi elementi storitve, a so težje obvladljivi v smislu primerne proizvodnje.

Storitev se razlikuje od proizvodov zaradi štirih edinstvenih značilnosti:

- neotipljivost,
- neločljivost,
- heterogenost,
- minljivost.

Reisingerjeva (v Kandampully, Mok, Sparks, 2001, 8) govori o turističnem proizvodu. Pravi, da je ta zmes vseh dobrin, aktivnosti in storitev, ki jih različni sektorji v turističnem gospodarstvu ponujajo turistom z namenom zadovoljitve potreb turistov, ko so ti od doma. To vključuje pot na in z destinacije, transfer z in na letališče, nastanitev, transport na destinaciji in vse, kar turist na destinaciji dela, vidi in uporabi, vključno z nakupom hrane in pijače, spominkov, zabave in širokega spektra drugih storitev, kot so finančne, zdravstvene in druge.

Poleg tega pravi (Reisinger v Kandampully, Mok, Sparks, 2001, 8–9), da turistični proizvod ni zgolj zbirka otipljivih proizvodov in neotipljivih storitev, temveč tudi psihološko doživetje. Vključuje vse, kar turist občuti v času, ko je zdoma. Koncept turističnega proizvoda – sestavljenost iz različnih elementov proizvodov in storitev – nakazuje tudi na pomen povezanosti in medodvisnosti turističnih ponudnikov na neki destinaciji za končno zadovoljstvo gosta. To zahteva visoko stopnjo sodelovanja med ponudniki za končni cilj vseh ponudnikov – zadovoljstvo gosta.

Storitev ne moremo fizično občutiti, videti, okusiti, vonjati ali slišati na isti način kot fizične proizvode (Reisinger v Kandampully, Mok, Sparks, 2001, 17). To pomeni, da storitev ni mogoče enostavno oceniti s strani gosta ali demonstrirati s strani ponudnika vnaprej ob nakupu. Večina storitev vključuje komponento fizičnega proizvoda, ki je lahko zelo otipljiva, kot je na primer hrana v restavraciji. Kljub temu pa so storitve precej manj otipljive kot proizvodi. Zaradi tega je veliko ljudi menilo, da storitev ni mogoče meriti. Odgovor tem zahtevam je mogoče poiskati v družboslovnih znanostih. Ocena storitve je subjektivne narave, podrejena drugačnemu merjenju, kot smo tega vajeni pri proizvodih. Lahko rečemo, da je merjenje kakovosti storitev gotovo zapletenejše kot merjenje kakovosti proizvodov in manj precizno, ker je mnenje gosta lahko povsem subjektivno. Posledice tega so, da ponudniki težko ugotovijo, kaj gosta zadovoljuje, in težko ocenijo, do katere stopnje njihova storitev gosta zadovoljuje.

Da bi zmanjšali nekatere probleme, ki nastajajo zaradi neotipljivosti storitev, se tržniki pogosto trudijo povečati otipljivost. Npr. gostu se ob nakupu v potovalni agenciji pokaže slike hotela in destinacije ter povejo koristi izbora točno določene destinacije. Razvitih je veliko znamk (angl. brand). Pogosto se za promocijo uporabljajo znana imena iz sveta zabave (Reisinger v Kandampully, Mok, Sparks, 2001, 18).

Hudson in Hudson (2013) pravita tudi, da je porabnik – da bi zmanjšal negotovost zaradi neotipljivosti storitve – tisti, ki išče otipljive dokaze, ki prinašajo informacije o storitvi in zaupanje vanjo.

Kandampully (2007, 32) pravi, da je neotipljivost najbolj razlikovalna značilnost storitev. Pravi, da čeprav se učinki storitve lahko čutijo še dolgo, same storitve zginejo v trenutku, ko so ponujene. Storitve so rezultat dejanja, izvajanja, napora ali srečanja v času. Tako kot Reisingerjeva tudi sam pravi, da storitev ne moremo pokazati, fizično demonstrirati ali ponazoriti.

Navaja tudi Shostacka (v Kandampully, 2007, 32), ki pritrjuje, da je neotipljivost najpomembnejša značilnost storitev – tudi takrat, kadar vsebuje otipljive elemente. Pravi še, da čeprav obstajajo še tri druge glavne značilnosti, je neotipljivost tista, ki je ključna za razlikovanje med proizvodi in storitvami.

Kandampully (2007, 43) dodaja še, da je neotipljivost za gosta problem zaradi naslednjih dejstev:

- gost težko razlikuje med eno in drugo ponudbo storitev,
- gost zaznava nakup storitve kot nekaj, kar vključuje veliko tveganja,
- gost išče osebno informacijo o zanesljivosti storitve in
- gost težko oceni kakovost storitve pred porabo – torej se običajno odloča na podlagi cene.

Če povzamemo: hotelska storitev je sestavljena iz več otipljivih in neotipljivih elementov; od pogleda raziskovalca je odvisno, kolikšen delež otipljivih elementov opredeli v storitvi.

Metodologija raziskave

Ker nas pri oblikovanju optimalnega vprašalnika za merjenje zadovoljstva gostov zanima predvsem vsebinski del metodologije, želimo pregledati nekatere instrumente za merjenje zadovoljstva hotelskih gostov, da bi ugotovili, katere elemente so zajeli. Iz namena našega dela izhajajo tudi osnovna raziskovalna vprašanja:

- Katere elemente zajeti v anketni vprašalnik?
- Ali v anketnih vprašalnikih prevladujejo otipljivi deli storitev?
- Ali se različni instrumenti razlikujejo med seboj?

Temeljna raziskovalna metoda je metoda študije primerov in med posameznimi študijskimi primeri izpeljana komparativna analiza. V drugem delu bomo uporabili zgolj komparacijo vsebin posameznih elementov ocenjevanja zadovoljstva gostov na spletnih portalih. Prva raziskovalna hipoteza je:

H1: Akademsko instrumenta za merjenje zadovoljstva gostov v hotelu imata več neotipljivih elementov storitev kot praktični instrument za merjenje zadovoljstva gostov v hotelu.

V teoriji in praksi zasledimo različne načine anketiranja oziroma ocenjevanja zadovoljstva gostov. V zadnjem času se je klasično merjenje zadovoljstva (anketni vprašalnik v sobi, v hotelu ali po spletni pošti po vrnitvi domov) preselilo na internet, na različne spletne portale. Ponovno nas je zanimalo, kako merijo zadovoljstvo, s katerimi elementi, ali so ti elementi otipljivi ali ne ter koliko jih je. Iz teh raziskovalnih vprašanj izhajata še naslednji hipotezi:

H2: Akademsko instrumenta in praktični instrumenti, ki zadovoljstvo gostov merijo v hotelu, imajo več elementov kot praktični instrumenti, ki zadovoljstvo gostov merijo na spletnih portalih.

H3: Akademsko instrumenta in praktični instrumenti, ki zadovoljstvo gostov merijo v hotelu, imajo več neotipljivih elementov kot praktični instrumenti, ki zadovoljstvo gostov merijo na spletnih portalih.

Predstavitev študij primerov

V komparativno analizo smo vzeli tri študije primerov:

- Študijo Markovičeve in Rasporjeve, objavljene pod naslovom *Measuring Perceived Service Quality Using SERVQUAL: A Case Study of the Croatian Hotel Industry*.
- Študijo skupine profesorjev z ekonomske fakultete v Ljubljani in Mariboru pod naslovom *Metodologija za stalno spremljanje zadovoljstva turistov – priručnik*.
- Študijo za potrebe tega projekta avtoric Uran Maravič, Ivankovič, Jerman in Planinc pod naslovom *Effective guest satisfaction measurement system: case of Best Western Premier hotel Slon*.

Markovičeva in Rasporjeva sta leta 2010 objavili študijo, ki je raziskovala percepcijo gostov glede kakovosti storitev v hrvaškem hotelirstvu. Cilj študije je bil izmeriti zaznano kakovost storitev s posameznimi elementi (atributi) hotelske storitve. Za merjenje zado-

voljstva gostov sta uporabili modificirani instrument SERVQUAL. Na anketni vprašalnik so odgovarjali domači in tuji gosti. Podatke sta zbirali v 15 opatijskih hotelih s (fizičnimi) vprašalniki.

Makovec Brenčičeva in skupina profesorjev z ekonomskih fakultet je leta 2007 v sklopu nacionalnega ciljnega raziskovalnega programa oblikovala priročnik za stalno spremljanje zadovoljstva gostov v destinaciji in v hotelu. Priročnik, ki na 53 straneh opisuje celotno metodologijo merjenja, v prilogi podaja tudi tipska vprašalnika za merjenje zadovoljstva. Avtorji tega priročnika so pozornost namenili tudi drugim vidikom in posledicam kakovosti storitev v turizmu, kot sta npr. lojalnost, priporočanje kakovostne ponudbe, odnos do cene itd. V svojo analizo smo zajeli zgolj del, ki se nanaša na zadovoljstvo s posameznimi elementi hotelske storitve.

Uran Maravičeva je s skupino sodelavk v sklopu projekta Crossbench leta 2014 analizirala različne instrumente za merjenje zadovoljstva in pripravila kratek instrument za merjenje zadovoljstva gostov v hotelu. Za podlago pri pripravi instrumenta je uporabila spletno orodje Medallia in različne spletne portale. *Medallia je spletno orodje, ki podjetju omogoča, da meri zadovoljstvo gosta, da ga razume v realnem času in da lahko ukrepa* za izboljšanje gostovega doživetja. Medallia je drago orodje in običajno ga uporabljajo samo hoteli v velikih hotelskih verigah.

Rezultati raziskave

Kot je vidno iz metodologije raziskave, smo jo razdelili na dva dela. Najprej smo primerjali tri instrumente za merjenje zadovoljstva gostov v hotelih, ki smo jih že predstavili. V Tabeli 1 so predstavljeni rezultati primerjave.

Tabela 1: Primerjava instrumentov za merjenje zadovoljstva gostov.

MARKOVIČ IN RASPOR (2010)	T	BREŃIČ MAKOVEC ET AL. (2007)	T	URAN MARAVIČ ET AL. (2014)	T
MODERNA OPREMA	1	UREJENOST HOTELA (RECEPCIJE, RESTAVRACIJE...)	1	REZERVACIJA IN PRIHODNA SPLOŠNO	00
PRIVLAČNE ZGRADBE IN OBJEKTI	1	UREJENOST SOBE	1	TOČNOST REZERVACIJE	1
UREJENO HOTELSKO OSEBJE	0	GOSTINSKA PONUDBA (HRANA IN PIJAČA)	1	ZUNANJI VIDEZ HOTELA	1
PRIVLAČNE TISKOVINE IN SPLETNA STRAN	1	DOSTOPNOST INFORMACIJ	0	HITROST PRIJAVE GOSTA	0
ČIST HOTEL	1	JASNOST IN NATANČNOST INFORMACIJ	0	NASTANITEV NA SPLOŠNO	00
PRIMERNA LOKACIJA	1	ZANESLJIVOST INFORMACIJ	0	UDOBJE POSTELJE	1
PARKIRIŠČE	1	PRIPRAVLJENOST OSEBJA POMAGATI GOSTOM	0	UDOBJE BLAZIN	1
IZVEDENA STORITEV V OBLJUBLJENEM ČASU	0	GOSTI LAHKO OSEBJU ZAUPAJO	0	OSVETLITEV SOBE	1
ZAINTERESIRANOST ZA IZVAJANJE STORITEV V OBLJUBLJENEM ČASU	0	PRIJAZNOST OSEBJA	0	UREJENOST SOBE	1
IZVAJANJE STORITEV PRAVILNO ŽE PRVIČ	0	OSEBJE RAZUME POSEBNE POTREBE GOSTOV	0	VONJ IN ČISTOČA SOBE	1
STORITEV BREZ ZAMUD	0	DODATNA PONUDBA V HOTELU (ANIMACIJA, ŠPORTNE KAPACITETE, ZABAVA...)	1	DIZAJN SOBE	1

SPREMLJANJE IN PRIMERJAVA DOSEŽKOV HRVAŠKIH IN SLOVENSКИH HOTELOV
PRAČENJE I USPOREDBA REZULTATA HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELA

MARKOVIĆ IN RASPOR (2010)	T	BREŃIĆ MAKOVEC ET AL. (2007)	T	URAN MARAVIĆ ET AL. (2014)	T
STORITEV BREZ NAPAK	o	PONUDBA V OKOLICI (MOŽNOST IZLETOV...)	1	KAKOVOST INTERNETA	1
VEDENJE GOSTA, KDAJ TOČNO BODO STORITVE IZVEDENE	o			KAKOVOST HOTELSKEGA OSEBJA NA SPLOŠNO	oo
HOTELSKO OSEBJE ZAGOTAVLJA STORITVE PROMPTNO	o			PRIJAZNOST HOTELSKEGA OSEBJA NA SPLOŠNO	o
PRIPRAVLJENOST POMAGATI GOSTU	o			PRIPRAVLJENOST POMAGATI HOTELSKEGA OSEBJA	o
HOTELSKO OSEBJE IMA ČAS, DA ODGOVARJANA VPRAŠANJA GOSTOV	o			ZNANJE HOTELSKEGA OSEBJA	o
HOTELSKO OSEBJE VZBUJA ZAUAPANJE	o			ODZIVNOST HOTELSKEGA OSEBJA	o
VLJUDNO HOTELSKO OSEBJE	o			UREJENOST HOTELSKEGA OSEBJA	oo
HOTELSKO OSEBJE IMA ZNANJE ZA ODGOVARJANJE NA VPRAŠANJA GOSTOV	o			PRIPRAVLJENOST POMAGATI OSEBJA V HOTELSKEM GOSPODINJSTVU	o
OBČUTEK VARNOSTI	o			ZADOVOLJSTVO Z RESTAVRACIJO NA SPLOŠNO	oo
INDIVIDUALNI PRISTOP H GOSTU	o			DIZAJN RESTAVRACIJE	1
PRIMEREN ČAS OBRATOVANJA	o			STORITVE OSEBJA V RESTAVRACIJI	o
HOTELSKO OSEBJE IMA OSEBEN ODNOS DO GOSTA	o			IZBORMENIJEV	1
OSEBJE ŽELI NAJBOLJŠE ZA GOSTA	o			ZAJTRK NA SPLOŠNO	oo
OSEBJE RAZUME POTREBE GOSTA	o			PREZENTACIJA ZAJTRKA	1
ENOSTAVNOST GIBANJA PO HOTELU	1			KAKOVOST ŽIVIL NA ZAJTRKU	1
V HOTELU SONA RAZPOLAGO JASNE INFORMACIJE	1			RAZNOLIKOST ŽIVIL NA ZAJTRKU	1
PONUDBA RAZLIČNIH VSEBIN	1			HITROST ODJAVE GOSTA	o
ZNAČILNA STORITEV ZA KATEGORIJO HOTELA	o			TOČNOST RAČUNA	1
				PRIPRAVLJENOST POMAGATI OSEBJA NA RECEPCIJI	o
SKUPNO ELEMENTOV	29	12		30	
ŠTEVILO NEOTIPLJIVIH ELEMENTOV	20	7		8	

T – stopnja otipljivosti: 1 – otipljivo, o – neotipljivo, oo – ni mogoče opredeliti.

Iz Tabele 1 je razvidno, da ima prvi akademski instrument 29 elementov, od tega jih je kar 68 % neotipljivih, drugi akademski instrument ima 58 % neotipljivih elementov, tretji praktični hotelski instrument pa ima le 26 % otipljivih elementov. Zato *lahko prvo hipotezo* – Akademska instrumenta za merjenje zadovoljstva gostov v hotelu imata več neotipljivih elementov storitev kot praktični instrument za merjenje zadovoljstva gostov v hotelu – *potrdimo*.

Predstavljeni instrumenti kažejo na to, še posebej tisti Markovičeve in Rasporjeve, da akademski instrumenti poglobljeno obravnavajo temeljne dimenzije kakovosti, kot sta zanesljivost ali prijaznost, medtem ko praktični instrument tega ne meri. Opaziti je, da gre pri praktičnem instrumentu za osnovno zbiranje informacij, saj so ti podatki namenjeni stalnemu merjenju zadovoljstva gostov. Podrobnejše informacije o zadovoljstvu gostov hotelirji pridobivajo z drugimi metodami. Obravnavani praktični primer ima res največ (30) elementov, a ta aplikacija v osnovi meri le pet osnovnih elementov (splošno zadovoljstvo skupaj, s sobo, s storitvami, z zajtrkom, z opremo v sobi in s čistočo).

V nadaljevanju predstavljamo rezultate pregleda spletnih portalov, kjer so podane informacije o zadovoljstvu gostov s posameznimi hoteli. V Tabeli 2 smo izpisali vse elemente, ki jih zajemajo posamezni portali.

Tabela 2: Merjenje zadovoljstva gostov na spletnih portalih.

BOOKING.COM	EXPEDIA	HOTELS.COM	ORBITZ
SKUPNA OCENA	SKUPNA OCENA	SKUPNA OCENA	SKUPNA OCENA
UDOBJE	UDOBJE V SOBI	UDOBJE	UDOBJE V SOBI
ČISTOČA	ČISTOČA SOBE	ČISTOČA	ČISTOČA SOBE
-	STANJE HOTELA	STANJE	-
OSEBJE	STORITEV & OSEBJE	STORITEV	HOTELSKO OSEBJE
LOKACIJA	-	SOSESKA	LOKACIJA
ZMOGLJIVOSTI	-	-	OPREMA IN DODATKI
VREDNOST ZA DENAR	-	-	VREDNOST
7 ELEMENTOV	5 ELEMENTOV	6 ELEMENTOV	7 ELEMENTOV
1 neotipljiv	1 neotipljiv	1 neotipljiv	1 neotipljiv
TRIPADVISOR	AGODA	HRS	
SKUPNA OCENA	SKUPNA OCENA	SKUPNA OCENA	
KAKOVOST SPANJA	UDOBJE V SOBI/STANDARD	KAKOVOST POSTELJE	
ČISTOČA	STANJE HOTELA/ČISTOČA	ČISTOČA	
STORITEV	OSEBJE	PRIJAZNOST OSEBJA USTREŽLJIVOST	
LOKACIJA	LOKACIJA	-	
-	-	OPREMA SOBE	
SOBE	-	VELIKOST SOBE	
VREDNOST	VREDNOST ZA DENAR	VREDNOST ZA DENAR	
-	-	SPA	
-	-	ATMOSFERA V HOTELU	
-	-	KOPALNICA	
-	HRANA	KAKOVOST RESTAVRACIJE	
-	-	KAKOVOST ZAJTRKA	
7 ELEMENTOV	7 ELEMENTOV	12 ELEMENTOV	
1 neotipljiv	1 neotipljiv	1 neotipljiv	

Iz Tabele 2 je razvidno, da ima večina spletnih portalov 5–7 elementov za merjenje zadovoljstva gostov v hotelu. Zato *potrjujemo H₂*, ki pravi, da imajo akademska instrumenta in praktični instrumenti, ki zadovoljstvo gostov merijo v hotelu, imajo več elementov kot praktični instrumenti, ki zadovoljstvo gostov merijo na spletnih portalih. V Tabeli 2 smo analizirali tudi vsebino posameznih elementov. Verjetno tudi zato, ker gre za spletno anketiranje, instrument ni dolg. Kot je razvidno, imamo vsi samo en element, ki meri neotipljivi del hotelske storitve. Zato *potrjujemo tudi H₃*, ki pravi, da imajo akademska instrumen-

ta in praktični instrumenti, ki zadovoljstvo gostov merijo v hotelu, imajo več neotipljivih elementov kot praktični instrumenti, ki zadovoljstvo gostov merijo na spletnih portalih.

Sklep

Namen poglavja je bil prikazati osnovna problema pri merjenju oz. spremljanju zadovoljstva gostov, in sicer kako meriti zadovoljstvo in kaj meriti. Če povzamemo razmišljanja različnih avtorjev o načinu merjenja zadovoljstva gostov, je rešitev v uporabi kombinacije različnih metod. S kvantitativnimi metodami pridobivamo splošne informacije o zadovoljstvu, ki so primerne za časovno spremljanje in primerjavo z drugimi hoteli, s kvalitativnimi metodami pa poglobljene informacije, ki pomagajo pri oblikovanju izboljšav storitev. Ali če povemo nazorneje: kvantitativne metode podajo diagnozo tako kot splošni zdravnik, kvalitativne pa podrobneje, tako kot zdravnik specialist. Izbor metode je zato odvisen tudi od ciljev raziskovanja.

Če je odgovor na vprašanje, kako meriti, jasen, je vprašanje, kaj meriti, kompleksnejše in tudi naša raziskava še ne ponuja dokončnega odgovora. Po pregledu literature in po rezultatih primerjalne analize v tem delu lahko sklenemo, da so akademski instrumenti dejansko robustnejši in merijo bolj neotipljive dele storitev. Zelo velika verjetnost je tudi, da so zaradi tega še bolj subjektivni in tako manj uporabni za menedžersko odločanje. Menimo, da morajo biti anketni instrumenti kratki in osredotočeni zgolj na otipljive dele storitev. Zadovoljstvo gostov z neotipljivimi deli storitev pa je primerneje meriti s kvalitativnimi metodami, saj imajo pri tovrstnem raziskovanju gosti možnost natančno (z besedami) pojasniti, kaj jih zadovoljuje, kar je s številkami (npr. Likertova lestvica) težko.

Povzetek

Namen poglavja je prikazati osnovna problema pri merjenju zadovoljstva gostov, in sicer kako meriti zadovoljstvo in kaj meriti. Povzemamo razmišljanja različnih avtorjev, ki navajajo metode za merjenje zadovoljstva gostov z namenom ugotavljanja najoptimalnejše metode. V raziskovalnem delu primerjamo različne primere dobrih praks merjenja zadovoljstva v teoriji in praksi.

Literatura

- Dutka, Alan. *AMA Handbook for Customer Satisfaction*. Chicago: NTC Business Books, 1994.
- Hudson, Simon, and Louise Hudson. *Customer Service for Hospitality and Tourism*. Oxford: Goodfellow Publishers Ltd., 2013.
- Ivankovič, Gordana. »Decision-Making Information for Different Levels and Hotel Performance.« *Econ. bus. rev.* 7, no. 2 (2005): 137–56.
- Johns, Nick. »Quality management.« In *The Handbook of Contemporary Hospitality Management Research*, edited by Bob Brotherton, 333–50. Chichester: John Wiley & sons, Ltd., 1999.
- Kandampully, Jay. *Service Management: The New Paradigm in Hospitality*. Upper Saddle River: Pearson Prentice Hall, 2007.
- Kandampully, Jay, Connie Mok, and Beverly Sparks, eds. *Service Quality Management in Hospitality, Tourism and Leisure*. Binghamton: The Haworth Press, 2001.

- Makovec Brenčič, Maja, Tanja Dmitrović, Ljubica Knežević Cvelbar, Tomaž Kolar, Maja Konečnik Ruzzier, Tanja Mihalič, Irena Ograjenšek, Iča Rojšek, Irena Vida, Vesna Žabkar, Vladimir Gabrijan, Borut Milfelner, Damijan Mumel, Anton Ogorelc, Aleksandra Pisnik Korda, Boris Snoj. (2007), *Metodologija za stalno spremljanje zadovoljstva turistov – priročnik*. Ljubljana: Ministrstvo za gospodarstvo, 2007.
- Marković, Suzana, and Sanja Raspor. »Measuring Perceived Service Quality Using SERVQUAL: A Case Study of the Croatian Hotel Industry«, *Management* 5, no. 3 (2010): 195–209.
- Tkalčič, Marjan. *Impact of Tourism Organization's Management on the Tourism Education – Example of Slovenia*. PhD diss., University of Maribor, 2009.
- Uran, Maja. *The Service Quality as The Differentiation Strategy for Gaining Competitive Advantage of the Slovenian Hotel Industry*. PhD diss., University of Ljubljana, 2003.
- Uran Maravić, Maja, Gordana Ivankovič, Tanja Planinc, and Mateja Jerman. *Effective Guest Satisfaction Measurement System: Case ff Best Western Premier Hotel Slon*, unpublished study. UP FTŠ Turistica, 2014.

Praćenje i usporedba rezultata hrvatskih i slovenskih hotela

Benchmarking: potraga za najboljom praksom u hotelijerstvu

Sandra Janković
i Katarina Poldrugovac

Da bi bila uspješna i zadržala se konkurentnom na tržištu, hoteli se moraju sustavno mijenjati i razvijati. U tom smislu potrebno je kontinuirano tragati za dobrom poslovnom praksom koja će omogućiti i ostvarenje najboljih poslovnih rezultata. Ta potraga provodi se na način da se prouče pozitivna ali i negativna iskustva drugih, a u cilju poboljšanja vlastitog poslovanja. U tom procesu od velike pomoći nam može biti benchmarking.

Benchmarking predstavlja potragu za najboljom praksom u određenoj grani industrije. To je postupak koji se temelji na uspoređivanju vlastitih dimenzija s onim poduzećima koja zaslužuju biti mjera vrijednosti. Benchmarking predstavlja proces učenja, tijekom kojeg se menadžeri osposobljavaju za postizanje bolje poslovne učinkovitosti i konkurentne prednosti svojih poduzeća. Ovaj način edukacije postao je vrlo cijenjen kod japanaca tijekom osamdesetih godina prošlog stoljeća, dovevši do postignuća značajnih rezultata u poslovanju njihovih poduzeća.

Uspješan benchmarking u konačnici odgovara na dva pitanja:

- Tko je najbolji i koja korisna iskustva posjeduje?
- Zašto je najbolji odnosno na koji način je ostvario rezultate?

Općenito o benchmarkingu

Razvoj benchmarkinga

Pojam benchmarking izvorno vuče korijen iz riječi *benchmark* što označava ispitivanje relativne nadmorske visine ili neke druge referentne točke zemaljske površine, usporedive jedne s drugom. Benchmark referentna točka je obično najviše brdo ili planina u okruženju. Cilj benchmarkinga je utvrđivanje tko je prvi i najbolji na tržištu, tj. tko je na 'najvišoj nadmorskoj visini'. U hrvatskom jeziku se koristi izvorni engleski termin, budući da nije pronađen hrvatski termin koji bi u potpunosti odgovarao sadržaju tog pojma.

Razvoj benchmarkinga započinje u Japanu nakon Drugog svjetskog rata, kada je veliki broj japanskih menadžera posjećivao konkurentna poduzeća, posebice američka, s ciljem oponašanja te poboljšanja vlastitih poslovnih procesa i jačanja konkurentne pozicije. Jedan od prvih većih benchmarking projekata poduzela je kompanija Xerox 1979. godine.

Iako ideja Benchmarkinga zapravo potječe iz Demingove teorije upravljanja kvalitetom, velik broj autora ga je definirao na različite načine. Međutim, svi zajedno zapravo dolaze do istog zaključka: benchmarking predstavlja kontinuirano mjerenje i poboljšanje rezultata u odnosu na najboljeg s ciljem dobivanja informacija o novim metodama odnosno praksi ostalih organizacija. Stoga proces benchmarkinga treba sagledavati kao proces prilagođavanja tj. usklađivanja a ne prisvajanja odnosno preuzimanja.

Objavlivanjem knjige Xeroxovog menadžera Roberta Campa *Benchmarking: The Search for Industry Best Practices That Lead to Superior Performance* povećava se interest za benchmarkingom u znanstvenoj i stručnoj literaturi. Od tada fenomen benchmarkinga diskutira veći broj autora, uglavnom u formi raznih oblika vodiča za menadžere. (Watson, 1992; Zairi, 1996; Cross, 1998).

Danas se benchmarking može primjeniti na široki spektar područja u poduzeću, među kojima se obično ističu: ispitivanje zadovoljstva kupaca, poslovni procesi, tehnološki procesi, financijski i nefinancijski rezultati poslovanja pojedinih segmenata poduzeća, motivacija i lojalnost zaposlenika, očuvanje okoliša, održivost poduzeća i slično.

Proces benchmarkinga

Teorija benchmarkinga se temelji na sljedećim postupcima: (Watson 1993)

- 1) Usporedba rezultata
- 2) Utvrđivanje razlika i nepravilnosti
- 3) Promjena prakse menadžmenta.

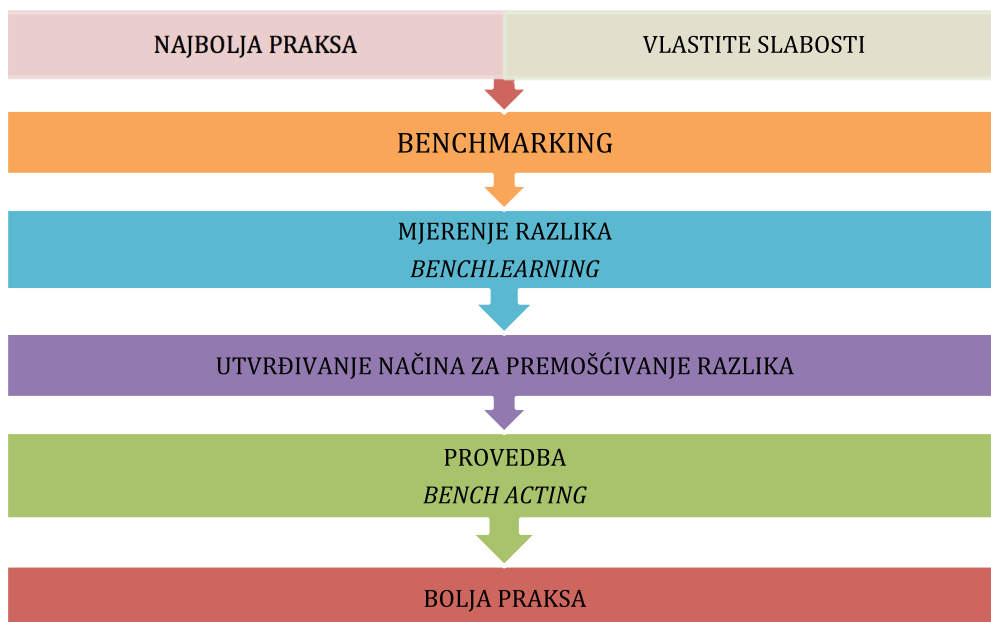
Usporedba rezultata odnosi se na usporedbu s najboljim u određenoj grani industrije, temeljem koje se utvrđuju nepravilnosti odnosno mjere odstupanja rezultata. Kao posljedica, poduzimaju se određene mjere i promjene u dosadašnjoj praksi, a u cilju premošćivanja i smanjenja nepravilnosti poslovanja te postizanja boljih rezultata.

Metoda benchmarkinga se upravo razlikuje u odnosu na ostale metode usporedbe poslovanja, poput pr. analize konkurencije, jer vrši usporedbu s najboljim u okruženju, utvrđuje njegove vještine, pronalazi metode za postizanje istih te mijenja vlastitu praksu. Analiza konkurencije predstavlja zapravo samo jedan korak benchmarking metode.

Analizirajući postojeću literaturu, kao prednosti benchmarkinga mogu se navesti sljedeće:

- pomaže utvrđivanju vlastitih jakosti i slabosti
- utvrđivanjem novih standarda i ciljeva pomaže boljem zadovoljenju potreba kupaca glede kvalitete i troškova proizvoda i usluga,
- motivira zaposlenike postizanjem novih standarda i ciljeva
- dokumentira razloge postojanja razlika
- omogućava unaprjeđenje kompetitivne prednosti na način da stimulira kontinuirano poboljšanje praćenjem najboljih rezultata
- utvrđuje nove ideje koje rezultiraju uštedama na troškovima i vremenu

Unatoč ovim prednostima, postoje određene barijere koje onemogućavaju uspješnu primjenu benchmarkinga, a koje obično uključuju vremenska ograničenja, kompetitivne barijere, troškove baze podataka i konzultanata, nepostojanje podrške menadžmenta, nemogućnost implementiranja promjena, kratkoročna očekivanja i sl.



Slika 1: Proces Benchmarkinga.

Izvor: prilagođeno prema Sungsoo Pyo: »Benchmarking the Benchmarks,« *Journal of Quality Assurance in Hospitality & Tourism* 2, no. 3–4 (2001): 2.

U praksi su se izdvojila dva najčešća pristupa provođenja benchmarkinga:

- Samostalno provođenje
- Provođenje u okviru nacionalnih i međunarodnih organizacija ili konzultanata

Budući da je osnovni problem benchmarkinga dostupnost informacija, tj. pristup relevantnim informacijama drugih poduzeća, u praksi je puno češće provođenje benchmarkinga u okviru specijaliziranih organizacija ili konzultanata. Kod samostalnog provođenja benchmarkinga puno je teži put do informacija o najboljem u određenoj grani industrije te je identificiranje najbolje prakse često puta teško, skupo pa ponekad i nemoguće.

Jedan od najznačajnijih koraka u benchmarkingu je odabir benchmarking partnera odnosno definiranje kompetitivnog seta (kompseta). Potrebno je naglasiti da kako znanstvena tako i stručna literatura nedovoljno istražuju metodološki aspekt odabira najrelevantnijeg kompetitivnog seta. Wöber je u svojoj knjizi *Benchmarking in Tourism and Hospitality Industry* predstavio korištenje različitih matematičkih i statičkičkih tehnika za evaluaciju najbolje prakse u okviru potencijalnih kandidata za benchmarking, odnosno tražeći odgovore na sljedeća ključna pitanja: (i) Tko je najbolja kompanija; (ii) S kim se moja kompanija može uspoređivati; (iii) Koji ciljevi su najpovoljniji i najdostižniji za moju kompaniju.

Predložene metode se međusobno razlikuju u pokazateljima koji se koriste za mjerenje poslovnog rezultata kao i pretpostavkama koje moraju biti zadovoljene u pogledu validnosti podataka. Woeber u knjizi navodi prednosti i nedostatke metoda centralnih tendencija i graničnih metoda. Pri tome od mjera centralnih tendencija predstavlja analzu prosječnih pokazatelja, jednostavne regresijske modele, modele slučajnih koeficijenta i mješovite mo-

deli, dok od graničnih metoda predstavlja analizu omeđenih podataka i stohastičku metodu, favorizirajući analizu omeđenih podataka (*Data envelopment analysis – DEA*) kao najbolju metodu za odabir partnera za kompset. (Wöber, 2002)

Vrste benchmarkinga

1. Ideja Benchmarkinga motivirala je poduzeća u cijelom svijetu da se međusobno natječu na nov način, preuzimajući proizvodne procese ili druge komparativne prednosti od poduzeća s kojima nisu u direktnom konkurentskom odnosu ili čak ni ne proizvode slične proizvode. S tim u svezi u praksi se nailazi na više vrsta benchmarkinga.

2. Obzirom na partnere koji sudjeluju u procesu benchmarkinga, obično se razlikuju interni i eksterni benchmarking. (Cook, 1995)

Interni benchmarking podrazumijeva dvosmjernu komunikaciju i razmjenu mišljenja između odjeljenja unutar jedne organizacije ili unutar organizacija u različitim zemljama, koje posluju kao lanac. U slučaju kada bilo koji dio organizacije ostvaruje bolje rezultate, ostali dijelovi organizacije mogu učiti kako su ti rezultati ostvareni. Prednosti internog benchmarkinga je mogućnost razmjene iskustva s partnerima koji pričaju »istim jezikom« tj. imaju jednak sustav mjerenja rezultata te jednostavna mogućnost pristupu podacima. Pozitivni učinci ostvareni internim benchmarkingom mogu biti osnovica za uvođenje eksternog benchmarkinga

Eksterni benchmarking se u praksi javlja u više oblika, od čega se najčešće izdvajaju konkurentni, funkcionalni, generički i povezani benchmarking. (Cook, 1995).

Konkurentni benchmarking odnosi se na usporedbu samo s direktnim konkurentom. Ovo je ujedno i najosjetljiviji oblik benchmarkinga, budući da je vrlo teško postići zdravi odnos s direktnim konkurentom i doći do primarnih izvora podataka. U praksi je ova vrsta uglavnom prisutna u velikim poduzećima, obzirom da je teže ostvariva u malim poduzećima.

Funkcionalni benchmarking odnosi se na komparativno istraživanje najbolje prakse ne u krugu direktnih konkurenata, već onih organizacija koje posluju u okviru sličnih djelatnosti., na način da se uspoređuju pojedini procesi, segmenti, funkcije, odjeljenja.¹

Generički benchmarking podrazumijeva usporedbu s najboljom svjetskom praksom, kako u sličnim tako i u različitim područjima industrije, pod pretpostavkom da postoje zajednički problemi. Nedostatak ove metode benchmarkinga je u potrebi prilagodbe dobivenih rješenja, koja ponekad mogu iziskivati previše vremena.

Povezani benchmarking odnosi se na usporedbu s organizacijom s kojom unaprijed postoji sporazum o benchmarkingu. Ovaj oblik benchmarkinga donosi najviše prednosti, budući da organizacije ne gube previše vremena na traženje najbolje prakse te da su već unaprijed između partnera uklonjene barijere povjerenja.

Benchmarking u hotelijerstvu

Primjena benchmarkinga u svjetskom hotelijerstvu ima vrlo dugačku tradiciju. Prve forme benchmarking statistike bilježe se 1930ih godina. Točnije 1937 godine, Harris, Kerr, Foster

¹ Tako je primjerice British Rail Network South East uz pomoć funkcionalnog benchmarkinga izvršio usporedbu procesa čišćenja vlakova, te za partnera uzeo British Airways, gdje prosječno 11 ljudi očisti avion kapaciteta 250 sjedala. Nakon izvršenog benchmarking, tim od 10 zaposlenika bio je u stanju očistiti vlak sa 660 sjedala u 11 minuta.

&Company, inače prethodnici PKF-a, objavili su publikaciju *Trends in the Hotel Business: Statistical Review 1929–1936*.

Danas u svjetskom hotelijerstvu postoji velik broj raznih publikacija u okviru kojih se objavljuju ostvareni rezultati poslovanja u hotelijerstvu, koji pojedinim hotelima mogu poslužiti u svrhu benchmarkinga.

PKF Hospitality research (PKF-HR), divizija PKF Consultinga, izdaje mjesečne, kvartalne, polugodišnje i godišnje trendove u hotelijerstvu, iskazujući ostvarene rezultate ali i najavljujući prognoze u hotelijerstvu. Svoje edicije grupira u 3 skupine: *Hotel Horizons® Forecast*, *Financial Benchmarking Reports* te *Hotel Investment Reports*. U okviru *Financial Benchmarking Reports* izdaje se godišnji izvještaj pod nazivom *Trends in the Hotel Industry* koji predstavlja detaljnu analizu prihoda, troškova i rezultata hotela. Operativni izvještaji više od 1.000 hotela predstavljaju bazu podataka, iz koje se izdvaja 200 reprezentativnih te temeljm njih sastavlja ovaj izvještaj. Pokazatelji se prezentiraju prema više kriterija, poput lokacije hotela, cijene, kategorije, veličine i sl. Interesantno je spomenuti da se u okviru navedene edicije može dobiti izvještaj s pokazateljima poput prosječne cijene sobe, RevPar i iskorištenost kapaciteta za američke hotele već od 1930. godine, odnosno od 1936. godine i pokazatelje o troškovima i operativnoj dobiti (*Financial History of the U.S. Lodging Industry Report*). Navedene edicije zasigurno predstavljaju izvrsnu osnovicu za strateško planiranje u hotelijerstvu. (više na www.cbre.us)

Smith Travel Research (STR) osnovan je 1985. godine kao malo obiteljsko poduzeće. Danas je preraslo u vodeću globalnu kompaniju sa dugoročnom vizijom, koja nudi vrlo široki spektar usluga korisnih za benchmarking u hotelijerstvu. U svojoj bazi podataka posjeduje financijske izvještaje preko 50.000 hotela, lociranih u više od 160 zemalja. U razvoju STR-a posebno je značajna 2008. godina, kada počinje nadilaziti granice Sjeverne Amerike, osnivajući STR Global odnosno integrirajući dotadašnji *The Bench* i *Deloitte's Hotel-Benchmark*. Godinu dana kasnije, STR nastavlja svoju ekspanziju uvođenjem nove usluge *STR Analytics*, uz pomoć koje mnogobrojnim klijentima, sukladno njihovim zahtjevima, nudi usluge analize podataka do koji se do tada nije moglo doći u standardnim STR izvještajima. To im naravno omogućava veći broj klijenata ali i snažniju prisutnost na tržištu. 2011. godine osniva se *STR SHARE (Supporting Hotel related Academic Research and Education) Centar*, čiji je zadatak osigurati obrazovnim institucijama potpune i pravovremene podatke o poslovanju hotela, isključivo u svrhu istraživanja i studentskih projekata. Danas broji preko 200 škola, od čega 30 u SAD i 60 izvan SAD-a.

STR danas nudi čitav uslugu, koje predstavljaju vitalne revenue management instrumente, a među kojima se posebno ističu STAR (*Smith Travel Accommodation Report*), F&B STAR, STAR Add Ons, SpaSTAR, Hotel Survey, Corporate reports, Destination Reports, Pipeline Reports, HOST Almanac, Hotel Development Almanac, Trend Reports te Market Forecast. (više na www.str.com)

Erst and Young (EY) globalna revizorska kompanija, u okviru svojih savjetodavnih usluga za djelatnosti nekretnine, hotelijerstvo i građevinarstvo (*Real Estate, Hospitality & Construction services*) izdaje godišnje edicije pod nazivom *Global Hospitality Insight*, uglavnom namijenjene investitorima u hotelijerstvu, ali podaci koje se objavljuju mogu poslužiti i hotelijerima u svrhu benchmarkinga. Interesantno je spomenuti da ispostava Erst and Younga *Middle East* izdaje mjesečni i godišnji *Hotel Benchmark Survey*, u kojem ključne

pokazatelje poslovanja iskazuje po pojedinim državama, odnosno destinacijama srednjeg Istoka i sjeverne Afrike. Posljednjih 5 godina, kao nadopunu ovoj ediciji, *EY Dubai Office* počinje s izdavanjem mjesečnog *Spa Benchmark Survey*, koji objavljuje ključne pokazatelje poslovanja samo iz područja Spa segmenta, po ključnim destinacijama navedene regije. (više na www.ey.com)

Značajno je istaknuti i *Godišnje istraživanje poslovanja hotelijerstva*, kojeg Horwath Consulting u Hrvatskoj provodi od 1998. godine, odnosno *Mjesečno benchmark istraživanje smještajne industrije hoteli, naselja i kampovi*, koji se provode od 2010. godine. Istraživanja se provode na uzorku hotela koji predstavlja 40% ukupnih hotelskih kapaciteta u Hrvatskoj, a rezultati istraživanja se prikazuju po kategorijama, veličini objekta i regijama. Rezultati obuhvaćaju profil objekta, tržišni miks, rezervacije unaprijed, ključne pokazatelje uspjeha, zaposlenost, investicije i sl. (više na www.horwathhtl.hr)

Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, u suradnji s Udrugom poslodavaca u hotelijerstvu Hrvatske (UPUHH) te Istra Informatičkim Inženjeringom (III) pokrenuo je projekt *Benchmarking hrvatskog hotelijerstva* (BHH) koji je rezultirao izradom softvera za dnevno i mjesečno praćenje i usporedbu poslovanja hotela. Cilj ovog projekta je on-line prikupljanje i usporedba internih rezultata hotela po istovjetnim kriterijima u Hrvatskoj, uvažavajući međunarodne standarde izvješćivanja u hotelskoj industriji, suvremene koncepte upravljanja te iskustva najbolje prakse. Uzorak čini danas 60ak hotela koji primjenjuju *Uniform System of Accounts for Lodging Industry (USALI)* te redovito dostavljaju dnevne i mjesečne podatke o poslovanju odnosno za uzvrat dobivaju izvještaje sa ključnim pokazateljima poslovanja za unaprijed definirani kompset. Rezultati se iskazuju na dnevnoj razini uz pomoć KPI iskorištenost, prosječna cijene sobe (ADR), prihod po raspoloživoj sobi (RevPAR), ukupni prihod po raspoloživoj sobi (TRevPAR) te ukupni prihod po noćenju, dok se na mjesečnoj razini usporedba vrši temeljem pokazatelja udjela pojedinih troškova u prihodima ali i GOP-a. Tajnost podataka je zagarantirana budući da se iskazuje samo najviša, najniža i srednja vrijednost pokazatelja za odabrani uzorak, koji se može formirati ukoliko sadrži najmanje 3 hotela. BHH omogućuje uspoređivanje hotela temeljem različitih pokazatelja, čime pojedini hotel utvrđuje svoje jakosti i slabosti te dobiva informacije za upravljanje prihodima i troškovima. Ovaj se projekt od 2013. godine financira sredstvima IPA projekta te se proširuje i na slovensko hotelijerstvo, pod nazivom *Cross-Bench – Benchmarking hrvatskog i slovenskog hotelijerstva: instrument za povećanje konkurentnosti i razvoj poduzetništva*. Partneri na ovom projektu su pored Fakulteta u Opatiji i UPUHH-a Turistika iz Portoroža te slovenska gospodarska komora.

U poslovnoj praksi svjetskog hotelijerstva benchmarking danas predstavlja instrument kojim poduzeće kontinuirano uspoređuje i mjeri vlastito poslovanje u odnosu na vrhunsku praksu, uči od najuspješnijih te primjenjuje stečena znanja s ciljem ostvarenja izvrsnosti poslovanja. Predmet benchmarkinga mogu biti usluge, zadovoljstvo gostiju, zadovoljstvo zaposlenika ali i poslovni procesi, tehnička rješenja, financijski rezultati, poslovna strategija i sl. Cilj je spoznati i eliminirati vlastita ograničenja i nedostatke, očuvati prednosti te steći leadersku poziciju.

Prilikom provođenja benchmarkinga potrebno se držati određenih pravila, primjerice poštovati privatnost, uzvratiti na pruženu informaciju, ne zlorabiti povjerenje, ne obavlјati ništa bez dopuštenja, ne ucjenjivati, neprestano učiti.

Za benchmarking se s punim pravom može reći da predstavlja proces učenja i stjecanja znanja u svrhu primjene naučenog i poboljšanja vlastite poslovne prakse. Time benchmarking postaje instrument izgradnje učeće organizacije, a učenje jedini način kontinuiranog prilagođavanja i postizanja izvrsnosti.

Standardi izvještavanja u hotelijerstvu: pretpostavka benchmarkinga

Uniform System of Accounts for the Lodging Industry (USALI) predstavlja općeprihvaćeni standard praćenja rezultata poslovanja u svjetskom hotelijerstvu koji je namijenjen menadžerima, vlasnicima, investitorima te financijskim institucijama. *USALI* je temeljni okvir za uvođenje sustava računovodstva odgovornosti u hotel odnosno definiranja praćenja i izvještava svih vrsta prihoda i troškova po pojedinim odjeljenjima, kao i iskazivanja ključnih pokazatelja poslovanja pojedinih odjeljenja hotela. Uvođenje *USALI*-a omogućava na svim hijerarhijskim razinama u hotelu vezati odgovornost djelatnika za ostvarene rezultate njihovih odjeljenja. Novo, 11. izdanje izašlo 2014. godine počinje se primjenjivati u siječnju 2015. godine, a u svezi s time potrebno je izvršiti određene prilagodbe u praćenju i izvještavanju.

Povijesni razvoj

Standardi izvještavanja u hotelijerstvu imaju vrlo dugačku povijest. Prvo izdanje edicije *Uniform System of Accounts for Hotels (USAH)* izašlo je 1926. godine od strane Udruge hotela grada New York (*Hotel Association of New York City*) te je predstavljao prvi uspješno organiziran pokušaj da hotelijerstvo definira vlastite standarde internog izvještavanja.

USAH je zapravo predstavljao priručnik odnosno upute kako sastavljati interne izvještaje rasličitih operativnih odjeljenja hotela. Već tada se isticalo da je svrha ovih uputa međusobna usporedba pojedinih hotela grada NY. Značajnu ulogu u razvoju *USAH*-a imala je udruga računovođa (*The Hotel Accountants Association of New York City*) koja kasnije prerasta u *International Association of Hospitality Accountants*, odnosno danas je integralni dio profesionalne udruge *Hospitality Financial and Technology Professionals (HFTP)*, te ujedno i jedan od izdavača *USALI*-a.

Od davne 1926. pa do danas, ovi standardi su doživjeli 11 izdanja, pokušavajući se kontinuirano prilagođavati zahtjevima poslovanja hotela kao i novim trendovima u financijskom izvještavanju. Po uzoru na *USAH*, razvijaju se i jedinstveni sustav izvještavanja za male hotele (*Uniform System of Accounts and Expense Dictionary for Small Hotels, Motels and Motor Hotels*), jedinstveni sustav izvještavanja za Spa (*Uniform System of Financial Reporting for Spas*) kao i jedinstveni sustav izvještavanja za restorane (*Uniform System of Accounts for Restaurants*). Potrebno je napomenuti da 9. izdanje iz 1996. godine po prvi puta zamjenjuje u naslovu pojam *Hotels* s pojmom *Lodging Industry*, odnosno objedinjava izvještavanje za hotele, male hotele i motele te definira 32 moguća individualna izvještaja, u potpunosti prilagođena svim odjeljenjima u hotelu.

Zadnje, 11. izdanje izašlo je 2014. godine pod nazivom *Uniform System of Accounts for the Lodging Industry*, a izdavači su udruga hotela NYC, *HFTP (Hospitality Financial and Technology Professionals)* te *AH&LEI (American Hotel & Lodging Educational Institute)*

Budući da je računovodstvo zapravo jezik poslovanja, s potpunom pravom možemo reći da nam *USALI* omogućava razgovarati jednakim dijalektom.

Sadržaj USAL-a

Priručnik 11. izdanja standarda USALI je strukturiran u pet cjelina (*Part I – Part V*):

- *Part I* – Operativni izvještaji (*Operating Statements*)
- *Part II* – Financijski izvještaji (*Financial Statements*)
- *Part III* – Financijski i operativni pokazatelji (*Financial Ratios and Operating Metrics*)
- *Part IV* – Vodič kroz prihode i troškove (*Revenue and Expense Guide*)
- *Part V* – Bruto nasuprot neto izvještavanju (*Gross vs. Net Reporting*)

Nakon uvodnih obrazloženja, slijedi najopsežniji i najvažniji dio (*Part I*), koji se odnosi na pravila sastavljanja izvještaja po centrima odgovornosti. U ovom se dijelu predstavljaju izvještaji za profine i troškovne centre odgovornosti.

PROFITNI CENTRI ODGOVORNOSTI				S K U P N I I Z V J E Š T A J
IZVJEŠTAJ ₁ SMJEŠTAJ	IZVJEŠTAJ ₂ HRANA I PIĆE	IZVJEŠTAJ ₃ OSTALA POSLOVNA ODJELJENJA	IZVJEŠTAJ ₄ RAZNI PRIHODI	
TROŠKOVNI CENTRI ODGOVORNOSTI				
IZVJEŠTAJ ₅ ADMINISTRACIJA	IZVJEŠTAJ ₆ INFORMACIJSKI I TELEKOMUNIKACIJSKI SUSTAVI	IZVJEŠTAJ ₇ PRODAJA I MARKETING	IZVJEŠTAJ ₈ TEKUĆE ODRŽAVANJE	
IZVJEŠTAJ ₉ ENERGIJA	IZVJEŠTAJ ₁₀ MENADŽMENT NAKNADA	IZVJEŠTAJ ₁₁ PRIHODI I TROŠKOVI IZ DRUGIH AKTIVNOSTI	IZVJEŠTAJ ₁₂ PRAONICA RUBLJA	
IZVJEŠTAJ ₁₃ PREHRANA ZAPOSLENIKA	IZVJEŠTAJ ₁₄ TROŠKOVI RADA			

Slika 2 Izvještaji po centrima odgovornosti definirani standardima USALI

Drugi dio (*Part II*) se odnosi na specifičnosti sastavljanja temeljnih financijskih izvještaja (*Financial Statements*), a to su Bilanca, Račun dobiti i gubitka, Izvještaj o promjenama vlasničke glavnice, Izvještaj o novčanom toku te Bilješke uz financijske izvještaje, koji se konceptijski znatno razlikuju od onih koji se primjenjuju u Republici Hrvatskoj, budući da se temelje na odredbama američkih računovodstvenih standarda odn. US GAAP/SFAS-a.

U okviru III dijela (*Part III*) nude se specifični pokazatelji svakog pojedinog odjeljenja kao mogu služiti za usporedbu sa sličnim poduzećima ali i za ocjenu uspješnosti odjeljenja. Za svaki ključni pokazatelj dana je njegova definicija kao i način izračuna. (*Financial Ratios and Operating Metrics*).

Izuzetno je koristan sadržaj četvrtog poglavlja (*Part IV*) u okviru kojeg su prezentirane veze između inputa i outputa podataka/informacija. Naglasak je na ukazivanju korelacija u odnosima između rashoda/ troškova /prihoda u odnosu na nazive korištenih konta prema kontnom planu i poziciji koju taj podatak ima u pojedinom izvještaju. (*Revenue and Expense Guide*). Pojmovi su sortirani prema sljedećim kriterijima:

- Kratice korištene u nazivima izvještaja i njihovim elementima
- Vodič kroz prihode prema kriteriju

- naziva prodanog artikla ili usluge: za svaku vrstu prihoda se iskazuje njegov naziv, izvještaj u koje se nalazi te naziv konta
 - naziva izvještaja u kojem se prihod iskazuje : za svaku vrstu prihoda se iskazuje naziv izvještaja u kojem se iskazuje, naziv konta te naziv stavke prihoda
 - Vodič kroz troškove/rashode prema kriteriju
 - Naziva troška: za svaki trošak se iskazuje njegov naziv, izvještaj u kojem se nalazi te naziv konta
 - Naziv izvještaja u kojem se trošak/reshod iskazuje: za svaku vrstu troška/rashoda se iskazuje najprije u kojem se odjeljenju javlja, zatim naziv konta te naziv stavke.
- Posljednje poglavlje (*Part V*) ukazuje na značajnost izvještavanja prihoda na neto odnosno bruto osnovici te na primjeru nekoliko scenarija ukazuje na značajnost ove problematike u hotelijerstvu.

Izvještaji hotela po centrima odgovornosti

Standardima *USALI* je jasno definiran način prikupljanja, bilježenja i izvještavanja prihoda, troškova i parcijalnih rezultata za profitne i troškovne centre odgovornosti hotela.

- U tu svrhu se za profitne centre odgovornosti predviđa sastavljanje 4 temeljna izvještaja:
 - Smještaj (*Rooms*)
 - Hrana i piće (*Food and Beverage*)
 - Ostala poslovna odjeljenja (*Other Operate Departments*) poput golf, spa, parkiralište, ostale usluge
 - Razni prihodi (*Miscellaneous Income*)

Za svaki od navedenih izvještaja iskazuju se neto prihodi te direktni troškovi odjeljenja grupirani u troškove za prodano, troškove rada te ostale direktne (kontrolabilne) troškove odjeljenja.

Za troškovne centre odgovornosti predviđa se sastavljanje maksimalno 14 izvještaja:

- Administracija (*Administrative and General*)
- Informacijski i telekomunikacijski sustavi (*Information and Telecommunications Systems*)
- Prodaja i marketing (*Sales and Marketing*)
- Tekuće održavanje (*Property Operation and Maintenance*)
- Energija (*Utilities*)
- Menadžment naknada (*Management Fees*)
- Prihodi i troškovi koji nisu ostvareni iz redovitog poslovanja (*Non-Operating Income and Expenses*)
 - Praonica rublja (*House Laundry*)
 - Prehrana zaposlenika (*Staff Dining*)
 - Troškovi rada (*Payroll Titles*)

U okviru svih izvještaja iskazuju se vrijednosti za tekući mjesec kao i godišnji kumulativ. Obje stavke iskazuju ostvareni iznos, iznos koji je budžetiran te ostvareni iznos u prošloj godini, izražen apsolutno u kunama kao i relativno u postotku.

Osim toga, ovim je standardom propisan izgled i sadržaj 2 skupna izvještaja:

- Izvještaj za menadžera (*Summary Operating Statement for Operators*)
- Izvještaj za vlasnika (*Summary Operating Statement for Owners*)

Oba izvještaja podijeljena su u sljedeće sekcije:

- Operativni prihodi
- Troškovi profitnih odjeljenja
- Rezultat profitnih odjeljenja
- Neraspoređeni operativni troškovi
- Bruto operativni rezultat
- Menadžment naknada
- Prihodi i rashodi iz ostalih aktivnosti (*Non-Operating Income and Expenses*)
- *EBITDA*
- Rezerviranja (samo izvještaj za menadžere)
- Neto dobit (samo izvještaj za vlasnike)

U nastavku se prikazuje forma izvještaja:

RASPOLOŽIVE SOBE: PRODANE SOBE: ZAUZETOST: ADR: RevPAR: TRevPAR:
OPERATIVNI PRIHODI SMJEŠTAJ HRANA I PIĆE OSTALA OPERATIVNA ODJELJENJA RAZNI PRIHODI UKUPNI OPERATIVNI PRIHODI TROŠKOVI ODJELJENJA SMJEŠTAJ HRANA I PIĆE OSTALA OPERATIVNA ODJELJENJA UKUPNI TROŠKOVI ODJELJENJA UKUPNI REZULTAT PROFITNIH ODJELJENJA NERASPOREĐENI OPERATIVNI TROŠKOVI ADMINISTRACIJA INFORMACIJSKI I TELEKOMUNIKACIJSKI SUSTAVI PRODAJA I MARKETING ODRŽAVANJE ENERGIJA UKUPNI NERASPOREĐENI TROŠKOVI GOP (GROS OPERATING PROFIT) MENADŽMENT NAKNADA DOBIT PRIJE OBRAČUNA PRIHODA I RASHODA IZ DRUGIH AKTIVNOSTI PRIHODI I RASHODI IZ DRUGIH AKTIVNOSTI PRIHODI NAJAM POREZ NA IMOVINU I OSTALI POREZI OSIGURANJE OSTALO UKUPNI PRIHODI I RASHODI IZ DRUGIH AKTIVNOSTI REZULTAT PRIJE KAMATA, POREZA I AMORITZACIJE (EBITDA) REZERVIRANJA EBITDA UMANJENA ZA REZERVIRANJA

Slika 3: Skupni izvještaj o poslovanju (za menadžere).

Rezultati benchmarkinga hrvatskog i slovenskog hotelijerstva

Opis uzorka

Uzorak koji je odabran za analizu sastoji se od 20 hotela, od kojih je 15 hotela iz Hrvatske a 5 iz Slovenije. Radi se o hotelima koji su ujedno i odabrani kao testni uzorak za izgradnju Benchmarking softvera za mjerenje i usporedbu financijskih i nefinancijskih pokazatelja, financiranog u okviru EU projekta prekogranične suradnje SLO-HR, pod nazivom *CrossBench Benchmarking hrvatskog i slovenskog hotelijerstva: instrument za povećanje konkurentnosti i razvoj poduzetništva*.

U nastavku se daje popis hotela, njihova kategorija kao i destinacija u Hrvatskoj i Sloveniji.

SPREMLJANJE IN PRIMERJAVA DOSEŽKOV HRVAŠKIH IN SLOVENSКИH HOTELOV
PRAČENJE I USPOREDBA REZULTATA HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELA

Red. br.	Hotelska tvrtka – HOTEL		Kategorija	Mjesto
ISTRA				
UMAG i NOVIGRAD				
1.	LAGUNA NOVIGRAD d.d.			
	1.	hotel Maestral	****	Novigrad
	2.	hotel Laguna	***	
KVARNER				
OPATIJSKA RIVIJERA				
2.	GRAND HOTEL ADRIATIC d.d.			
	3.	Grand hotel Adriatic	****	Opatija
3.	MILENIJ HOTELI d.o.o.			
	4.	Milenij Grand hotel 4 opatijska cvijeta	****	Opatija
	5.	hotel Milenij	*****	
CRIKVENIČKA RIVIJERA				
4.	JADRAN d.d.			
	6.	hotel Esplanade	***	Crikvenica
	7.	hotel Kaštel	***	
	8.	hotel Slaven	***	
LOŠINJ				
5.	JADRANKA d.d. – JADRANKA HOTELI d.o.o			
	9.	Wellness Hotel Aurora	****	Mali Lošinj
	10.	Family Hotel Vespera	****	
	11.	Hotel Bellevue	*****	
	12.	Vitality Hotel Punta	****	
	13.	Hotel Alhambra	** -> *****	
SJEVERNA, CENTRALNA I ISTOČNA HRVATSKA				
SJEVERNA I CENTRALNA HRVATSKA				
6.	TOPLICE SVETI MARTIN d.d.			
	14.	hotel Spa Golfér	****	Sveti Martin na Muri
7.	TERME TUHELJ d.o.o.			
	15.	hotel Well	****	Tuheljske Toplice

Red. br.	Hotelska tvrtka – HOTEL	Kategorija	Mjesto
OBALNO-KRAŠKA REGIJA (POKRAJINA: PRIMORSKA)			
STRUNJAN			
1.	BERNARDIN GROUP RESORTS & HOTELS		
1.	Hotel Salinera	****	Strunjan
POMURSKA REGIJA (POMURJE – POKRAJINA: PREKOMURJE)			
VERŽEJ			
2.	SAVA HOTELS & RESORTS – Terme Banovci		
2.	Hotel Zeleni Gaj	***	Veržej
SPODNJEPOSAVSKA REGIJA (DONJOPOSAVSKA – POKRAJINA: DOLENJSKA)			
PODČERTREK			
3.	TERME OLIMIA		
3.	Wellness hotel Sotelia	****	Podčetrtek
SREDIŠNJA SLOVENIJA (POKRAJINA: GORENJSKA)			
LJUBLJANA			
4.	BEST WESTERN PREMIER		
4.	Hotel Slon	****	Ljubljana
5.	FOUR POINTS BY SHERATON		
5.	Hotel Mons	****	Ljubljana

Slika 4: Popis hotela u Hrvatskoj i Sloveniji.

Analiza upravljanja prihodima i efikasnosti hotela

U daljnjem tekstu izvršena je dubinska analiza podataka hotela u uzorku. Analizirana je iskorištenost kapaciteta, prihod smještaja hotela po raspoloživoj sobi (RevPar), ukupni prihod hotela po raspoloživoj sobi (TrevPar), prosječni ostvareni ukupni prihod po noćenju, dnevna prodajna cijena sobe (ADR), te efikasnost hotela. Novačene vrijednosti su izražene u eurima.

Iskorištenost kapaciteta hotela računata je temeljem ukupnog broja dana u 2014. godini (puni kapacitet). Tablica 1 prikazuje minimalne, srednje i maksimalne vrijednosti iskorištenosti kapaciteta u hrvatskim i slovenskim hotelima po mjesecima i na godišnjoj razini. Vrijednosti na godišnjoj razini su približno slične. Minimalna iskorištenost kapaciteta u Hrvatskoj je 31.36%, a u Sloveniji 39.90%. Prosječna iskorištenost kapaciteta hotela u Hrvatskoj iznosi 58.70%, a u Sloveniji 57.60%, dok je maksimalne iskorištenost kapaciteta u Hrvatskoj 77.73% a u Sloveniji 71.86%.

SPREMLJANJE IN PRIMERJAVA DOSEŽKOV HRVAŠKIH IN SLOVENSКИH HOTELOV
PRAČENJE I USPOREDBA REZULTATA HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELOVA

Tablica 1: Iskorištenost kapaciteta hotela.

	Minimum		Srednja vrijednost		Maksimum	
	HR	SLO	HR	SLO	HR	SLO
1.	24.59%	19.24%	47.14%	45.60%	87.28%	70.33%
2.	19.17%	24.27%	34.75%	44.32%	47.32%	64.12%
3.	9.98%	34.44%	36.57%	50.07%	57.46%	66.76%
4.	29.52%	31.94%	53.77%	51.15%	85.03%	70.36%
5.	0.73%	42.07%	55.34%	58.56%	75.76%	83.93%
6.	6.61%	35.47%	65.73%	59.42%	90.48%	80.55%
7.	30.00%	35.35%	69.49%	62.98%	94.21%	84.79%
8.	58.41%	58.97%	83.36%	78.34%	97.83%	88.14%
9.	29.81%	51.86%	70.90%	66.85%	95.03%	84.67%
10.	15.90%	33.40%	50.38%	61.95%	84.18%	82.56%
11.	4.86%	32.40%	33.54%	55.81%	55.86%	80.61%
12.	4.05%	27.40%	46.28%	49.99%	86.90%	64.57%
Ukupno	31.36%	39.90%	58.70%	57.60%	77.73%	71.86%

Izvor: Baza podataka CrossBench.



Graf 1: Prosječna iskorištenost kapaciteta hotela po mjesecima.

Izvor: Baza podataka CrossBench.

Graf 1 prikazuje prosječnu iskorištenost kapaciteta u hrvatskim i slovenskim hotelima. Vidljiva je veća oscilacija u iskorištenosti kapaciteta kod hrvatskih hotela u odnosu na slovenske hotele. Uzrok oscilacija može se povezati s problemom izrazite sezonalnosti hr-

vatskog turizma, budući da i hrvatski (83,36%) i slovenski (78,34%) hoteli imaju najvišu prosječnu iskorištenost kapaciteta u kolovozu. Najniža prosječna iskorištenost kapaciteta u hrvatskoj je u studenom i iznosi 33,54%, dok u Sloveniji je u veljači i iznosi 44,32%. Prosječna iskorištenost kapaciteta viša je u Hrvatskoj u siječnju, travnju, lipnju, srpnju, kolovozu i rujnu dok je u ostalim mjesecima viša u Sloveniji.

Nadalje, u Tablici 2 izložene su dnevne prodajne cijene sobe na mjesečnoj i godišnjoj razini. Na godišnjoj razini hrvatski hoteli ostvaruju bolje rezultate nego slovenski hoteli. Minimalna vrijednost u Hrvatskoj je 33,55 € a u Sloveniji 28,68 €. Srednja vrijednost prodajne cijene sobe u hrvatskim hotelima iznosi 63,33 €, dok u slovenskim hotelima iznosi 60,88 €. Maksimalna vrijednost prodajne cijene značajno je viša u Hrvatskoj (112,53 €) u odnosu na Sloveniju (79,39 €).

Tablica 2: Dnevna prodajna cijena sobe.

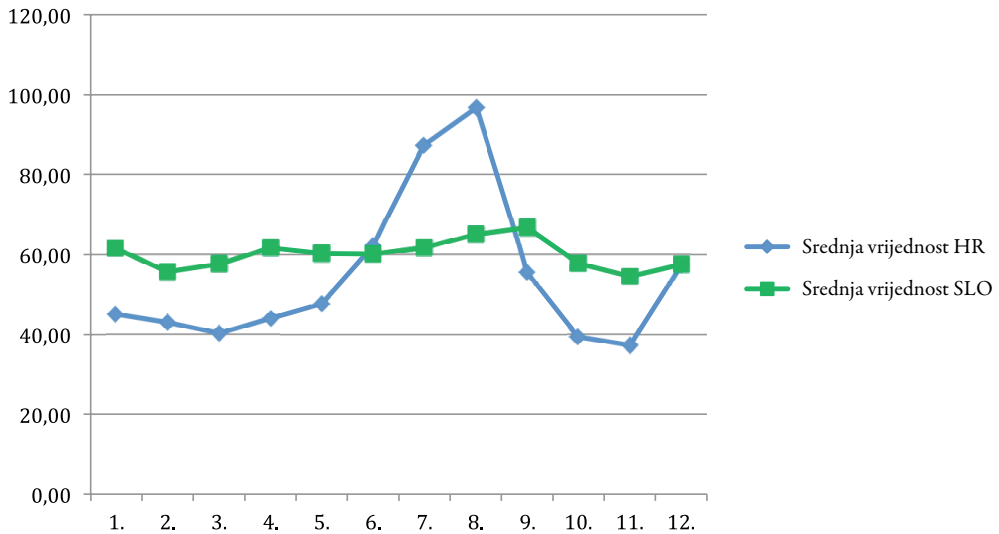
	Minimum		Srednja vrijednost		Maksimum	
	HR	SLO	HR	SLO	HR	SLO
1.	9,96	29,21	44,92	61,54	69,97	79,67
2.	13,08	34,85	42,85	55,78	76,12	77,32
3.	12,12	35,82	40,25	57,70	89,77	80,51
4.	23,09	31,79	43,91	61,70	91,63	85,86
5.	27,25	26,55	47,67	60,31	97,29	82,38
6.	27,32	23,77	62,15	60,11	110,07	82,24
7.	35,51	20,26	87,48	61,62	131,85	78,28
8.	37,39	22,69	96,73	65,05	169,29	84,66
9.	27,61	27,48	55,60	66,67	104,59	88,37
10.	17,12	25,17	39,29	57,77	84,07	83,61
11.	20,49	37,60	37,20	54,56	71,50	72,39
12.	26,65	36,18	57,45	57,58	100,60	72,89
Ukupno	33,55	28,68	63,33	60,88	112,53	79,39

Izvor: Baza podataka CrossBench.

Srednje vrijednosti dnevne prodajne cijene sobe po mjesecima izražene su u Grafu 2. Kao i u prethodnim analizama, slovenski hoteli bilježe približno stalne vrijednosti, dok su u hrvatskim hotelima zabilježene veće fluktuacije. Jedino u lipnju, srpnju i kolovoz 2014. godine su hrvatski hoteli postignuli više prodajne cijene od slovenskih hotela.

Prihod smještaja hotela po raspoloživoj sobi (RevPAR) prikazan je u Tablici 3. Vrijednosti su izražene u eurima. U ovom slučaju vrijednosti na godišnjoj razini su u istom rangu. Minimalan prihod smještaja po raspoloživoj sobi u Hrvatskoj je 17,69 €, a u Sloveniji 18,89 €. Srednja vrijednost je u Hrvatskoj 35,85 € dok je u Sloveniji 34,67 €. Maksimalan prihod smještaja po raspoloživoj sobi u hrvatskim hotelima je 60,07 € a u slovenskim hotelima 59,19 €. Također, može se zamijetiti razlika između minimalnih vrijednosti prihoda po raspoloživoj sobi hrvatskih i slovenskih hotela, gdje hrvatski hoteli ostvaruju značajno niže rezultate.

SPREMLJANJE IN PRIMERJAVA DOSEŽKOV HRVAŠKIH I N SLOVENSКИH HOTELOV
PRAĆENJE I USPOREDBA REZULTATA HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELOVA



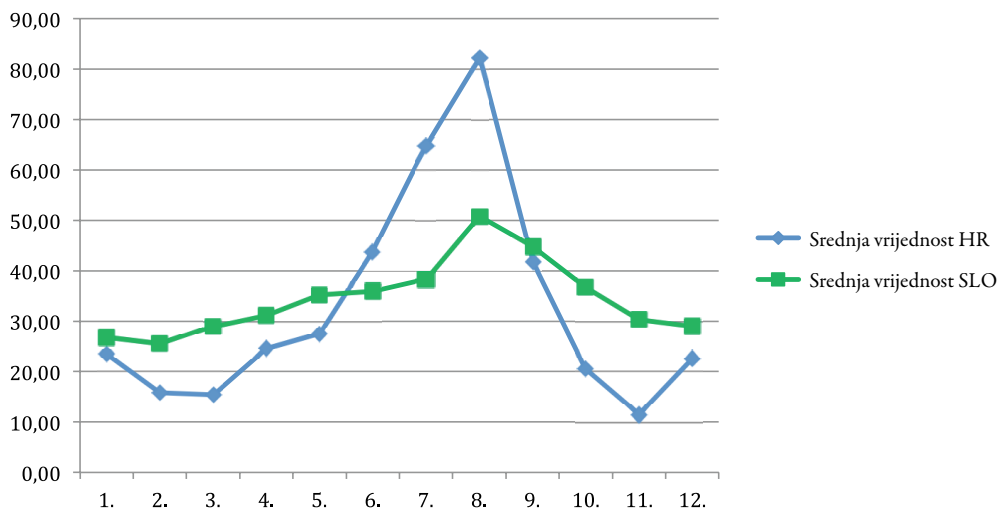
Graf 2: Srednje vrijednosti dnevne prodajne cijene sobe po mjesecima.
Izvor: Baza podataka CrossBench.

Tablica 3: Prihod smještaja hotela po raspoloživoj sobi.

	Minimum		Srednja vrijednost		Maksimum	
	HR	SLO	HR	SLO	HR	SLO
1.	3,96	14,23	23,45	26,74	61,07	47,32
2.	5,00	12,46	15,76	25,52	29,11	42,82
3.	2,39	15,12	15,36	28,98	29,40	51,46
4.	7,03	22,39	24,55	31,15	48,78	57,83
5.	0,45	18,61	27,41	35,23	70,18	72,02
6.	3,97	26,66	43,81	35,92	90,80	69,01
7.	12,58	12,59	64,71	38,36	113,78	62,62
8.	25,14	18,01	82,28	50,77	131,56	75,60
9.	10,42	18,92	41,90	44,86	80,08	77,94
10.	4,14	14,88	20,59	36,68	57,42	71,91
11.	1,24	12,18	11,48	30,41	24,98	47,70
12.	1,42	13,28	22,62	29,03	71,24	43,65
Ukupno	17,69	18,89	35,85	34,67	60,07	59,19

Izvor: Baza podataka CrossBench.

Srednje vrijednosti prihoda smještaja hotela po raspoloživoj sobi po mjesecima prikazane su u Grafu 3. Uočljivo je da slovenski hoteli imaju više prihode po raspoloživoj sobi u odnosu na hrvatske hotele osim u ljetnim mjesecima (lipanj, srpanj, kolovoz). Graf prikazuje drastične oscilacije u minimalnim i maksimalnim srednjim vrijednostima u hrvatskim hotelima, dok slovenski hoteli imaju prilično konstantne vrijednosti.



Graf 3: Srednje vrijednosti prihoda hotela po raspoloživoj sobi po mjesecima.

Izvor: Baza podataka CrossBench.

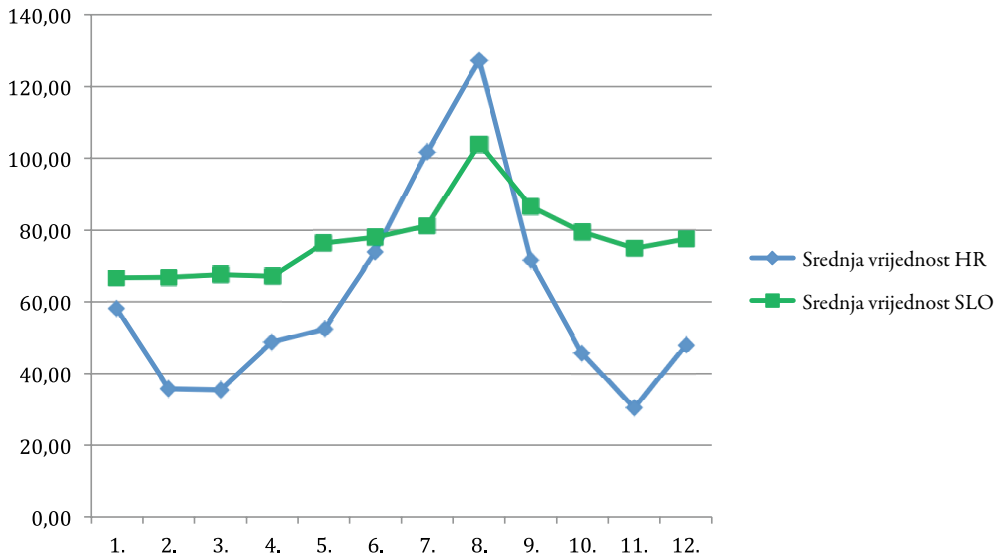
Tablica 4: Ukupni prihod hotela po raspoloživoj sobi.

	Minimum		Srednja vrijednost		Maksimum	
	HR	SLO	HR	SLO	HR	SLO
1.	8.88	34.80	58.08	66.58	161.02	95.89
2.	12.27	26.59	35.78	66.77	65.82	98.42
3.	4.81	30.83	35.50	67.52	74.29	92.08
4.	11.12	34.77	48.79	67.03	112.94	92.41
5.	2.54	39.98	52.42	76.39	144.84	110.03
6.	8.87	65.16	73.86	77.95	176.36	101.14
7.	50.53	39.30	101.68	81.18	195.13	120.66
8.	59.26	65.02	127.29	104.05	242.18	144.47
9.	16.34	53.02	71.53	86.56	158.31	113.91
10.	7.24	26.46	45.57	79.42	119.56	106.53
11.	2.08	24.25	30.45	74.86	59.05	118.44
12.	4.68	25.31	47.86	77.45	102.87	103.81
Ukupno	24.47	47.00	61.59	76.89	123.36	99.28

Izvor: Baza podataka CrossBench.

Ukupni prihodi hotela po raspoloživoj sobi (TRevPAR) predstavljeni su u Tablici 4. U ovom slučaju hrvatski hoteli ostvaruju nešto više rezultate u odnosu na prethodnu analizu, ali još uvijek značajno niže od slovenskih hotela. Minimalna vrijednost ukupnog prihoda po raspoloživoj sobi na godišnjoj razini u Hrvatskoj je 24.47 €, a u Sloveniji 47 €. Srednja vrijednost u hrvatskim hotelima je 61.59 € a u slovenskim 76.89 €, dok je jedino maksimalna vrijednost u Hrvatskoj veća (123.36 €) nego u Sloveniji (99.28 €).

SPREMLJANJE IN PRIMERJAVA DOSEŽKOV HRVAŠKIH IN SLOVENSКИH HOTELOV
PRAČENJE I USPOREDBA REZULTATA HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELOVA



Graf 4: Srednje vrijednosti ukupnog prihoda hotela po raspoloživoj sobi po mjesecima.
Izvor: Baza podataka CrossBench.

Graf 4 oslikava srednje vrijednosti ukupnog prihoda hotela po raspoloživoj sobi po mjesecima. Vidljivo je da hrvatski hoteli jedino u srpnju i kolovozu ostvaruju bolje rezultate u odnosu na slovenske hotele. I u ovom slučaju hrvatski hoteli imaju drastične oscilacije u prihodima.

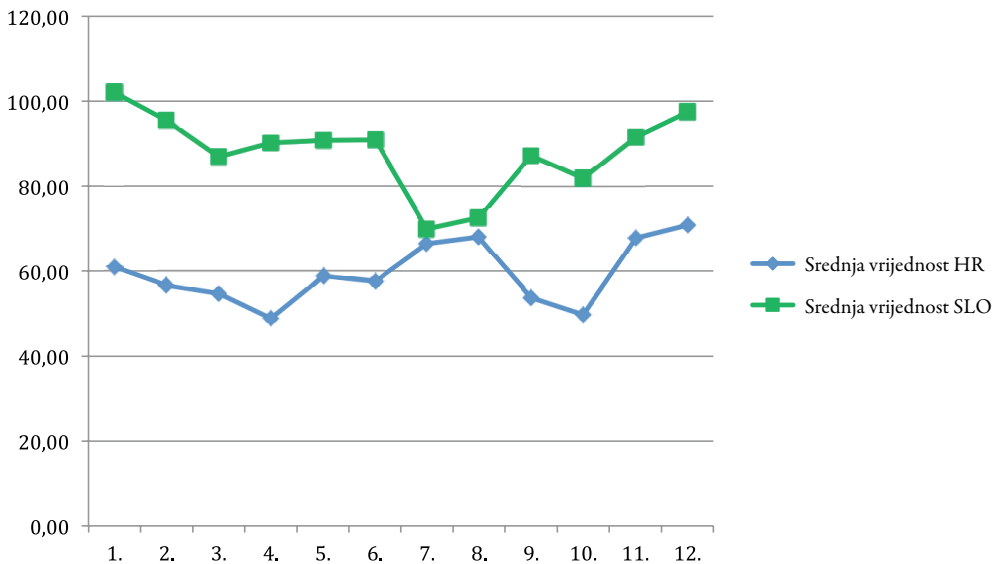
Tablica 5: Ukupni prihod po noćenju.

	Minimum		Srednja vrijednost		Maksimum	
	HR	SLO	HR	SLO	HR	SLO
1.	20.68	50.62	61.04	102.10	100.60	234.05
2.	22.54	33.18	56.66	95.51	113.67	213.95
3.	22.71	38.06	54.75	86.98	140.31	167.51
4.	19.80	39.80	49.00	90.25	120.57	176.94
5.	20.75	40.65	58.90	90.77	175.70	185.61
6.	20.54	41.64	57.66	90.91	127.11	179.00
7.	24.72	41.40	66.57	69.92	129.54	108.33
8.	27.20	44.03	68.10	72.54	131.08	107.43
9.	21.04	42.40	53.86	87.22	125.55	148.34
10.	22.12	37.22	49.91	81.93	111.63	148.75
11.	20.78	38.76	67.80	91.56	192.61	174.32
12.	40.61	45.41	70.81	97.37	136.84	185.29
Ukupno	24.38	41.09	56.51	86.85	124.30	160.95

Izvor: Baza podataka CrossBench.

U Tablici 5 izloženi su ukupni prihodi po noćenju na mjesečnoj i godišnjoj razini. U svim vrijednostima slovenski hoteli ostvaruju bolje rezultate. Minimalna vrijednosti na godišnjoj razini je u Hrvatskoj je 24.38 €, srednja 56,51 € a maksimalna 124.30 €. Minimalna vrijednost u Sloveniji je 41.09 €, srednja 86.85 €, dok je maksimalna vrijednost prihoda po noćenju 160.95 €.

Srednje vrijednosti ukupnog prihoda po noćenju po mjesecima predstavljene u prethodnoj tablici prikazane su u Grafu 5. Uočljivo je da se jednino u srpnju i kolovozu ukupni prihodi po noćenju u hrvatskim hotelima približavaju vrijednostima slovenskih hotela, dok u ostalim mjesecima postoje izrazite razlike.



Graf 5: Srednje vrijednosti ukupnog prihoda po noćenju po mjesecima.

Izvor: Baza podataka CrossBench

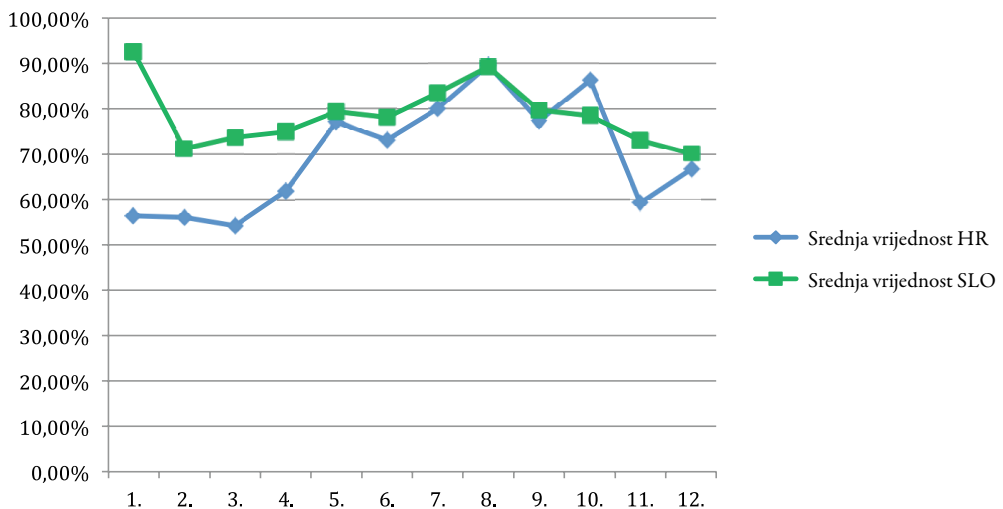
Slijedeća tablica (6) prikazuje efikasnost hotela izračunatu pomoću analize omeđenih podataka (*Data Envelopment Analysis – DEA*). Kao input tj. varijable koje ulaze u proces proizvodnje proizvoda i usluga uzeti su slijedeći financijski i nefinancijski podaci hotela: broj soba, broj zaposlenih, troškovi smještaja, troškovi hrane i pića, troškovi rada te troškovi energije. Kao output, tj. rezultat proizvodnog procesa izabran je ukupan prihod hotela. Analiza omeđenih podataka (DEA) pomoću inputa i outputa formira granicu efikasnosti. Hoteli koji se nalaze na granici smatraju se efikasnim, dok hoteli koji se nalaze ispod granice smatraju se neefikasnim. Vidljivo je da slovenski hoteli posluju efikasnije od hrvatskih hotela, tj. Efikasnije raspolažu svojim resursima u postizanju ukupnog prihoda.

Tablica 6: Efikasnost hotela.

	Minimum		Srednja vrijednost		Maksimum	
	HR	SLO	HR	SLO	HR	SLO
1.	33.77%	71.42%	56.46%	92.55%	74.99%	100.00%
2.	37.89%	51.59%	56.10%	71.30%	68.83%	91.93%
3.	44.07%	56.33%	54.28%	73.68%	66.25%	89.60%
4.	50.30%	53.10%	61.93%	74.98%	100.00%	91.65%
5.	48.67%	57.61%	77.14%	79.37%	63.48%	100.00%
6.	41.82%	54.55%	73.20%	78.09%	96.13%	99.47%
7.	45.02%	72.22%	80.01%	83.52%	100.00%	91.56%
8.	51.39%	77.29%	89.61%	89.20%	100.00%	100.00%
9.	48.23%	53.71%	77.28%	79.74%	100.00%	100.00%
10.	32.73%	59.07%	86.37%	78.43%	58.87%	98.69%
11.	33.12%	61.24%	59.37%	73.06%	100.00%	84.04%
12.	34.93%	59.58%	66.64%	70.08%	100.00%	82.12%

Izvor: Baza podataka CrossBench.

Srednje vrijednosti efikasnosti hotela po mjesecima prikazane su u Grafu 6. Može se zamijetiti da hrvatski hoteli jedino u kolovozu i listopadu posluju efikasnije od hotela u Sloveniji. Također je vidljivo da hrvatski hoteli ostvaruju značajnije nižu razinu efikasnosti od slovenskih hotela.



Graf 6: Srednje vrijednosti efikasnosti hotela po mjesecima.

Izvor: Baza podataka CrossBench.

Iz priloženih analiza može se zaključiti da slovenski hoteli postižu bolje rezultate u odnosu na hrvatske hotele. Važno je naglasiti da je do ovih razlika došlo zbog različitih ka-

rakteristika hotela u uzorku. Hrvatske hotele karakterizira sezonsko poslovanje, dok slovenske cjelogodišnje poslovanje. Vidljivo je da u ljetnim mjesecima hrvatski hoteli postižu bolje rezultate od slovenskih. To ukazuje na činjenicu da hoteli u Hrvatskoj imaju predispozicije za poboljšanje poslovnih rezultata, ali nedovoljno iskorištavaju svoje mogućnosti. Slovenski hoteli u ovom slučaju mogu poslužiti kao primjeri dobre prakse, iako i slovenski hoteli imaju prostora za poboljšanje rezultata.

Zaključak

U poslovnoj praksi benchmarking danas predstavlja instrument uz pomoć kojeg hotel kontinuirano uspoređuje i mjeri vlastito poslovanje u odnosu na vrhunsku praksu, uči od najuspješnijih te primjenjuje stečena znanja s ciljem ostvarenja izvrsnosti poslovanja. Predmet benchmarkinga mogu biti proizvodi i usluge, zadovoljstvo gostiju ali i poslovni procesi, tehnička rješenja, financijski rezultati, poslovna strategija i sl. Cilj je spoznati i eliminirati vlastita ograničenja i nedostatke, očuvati prednosti te steći lidersku poziciju.

Prilikom provođenja benchmarkinga potrebno se držati određenih pravila, primjerice poštovati privatnost, uzvratiti na pruženu informaciju, ne zlorabiti povjerenje, ne obavlјati ništa bez dopuštenja, ne ucjenjivati, neprestano učiti.

Za benchmarking se s punim pravom može reći da predstavlja proces učenja i stjecanja znanja u svrhu primjene naučenog i poboljšanja vlastite poslovne prakse. Time benchmarking postaje instrument izgradnje učeće organizacije, a učenje jedini način kontinuiranog prilagođavanja i postizanja izvrsnosti.

Sažetak

Benchmarking predstavlja potragu za najboljom praksom u određenoj grani industrije. To je postupak koji se temelji na uspoređivanju vlastitih dimenzija s onim poduzećima koja zaslužuju biti mjera vrijednosti. Primjena benchmarkinga u svjetskom hotelijerstvu ima vrlo dugačku tradiciju. Prve forme benchmarking statistike bilježe se još davnih 1930ih godina. Osnovna pretpostavka primjene benchmarkinga u hotelijerstvu je primjena standarda USALI. Danas u svjetskom hotelijerstvu postoji velik broj raznih publikacija u okviru kojih se objavlјuju ostvareni rezultati poslovanja u hotelijerstvu, koji pojedinim hotelima mogu poslužiti u svrhu benchmarkinga. Ključni pokazatelji koji se u ovom članku predstavljaju na uzorku hotela u Hrvatskoj i Sloveniji, članovima CrossBench projekta su stupanj iskorištenja kapaciteta, prosječna cijena sobe, RevPAR i TRevPAR. Uz pomoć analize omeđenih podataka (*Data Envelopment Analysis – DEA*) izračunata je i efikasnost hotela u Hrvatskoj i Sloveniji.

Literatura

- Camp, Robert C. *Benchmarking: The Search for Industry Best Practices That Lead to Superior Performance*. Milwaukee, WI: American Society of Quality Control Quality Press, 1989.
- Cook, Sarah. *Practical Benchmarking: A Manager's Guide to Creating a Competitive Advantage*. London: Kogan Page, 1995.
- Cross, Michael. *The Benchmarking Sourcebook*. London: Batsford Ltd., 1998.
- DeFranco, Agnes L. »Benchmarking: Measuring Financial Success in the Hotel Industry.« In *Accounting and Financial Management*, edited by Peter Harris and Marco Mongiello, 87–104. Oxford: Butterworth Heinemann, 2006.

- Harris, Peter, and Marco Mongiello. »Developing a Benchmarking Methodology for the Hotel Industry.« In *Accounting and Financial Management*, edited by Peter Harris and Marco Mongiello, 105–33. Oxford: Butterworth Heinemann, 2006.
- Sungsoo, Pyo. »Benchmarking the Benchmarks.« *Journal of Quality Assurance in Hospitality & Tourism* 2, no. 3/4 (2001): 1–5.
- Uniform System of Accounts for the Lodging Industry, Eleventh Revised Edition, AH&LEI.*
In print.
- Watson, Gregory H. *Strategic Benchmarking: How to Rate Your Company's Performance against the World's Best*. New York: Wiley, 1993.
- Wöber, Karl W. *Benchmarking in the Hospitality Industry*. Wallingford: CABI Publishing, 2002.
- Zairi, Mohamed. *Benchmarking for Best Practice: Continuous Learning Through Sustainable Innovation*. Oxford: Butterworth-Heineman, 1996.
- <https://www.apqc.org/www.apqc.org>.
- <https://www.cbre.us>.
- <https://www.str.com>.
- <https://www.ey.com>.
- <https://www.horwathhtl.hr>.
- <https://www.crossbench.eu>.

Informacijska osnovica upravljanja hotelima sa wellness i spa ponudom

Milena Peršić

Hoteli sa wellness i SPA ponudom, kao i oni koji pružaju komplementarnu uslugu bolnicama, klinikama i drugim sudionicima medicinskog turizma, orijentirani su na goste čiji je motiv putovanja prevencija i očuvanje zdravlja, a djeluju na tržištu zdravstvenog turizma koji bilježi sustavan rast i razvoj. Naglasak je na oblikovanje asortimana ponude zdravstveno-turističke destinacije, u kojoj je hotelska ponuda temeljna resursna osnovica uz prirodne ljekovite činitelje, kadrovske i druge potencijale, a temeljeno na spoznaji da je i kroz turističku povijest »zdravlje« bilo prepoznato kao snažan motiv turističkih kretanja i svim godišnjim dobima. Hotel se pretežito usmjerava na ponudu raznih programa prevencije, s naglaskom na ravnotežu tijela, duha i uma, a ti programi su u suvremenim uvjetima orijentirani na ublažavanje posljedica suvremenog načina života u naglašeno urbanom okruženju, od kuda dolazi najveći dio korisnika tih usluga.

Suvremeni korisnici žele užurbani životni ritam (stres, pretilost, alergije, dijabetes, kardiovaskularne i maligne bolesti...) privremeno zamijeniti novom dimenzijom odmora usmjerenom na rješavanje određenih zdravstvenih problema ali i na unapređenje kvalitete života kroz sadržaje samo-ispunjavanja (na osobnom i poslovnom području). Pretežiti korisnici ovih programa su žene, koje najčešće koriste tretmane uljepšavanja, sa ili bez estetskih i kirurških zahvata, a popularni su i razni programi usporavanja starenja. U tu svrhu se na razinu destinacije moraju uspostaviti sinergijski procesi između hotela, klinika, bolnica, sanatorija, thalassotherapia, agencija, turističkih organizacija i udruga, ali i svih pratećih djelatnosti, bez kojih nije moguće pružiti sadržajnu i kvalitetnu uslugu. Slijedom strateških dokumenata razvoja turizma i zdravstva, nužna su ulaganja u hotele specijalizirane zdravstveno-turističke ponude.

Za upravljanje hotelima, lječilištima i drugim smještajnim kapacitetima koji nude specifične usluge zdravstvenog turizma, potrebno je osigurati relevantne informacije, za strateško i operativno upravljanje, koje se moraju temeljiti na dobrom poznavanju specifičnosti zdravstveno-turističke ponude. Relevantnu informacijsku osnovicu za strateško upravljanje osigurava strategijsko računovodstvo, dok se za ocjenu realizacije strategija u krat-

kom roku i za uže organizacijske cjeline, koriste informacije računovodstva odgovornosti uz uvažavanje računovodstvenih standarda i standarda struke.

Zdravstveni turizam

Pojam i sadržaj sintagme »zdravstveni turizam« još uvijek nije uvijek i svugdje jednoznačno određen, pa se često različiti pojmovi koriste kao sinonimi, ili se isti pojmovi različito tumače. Tako se često *zdravstveni turizam* (Douglas, 2001, 260–282; Hall, 2003, 273–287; Johnston, Puczko, Smith, Ellis, 2011) poistovjećuje sa *medicinskim turizmom* (Connell, 2006a, 1093–1100; Connell, 2006b 99–102) ili *wellnessom* (Nahrstedt, 2004, 181–198; Smith, Kelly, 2006, 1–4) odn. s *wellbeingom* (Inside Story, 2007). Često se neki od pojmova posebno naglašava ili izdvaja kao dominantna komponenta (npr. holistički turizam ili SPA ponuda (Smith, Kelly, 2006, 15–24; Puczko, Bacharov, 2006, 83–91) ili pozicionira kao viša ili niža razina ukupne zdravstveno-turističke ponude. Često se u sustav zdravstvenog turizma uključuju i drugi oblici selektivne turističke ponude (kultura, sport, gastro i sl.) ili se sa zdravstveno-turističkom ponudom povezuju različite dobne skupine ili druge karakteristike ciljnih korisnika (npr. turizam treće dobi...). Navedeno nameće potrebu da se jasno pojmovno definira zdravstveni turizam kao sustav i njegovi podsustavi.

Polazišta i okviri djelovanja hotela u okviru zdravstveno-turističke ponude destinacije

Pojmovno određenje pojma *zdravstveni turizam* treba sagledati na polazištima temeljnih elemenata koji čine njegovu strukturu, a to su pojmovi »zdravlje« i »turizam«. *Zdravlje* je svjetska zdravstvena organizacija definirala kao »stanje potpunog fizičkog, psihičkog i društvenog blagostanja, a ne samo odsutnosti bolesti ili nesposobnosti za rad« (WHO, 2006), dok je Svjetska turistička organizacija definirala *turizam* kao »sveukupnost aktivnosti osoba koje putuju izvan njihovog uobičajenog okruženja radi odmora, poslova ili druge svrhe« (UNWTO, 2012), pa se u definiranju pojma »zdravstveni turizam« treba sagledavati sinergija njihova međusobnog odnosa u definiranju ponude hotela u okviru ukupne ponude zdravstveno-turističke destinacije.

U tom kontekstu je potrebno uvažavati teorijska polazišta, iskustva dobre svjetske prakse, zakonski okvir, standarde i rezultate vlastitih istraživanja, a slijedom teze da je u osnovi *zdravstveni turizam*, specifičan oblik selektivne turističke ponude, usmjerene na onu »ciljnu skupinu turista, kojima je temeljni motiv putovanja i boravka unapređenja osobnog zdravlja ili zdravlja nekog člana vlastite obitelji (Tabacchi, 2010, 102–117), što je polazište u profiliranju zdravstveno-turistička ponuda hotela koja mora biti orijentirana na konkretne potrebe ciljnih korisnika, ovisno je li hotel orijentiran na korisnike medicinskih usluga (medicinski turizam), wellness ili SPA ponude ili na njihovu kombinaciju. Naime, ovim specifičnostima treba prilagoditi sustav informacija koje treba planirati, obuhvaćati i prezentirati u izvještajima, usmjerenih na donošenje dugoročnih i kratkoročnih poslovnih odluka.

Kako je zdravstveni turizam temeljna poslovna orijentacija mnogih hotela, prihvatljiva je i definicija da se radi o »komercijalno prihvaćenoj pojavi industrijskog društva, koji uključuje putovanje i boravak izvan mjesta stalnog boravka u razdoblju dužem od jednog noćenja, s motivom održavanja i unapređenja zdravlja, koristeći raspoložive resurse u destina-

cijama koje takve mogućnosti mogu pružiti« (Hall, 2011, 274). U osnovi je *zdravstveni turizam* krovni pojam (*umbrella*) za mnoge njemu podređene sadržaje i elemente (*well-being, wellness, health-care tourism, holistic tourism, medical tourism, spa tourism, health-treatment/ rehabilitation, clinical offerings, fitness and health clubs...*) što je po definiciji UNWTO-a povezano sa »*putovanjem u lječilišta ili druge turističke destinacije, a sa primarnom svrhom poboljšanja ukupnog stanja organizma, kroz fizičke aktivnosti i terapije, kontrolu prehrane ili medicinske usluge relevantne za održavanje i unapređenje zdravlja*« (Gee, Fayos-Sola, 1997, 33–35).

Temeljna orijentacija hotela na pružanje usluga zdravstvenog turizma, temelji se na spoznaji da se u svijetu bilježe visoke stope rasta od 10–25% godišnje (Strategija turizma, 2013), ali i da je moguće ostvariti konkurentne prednosti samo ako se na razini turističke destinacije iskoriste autentične lokalne specifičnosti, tradicija, prirodni ljekoviti činitelji, atrakcije, kvalitetni kadrovi i prateća infrastruktura. Ponudu treba prilagoditi tržišnim zahtjevima platežno sposobne potražnje i trendovima. Naime, dok su na prijelazu stoljeća temeljna odredišta te vrste bila termalni izvori, blagodati umjerene morske klime i /ili prirodni ljekoviti činitelji, danas se ista prilagođava novim zahtjevima i tržištu nudi kroz suvremene programe, pakete i pojedinačne usluge. Naime, istraživanja su pokazala da se kao najprofitabilniji mogu izdvojiti oni preventivni programi, koji su usmjereni na unapređenje kvalitete života i anti-aging-a (34,8% prihoda), ostali wellness programi, sve više se traže prigodni tečajevi zdrave prehrane i nutricionizma (dijete, smanjenje tjelesne težine, medicinske dijete...) i srodni preventivni programi (SPA Summit, 2010).

Sve je više destinacija koji se orijentiraju na ponudu programa *medicinskog turizma*, koji danas u svijetu rastu po prosječnoj stopi od 35% godišnje (Deloitte, 2008, 6; Deloitte, 2009, 3), što nalaže suradnju hotela sa klinikama, bolnicama i drugim oblicima medicinskih ustanova na razini turističke destinacije, što traži interdisciplinarna znanja, jer kadrovi moraju biti osposobljeni za pružanje medicinskih i turističkih usluga. U tu svrhu je potrebno osigurati formalne i neformalne oblike edukacije, ali i promjene u nomenklaturi zanimanja, kako bi se profili kadrova prilagodili stvarnim potrebama organiziranja suvremene ponude zdravstveno-turističke destinacije. Samo stručni i sposobni kadrovi mogu ustrojiti optimalan programa zdravstveno-turističke ponude, koji će biti tržišno prihvatljiv, konkurentan i profitabilan, te osigurati dugoročnu egzistenciju hotela na tržištu.

Usluge medicinskog turizma uključuju medicinske tretmane u klinikama, rehabilitacijskim centrima i lječilištima, hoteli mogu biti prepoznatljivi po uslugama medicinskog wellnesa, iako se najčešće nude razni »*beauty*« programi, kozmetički zahvati i tretmani, masaže, rekreacijske usluge, lifestyle holistički ili spiritualni programi odn. njihova optimalna kombinacija (Weiermair, Mathies, 2004, 181–198; Douglas, Derrett, 2001, 260–282), koji na određeni način obilježavaju ponudu destinacije i pojedinih hotela. Za hotele je posebno atraktivna kategorija turizma treće dobi, koja je usko povezana sa ukupnom zdravstveno-turističkom ponudom, pošto su turisti treće dobi korisnici različitih oblika zdravstveno-turističkih usluga, iako ne čine njen integralni dio (Smith, Puczko, 2009; Johnston, Puczko, Smith, Ellis, 2011; Hall, 2003, 273–292; GSS, 2008; GSS, 2010....).

Naime na razini turističke destinacije treba osigurati pretpostavke koje će zadovoljiti sve one potrebe turista, kojima je *zdravlje temeljni motiv putovanja i boravaka* u izabranom hotelu odn. turističkoj destinaciji, što traži da se smještajni kapaciteti strukturom i

asortimanom ponude trebaju u cijelosti prilagoditi zahtjevima ove ciljne skupine korisnika. Kako se ponuda hotela treba uklopiti u ponudu zdravstveno-turističke destinacije, nužno je da se različiti segmenti u strukturi turističke ponude destinacije, prilagode posebnim ciljnim zahtjeve sudionika zdravstvenog turizma. Naime, ponudu treba prilagoditi specifičnostima potražnje za uslugama medicinskog turizma odn. osobama koje putuju u druge turističke destinacije radi liječenja, ali i za ostale članove njihove obitelji, prijatelje i pratitelje, kojima treba omogućiti da kroz korištenje što sadržajnije oblike wellness i SPA ponude unaprijede svoje zdravlje (Voigt, Laing, Wray, Brown, Howat, Weiler, Trembath, 2010; Kušen, 2006), a povezano sa korištenjem prirodnih ljekovitih činitelja (Ivanišević, 2001), pri čemu treba ponuditi lokalne proizvode te vrste, uz uobičajene prateće proizvode SPA industrije, pošto se u svijetu od takvih proizvoda, a u okviru ukupnog asortimana SPA ponude, ostvaruje i do oko 35% ukupnih prihoda (Johnston, Puczko, Smith, Ellis, 2011; Jonson, Redman, 2008).

Navedeno se može ostvariti samo uz odgovarajuće organizacijske i kadrovske pretpostavke. Naime, sve sudionike zdravstveno-turističke ponude dobro je povezati kroz Klaster (Obadić, 2015, 529–540; Jurin, 2013, 1–48;), te osposobljavati za stjecanje interdisciplinarnih znanja, što znači da kadrovi iz domene medicine i zdravstva moraju steći određena znanja iz menadžmenta, psihologije, komunikologije, poznavanja stranih jezika, običaja i navika te poslovne kulture zemalja iz kojih sudionici zdravstvenog turizma dolaze. Kako zdravstveni turizam nije na adekvatan način zastupljen u nastavnim planovima i programima, niti takve potrebe prati nacionalna klasifikacija zanimanja (NKZ, 2010), što upućuje na potrebu izgradnje sustava cjeloživotnog učenja, kako bi se osigurala ona znanja, koje čine nadogradnju na ranije stečena znanja, te osposobljavaju kadrove za potrebe suvremenog zdravstvenog turizma.

Pored toga za uspješnu zdravstveno-turističku ponudu nužno osigurati visoke standarde kvalitete i sigurnosti uz uvažavanje visokih ekoloških standarda, a slijedom načela održivog razvoja. Na razini turističke destinacije, hoteli orijentirani na neki od specifičnih oblika turističke ponude, moraju se aktivno uključiti u globalne ciljeve zdravstveno-turističke destinacije, kako bi se kroz djelovanje sinergijskih procesa mogle ostvariti konkurentne prednosti u suvremenim uvjetima, a temeljeno na prepoznatljivim specifičnostima tržišno orijentirane ponude.

Polazišta izgradnje wellness ponude hotela

1. Izgradnju wellness ponude hotela treba temeljiti na filozofiji i konceptu biti samog *wellnessa* koji prema izvornoj definiciji predstavlja »posebno stanje zdravlja, koje uključuje ravnotežu tijela, duha i uma« (Dunn, 1959, 786–792; Dunn, 1961, 447–457), a naglasak stavlja na *način života* u kojem se cilj podići razinu vlastite odgovornosti za zdravlje i dobrobit, a kako bi se iskoristili svi oni potencijali kroz koje će se osigurati *viša razina kvalitete života*. Hotel mora ponuditi sadržaje, koji će ciljnom korisniku biti prihvatljivi, te koji će takav oblik ravnoteže duha i tijela stvarno i osigurati, koristeći pri tome pogodnosti destinacije, s posebnim naglaskom da upravo ova destinacija sa svojom resursnom osnovicom *pomaže u kontroli zdravlja posjetitelja*, uz naglasak na odgovorno ponašanje prema okoliš te uz uključivanje kulturno-povijesne baštine i aktivno uključivanje u život društvene zajednice (Müller, Lanz-Kaufmann, 2001, 3).

2. U strukturi ponude svakako trebaju biti uključene raznovrsne fizičke aktivnosti (na otvorenom i u prostora okviru hotela), treba ponuditi suvremenog gostu prihvatljive tretmane ljepote (samostalno ili u kooperaciji sa ustanovama u destinaciji), ponuditi specifičnu gastronomsku ponudu, s naglaskom na specifične zahtjeve pojedinih ciljnih skupina (zdrava prehrana sportaša, osoba s rijetkim bolestima, programi dijeta, ostali medicinski poduprti programi prehrane), a sve u kombinaciji sa pogodnostima klasičnih oblika odmora i relaksacije poduprtih resursnom osnovicom destinacije. Pojam wellness je nastao povezivanjem elemenata *wellbeing-a* i *fitness-a* (Smith, Puczko, 2009; Theiner, Steinhauer, 2006), na način da ponudeni sadržaji moraju biti usmjereni na prevenciju zdravlja u uvjetima gdje će se gostu ponuditi ambijent ugone i luksuza, potaknuti ga na samoostvarenje, uz razvijanje osjećaja sigurnosti koja proizlazi iz dostupnosti relevantnih medicinskih usluga, a u suvremenom su svijetu posebno traženi programi medicinskog wellnessa.

3. No, suvremeno poimanje wellnessa nije u potpunosti usklađeno sa njegovim začecima, koji su bili poznati već kod drevnih civilizacija (Grčka, Rim, Kina, Indija ...), kada se bilježe prva putovanja motivirana prvenstveno intelektualnim i religioznim razlozima, a u kombinaciji sa medicinskim razlozima, koji doživljavaju poseban zamah od 19. stoljeća, kada se bježe prvi sinergijski procesi fizičke, mentalne, duhovne (poseban oblik čišćenja ili pročišćavanja tijela) uz društvenu dimenziju wellness ponude. Povijesno promatrano wellness ponuda u Europi je bila usmjerena na povezivanje fizičkih aktivnosti po savjetima liječnika (medicinski wellness), s posebnim naglaskom na tretmane termalnim vodama, dok su se usluge fitness-a, masaže, beauty tretmani, kao i mogućnost stjecanja novih prehrambenih navika javila znatno kasnije.

4. U suvremenim se uvjetima naglasak stavlja na onu ponudu koja će osigurati kvalitetu života, promovirajući wellness ponudu kao »*aktivni proces kroz koji pojedinac postaje svjestan toga, da uspješnost njegova postojanja leži u dobrovoljnom izboru pristupa kroz koji će željeno moći postići*« (NWI, 2012), što uključuje bavljenje nekom *fizičkom aktivnosti*, uz provođenje specifičnih programa *pravilne prehrane* kroz unapređenje prehrambenih navika, a sve kako bi se gostima osigurao *zdraviji i bolji izgled* te stvorile pretpostavke za uspješnije uključivanje u svakodnevne obveze u vlastitoj radnoj sredini.

5. Uz klasični pristup wellnessu, se u suvremenim uvjetima sve veći naglasak stavlja i na *intelektualnu dimenziju* wellnessa, kroz poticanje kreativnosti, stimuliranje mentalnih aktivnosti a sve u cilju aktiviranja skrivenih potencijala, a u cilju vraćanja samopouzdanja, te radi oživljavanja društvenih kontakata u globalno otuđenom svijetu, a sve kroz atraktivne programe koji trebaju osigurati i ovoj kategoriji gostiju da dožive nešto novo i nezaboravno (National Wellness Institut), a što treba biti koncipirano na način da se od strane gosta prepozna kao konkurentna prednost pojedinog hotela ili destinacije. Wellness-gosta pojedini hotel treba zaintrigirati kvalitetnom ponudom, koja za njega predstavlja izazov u nastojanjima da održi ili poboljša vlastito zdravlje ili zdravlje nekog člana obitelji, neovisno radi li se o poboljšanju fizičkog, psihičkog ili duhovnog stanja, veći stupanj uključenosti u zajednicu, duhovna obnova ili drugi preventivni programi (interdisciplinarni i multidimenzionalni pristup), uz naglasak da ponuda hotela mora biti prepoznatljiva i atraktivna, neovisno na koji se tip sadržaja stavlja naglasak (Voigt, Laing, Wray, Brown, Howat, Weiler, Trembath, 2010, 9–11):

- prvenstveno na programe ljepote (beauty) uz podršku SPA-usluga;
- prvenstveno na lifestyle programe, usmjerene na promjenu životnih navika ili
- prvenstveno na programe duhovnosti, tj. na sadržaje obnove duha i uma.

Izbor određenog programa ponude treba povezati sa zahtjevima ciljne skupine korisnika, vodeći računa o tržišnim trendovima i platežnoj moći korisnika. Starenje stanovništva (Tourism Trends for Europe, 2006, 3) sve više naglašava potrebu za što raznovrsnijom zdravstveno-turističkom ponudom, gdje posebno mjesto zauzimaju određene izabrane usluge wellness ponude, kod kojih se može ostvariti poveznica sa turizmom treće dobi. Naime može se izdvojiti tzv. »*tih generaciju*« korisnika (od 65 godina i više), koja je u pravilu lojalna izabranom hotelu i destinaciji a motiv dolaska je prvenstveno korištenja prirodnih ljekovitih činitelja i personalizirane usluge, koja mora biti medicinski podržana (Hilton, 2012). Za ovu generaciju se preporučaju i drugi oblici smještajnih kapaciteta, lociranih u atraktivnim destinacijama, gdje će se osigurati svi relevantni sadržaji zdravstvenog turizma (medicinski turizam, wellness turizam i SPA ponuda), uz aktivno uključivanje u zajednicu, kroz događaje i doživljaje kojima se promovira kulturno-povijesna baština, lokalni običaji i kultura življenja u zajednici (Gabrić, Jurin, 2013, 417).

»Baby-boom« generacija (boomers) je posebno atraktivna za oblikovanje ponude hotela, jer se radi o korisnicima koji imaju ekonomsku moć i spremi su platiti za njih prihvatljive tretmane, zahvate, programe i proizvode, kroz koje će moći osigurati »vječnu mladost« i druge oblike kroz koje će osigurati višu kvalitetu života. Generacija »X« je motivirana tehnološkim napretkom, dobro poznaje suvremene trendove i visoko je ekološki osviještena, što znači da se sve veći naglasak treba stavljati na ove sadržaje, kako bi se moglo zadovoljiti potrebe i ove ciljne skupine. Mlađe generacije (koje se još prepoznaju i pod nazivom »Millennials«), su zbog ubrzanog tempa života više orijentirane na korištenje onih wellness usluga, koje će im osigurati trenutne rezultate, povodeći se za suvremenim trendovima, modom i atrakcijama koje pojedina destinacija može ponuditi (Mungall, Schegg, Courvoisier, 2010, 59–82; Hilton, 2012; Jurin, 2013, 1–48). Rezultati ovih istraživanja treba uvažiti u oblikovanju ponude hotela i turističke destinacije, na način da bude specifična i tržišno prihvatljiva.

Polazišta izgradnje SPA ponude hotela

Klasična definicija SPA usluga naglasak stavlja na »*profesionalne usluge tretmana temeljenih na upotrebi vode, a uz uvjet da se iste pružaju u okruženju koje pogoduje opuštanju i ozdravljenju*« (Garrow, 2009, 4) a istu slijedi većina lječilišta u Europi (Rulle, 2008, 25). SPA usluge se u osnovi prihvaćaju kao svojevrsna nadogradnja na osnovne sadržaje medicinskog i wellness turizma, iako se sadržajno ne poklapaju u različitim podnebljima i kulturama. U osnovi SPA znači »*vodom do zdravlja*« (Gee, 2010, 38–43; The Global SPA economy, 2008, 8), a temelji se na povijesnom razvoju u narodu prihvaćene kulture korištenja usluga liječenje vodom i sa time povezanim prirodnim ljekovitim činiteljima. Tako su u povijesti prepoznati primjeri korištenja terapijskih svojstva mineralnih izvora vode, hladno-vrućih kupki poput Kneippove metode liječenja, blagodatni morske vode, klime i ljekovitog blata i sl. Danas se takav oblik SPA usluge najčešće preporučaju kao nadogradnja na zahvate i tretmane liječenja, a temeljeno na liječničkoj preporuci, koju u Europi najčešće plaća jav-

no ili privatno zdravstveno osiguranje (Keck, 2010, 7–11), no u novije vrijeme sve češće takve usluge plaća firma ili pojedinac.

U suvremenim uvjetima SPA usluge čine potporu medicinskom i wellness turizmu, gdje prvenstveno spadaju »beauty« programi i tretmani uljepšavanja tijela i lica (piling, pedikura, depilacija ...), koji sve više istiskuju povijesno dominantne tretmane povezane sa vodom (topla kupelj, topli bazeni, sauna, hamam ...), a najviše se prihoda ostvaruje kroz različite vrste masaža (Thai, Hot-Stone, Shiatsu, Švedska, Lomi-Lomi ...), koje se nadopunjuju manipulativnim terapijama (kiropraktika, osteopacija...), terapijom kretanjem (šetnja, plivanje, aerobik, ples, Yoga, Oigong, Thi Chi ..), zdravom prehranom (sati kuhanja, programi održavanja tjelesne težine, edukacijski programi zdrave prehrane ...), raznim oblicima meditacije (transcendentalna, vipassana, molitva ...), a povezano sa grupnim, energetskim i spiritualnim terapijama, usmjerenim na oslobađanje od stresa i postizanje više kvalitete života i rada (new age, reiki, terapija bojama, kristalima) (Smith, Puczko, 2009; Erfurt-Cooper, Cooper, 2009; GSS, 2010).

Nasuprot europskom modelu, u SAD-u se SPA usluge razvijaju u sasvim drugom pravcu, na način da se SPA ponuda u cijelosti prilagođava suvremenim potrebama zdravih ljudi, koji se prvenstveno žele kvalitetno opustiti, doprinijeli vlastitom izgledu i poziciji u društvu te samostalno snose sve troškove (Gee, 2010, 38–43; The Global SPA economy, 2008, 48–57). Upravo taj »novi« pristup je bio motivom da se cjelokupna SPA ponuda SAD-a i šire okupi oko Međunarodne SPA udruge (*ISPA – International SPA Association*), na način da se koncepcija suvremene ponude SPA usluga usmjerava na »poboljšanje ukupne dobrobiti (*wellbeing*) pojedinca, što uključuje one profesionalne usluge, koje potiču obnovu duha, tijela i uma« (Jonson, Redman, 2008, 12). Rezultati istraživanja ukazuju da postoji potražnja za specijaliziranim SPA hotelima (*Stanford Research Institute*), čija se ponuda usklađuje na razini turističke destinacije ili klastera, što dokazuju i istraživanja drugih autora (Gee, 2010, 570–572; GSS, 2008, 10–11; Jonson, Redman, 2008, 14–17) sa zadatkom pozicioniranja SPA usluga u okviru ukupne zdravstveno-turističke ponude destinacije, pri čemu treba izdvojiti (Johnston, Puczko, Smith, Ellis, 2011; Keck, 2010, 20–26):

- da se korištenje SPA usluga prepoznaje kao jedan od najranijih oblika u povijesnom razvoju turizma
- da su SPA usluge značajan dio u strukturi ponude wellness turizma, iako je wellness mnogo širi od same ponude SPA usluga
- SPA usluge igraju sve značajniju ulogu u ponudi medicinskog turizma, gdje treba prepoznati najbolji oblik povezivanja SPA usluge u razdoblju prije medicinskog tretmana i zahvata, kao i poslije njega, značajnu ulogu ima u procesu rehabilitacije i oporavka, a čini sadržajnu komponentu boravka u destinaciji za osobe u pratnji
- Tendencija je da se sredstva iz fondova privatnih osiguravatelja s vremenom preusmjere ka SPA centrima najviše kvalitete ponude, jer korisnici takvih osiguranja uočavaju, a profesionalci naglašavaju prednosti modernog pristupa u odnosu na tradicionalne metode
- Općeniti je zaključak da se u novije vrijeme težište SPA usluga premješta sa lječilišta temeljenih na prirodnim izvorima ljekovite vode i pojedinačnih usluga medicinskog SPA, preusmjeri na nove oblike ponude SPA usluga, koje se prepoznaju kao SPA klu-

bovi, dnevni SPA, odnosno kroz ponudu SPA usluga u hotelima ili turističkoj destinaciji.

Uvažavajući navedeno, treba naglasiti da su u suvremenoj praksi uglavnom pod *SPA uslugama* prvenstveno podrazumijeva korištenje tretmana ljepote (masaže, njega lica i tijela, manikura, pedikura, srodne usluge dotjerivanja ...), kako za turiste, tako i za domicilno stanovništvo (ISPA). Upravo na ovim polazištima je ISPA definirala standarde temeljem kojih je moguće ocjenjivati uspješnost pojedinih segmenata SPA ponude, te rezultate po istim kriterijima i uspoređivati (USFRS, 2005), a što predstavlja temelj računovodstvenog izgradnje internog obračuna (u okviru računovodstva odgovornosti), u segmentu koji se odnosi na specifičnosti SPA usluga, uz naglasak da ovi standardi nisu dostatni za izvještavanje i o ostalim segmentima zdravstvenog turizma, tim više što se SPA usluge često ustrojavaju kao potpora medicinskom turizmu (hidroterapija, fizikalna rehabilitacija....) ili pružaju u okviru ukupne wellness ponude, a u cilju osiguranja pretpostavki za unapređenje fizičkog zdravlja, poboljšanje stanja uma i duha, svakako uz sadržaje usluga fitnessa, posebnih edukacija, osiguranja uravnotežene prehrane, duhovnih programa i sl. (Tabacchi, 2010, 114; Gee, 2010, 570–572; GSS, 2008, 10–11; Jonson, Redman, 2008, 14–17). Navedeno nameće potrebu da se pojedinačno upoznaju pojedini oblici pružanja SPA usluga u suvremenim uvjetima.

Rezultati istraživanja ukazuju da su u suvremenoj ponudi najviše zastupljene usluge dnevne SPA ponude (63%). Potpuno suprotno u odnosu na klasičnu ponudu, danas se najveći dio usluga pruža u »salonima i klubovima« (ISPA), gdje se ostvaruje čak oko 45% prihoda. Samostalna SPA ponuda u hotelima i turističkim naseljima je znatno manje zastupljena (16%) i osigurava ostvarivanje oko 27% prihoda od pruženih SPA usluga, no prisutnija je kao dopunska ponuda uz wellness usluge i usluge medicinskog turizma. SPA ponuda je integralni dio eko-turističkih i zdravstveno-turističkih destinacija, danas čini samo 2% ukupne SPA ponude ali čini 13% ukupnih prihoda od SPA usluga te pokazuje tendenciju rasta. Kako se bilježi godišnji rast potražnje za uslugama medicinskog turizma, za očekivati je da će se medicinski podržana SPA ponuda od sadašnjih 6% (ostvaruje 10% prihoda), u skoroj budućnosti znatno povećati. Svi ostali oblici SPA ponude su zastupljeni sa oko 13%, sa znatno manjim utjecajem na prihode (5%), što nameće potrebu detaljnijeg profiliranja svih oblika SPA ponude (Top Ten Hotel SPA ..., 2011, 3).

Dnevna SPA ponuda (*day SPA*) je popularna u velikim gradovima, a radi se o ponudi SPA usluga za individualne korisnike, pretežito bez noćenja. Korisnici prvenstveno traže profesionalne usluge masaža, slijede usluge tretmana lica i tijela (manikura, pedikura, depilacija, parafin, tretmani i styling kose, uređivanje noktiju i sl), različiti oblici fitness usluga (vježbanje u dvorani ili na otvorenom), koji se kombiniraju sa programima održavanja kondicije ili smanjenja tjelesne težine. Često se ova ponuda povezuje sa edukativnim programima usmjerenim na postizanje zdravijeg načina života, te organiziranja drugih oblika ponude, usklađenih s potrebama i mogućnostima pojedinca i ciljnih skupina.

Na polazištima iskustva dnevne SPA ponude, organiziraju se na razini turističke destinacije specijalizirani SPA centri za potrebe turista i domicilnog stanovništva, no takav oblik ponude može biti element prepoznatljivosti pojedinog hotela ili lanca hotela. Naglasak mora biti na oblikovanju one ponude, koja će biti prepoznatljiva, kvalitetna i inova-

tivna, tj. samo kroz kreativne oblike ponude SPA usluga i nove organizacijske forme, moguće je privući ciljne korisnike na atraktivne lokacije i u za to posebno osmišljene centre ili hotele (García-Altés, 2005, 262–266, Weiermair, Mathies, 181–198). Tako se SPA ponuda nudi tijekom krstarenja na brodovima i na druge neobične načine, bilo pojedinačno ili kroz paket-aranžmane, a ponuda se vezuje uz održavanje velikih sportskih priredbi i drugih prigodnih događanja, prateći tržišne trendove, rezultate istraživanja tržišta i ponudu SPA industrije (Cornell, 2006, 1093–1100). Moto uspjeha je »*biti bolji u odnosu na konkurenciju – ne imitirati*«, što znači da bi SPA ponudu trebalo razvijati na slijedećim uporištima (Newman, 2013, 1/6–6/6):

- u hotelima je SPA ponuda prerasta sa dosadašnjih »*bilo bi dobro*« u ciljni »*treba biti*« integralni dio ponude hotela, s posebnim naglaskom na ponudi različitih vrsta masaža kao dominantnom uslugom, koja se prihvaća kao integralni dio zdravog načina života
- SPA usluge treba nuditi kao resursnu osnovicu ukupne wellness ponude koja se na razini turističke destinacije treba nuditi kroz programe zdravog načina života (zdrava prehrana, nutricionizam, yoga, pilates, fitness, meditacija ...), a u okvirima paket-usluga treba nuditi i obrazovne programe, radi podizanja svijesti o povezanosti SPA usluga i zdravlja, kako bi se ove spoznaje prakticirale u svakodnevnom životu. Intencija je da se tradicionalni oblik odmora i relaksacije zamijeni novim pristupom
- SPA usluge se postupno prihvaćaju i kao nezaobilazan dio medicinskog turizma, jer ih medicinska struka sve ozbiljnije uvodi kao integralni dio terapije bilo u procesu prevencije ili rehabilitacije, što predstavlja iskorak u odnosu na ranije shvaćanje korisnosti SPA usluga, koje su bile usmjerene samo na podizanje kvalitete života
- Za rast i razvoj SPA ponude će u narednom desetljeću trebati više pozornosti posvetiti nekim sadržajnim i tržišnim aspektima ponude, a kako bi se polučio uspjeh, što znači kako bi se utjecalo na porast prihoda i ostvarenje dobrih poslovnih rezultata (Newman, 2013, 1/6–6/6):
- prilagodba specifičnim zahtjevima spola, uz uvažavanje uskih specifičnih zahtjeva (npr. njega noktiju je ranije bila orijentirana samo na potrebe žena, no sada tu ponudu treba prilagoditi i korisnicima suprotnog spola, čiji broj rapidno raste)
- SPA usluge treba učiniti prepoznatljivima, te postati motiv dolaska, ali i kvalitetnog boravka u hotelu ili turističkoj destinaciji. To će se postići samo ako se i ove usluge budu nudile kroz prepoznatljive pakete osnovne ponude (za odmorišne ili poslovne goste, za specijalne prilike ili ciljne skupine ...), na isti način kako se sada nude usluga smještaja, prehrane, parkiranja i sl. To nalaže da kvaliteta ponude SPA usluga bude na istoj (ili višoj) razini, kao i kvaliteta ostalih oblika ponude. Klasični outsourcing u ovom segmentu treba zamijeniti partnerstvom ili preuzeti samostalnu organizaciju ponude.
- SPA usluge (njihov sadržaja i namjenu) treba jasnije prezentirati postojećim i potencijalnim korisnicima (poseban pristup marketinškim aktivnostima i planiranju), kako za goste hotela tako i za vanjske korisnike, jasno izložiti sve mogućnosti ponude, otклонiti barijere, te korištenje učiniti primamljivim (dobra lokacija, mogućnost parkiranja, dodatne pogodnosti, paketi usluga i sl.)

- kako ponuda SPA usluga i proizvoda još uvijek nema jasan identitet, nužno je iste brendirati, jer se na taj način kod korisnika osigurava prepoznatljivost, a i uključivane medija je tada više učinkovito (kao što je npr. brend »Starbucks«, sinonim za dobru kavu). U tom procesu je potrebno prepoznati lidera u toj vrsti ponude i slijediti ga u brendiranju asortimana ponude i kvaliteti usluga. Cilj je brendiranja da se i interno i eksterno prepoznaju prave vrijednosti, te da ih se slijedi u procesu unapređenja ukupne razine ponude SPA usluga na globalnoj razini.
- za sve navedenu je od ključnog značaja kadrovska komponenta, što znači da se uspjeh može očekivati samo ako se osiguraju kadrovi koji će imati stručna znanja, vještine i kompetencije, te kvalitetom usluga i njihovim sadržajem promovirati sredinu u kojoj djeluju. To je proces, kojem treba prethoditi ustrojavanje sustava svih oblika obrazovanja (formalnog, neformalnog i informalnog), te kroz partnerski odnos obrazovnih institucija, gospodarstva i menadžmenta turističke destinacije, na isti način kako se sada pristupa obrazovanju kadrova za pružanje osnovnih usluga uz naglasak na viši stupanj povezivanja znanja, vještina i iskustva, svijuju uključenih u taj proces.

Iako se u suvremenim uvjetima SPA ponuda usluga razvila kao značajan segment ponude, s pozicija ukupne zdravstveno-turističke ponude, istu je uputnije promatrati kao značajnu potporu uspješnosti i sveobuhvatnosti wellness i medicinskog turizma. Iako je tradicionalna ponuda u lječilištima (temeljenim na termalnim izvorima, morskoj vodi ili zračnim kupkama) posljednjih decenija bila tržišno zanemarena (korištena je uglavnom u okvirima javnog zdravstva), a zbog ekspanzije ponude u SPA salonima, klubovima i centrima (63% u strukturi ponude i 45% u strukturi prihoda), danas se ona nastoji valorizirati na novim tržišnim osnovama, što nalaže inovaciju u sustavu obrazovanja, bolju valorizaciju prirodnih ljekovitih činitelja i povijesnog nasljeđa uz potporu novih tehnologija, te uz uvažavanje trendova i potreba turista sve razvijenijeg tržišta zdravstvenog turista.

Uloga hotela u pružanju usluga medicinskog turizma na razini turističke destinacije

Medicinski turizam se povezuje s putovanjem i boravkom u drugoj turističkoj destinaciji (najčešće i u drugoj zemlji) kamo odlaze turisti u cilju osiguranja kvalitetne zdravstvene zaštite po prihvatljivoj cijeni a definira se kao »putovanje u destinaciju s motivom odlaska na izabrani tretman, poput operacije ili drugih oblika zahvata specijalista« (Smith, Puczko 2009, 101). Medicinski turizam se vezuje uz onu kategoriju turista, koji su motivirani putovati u drugu destinaciju ili drugu državu, radi osiguranja određenog oblika zdravstvene zaštite, koju nisu u mogućnosti realizirati u vlastitoj zemlji zbog dugih lista čekanja, zato što taj tip usluga pojedincu financijski ne podržavaju fondovi (javni ili privatni) ili se ista usluga u inozemstvu može realizirati jeftinije, na istoj razini kvalitete uz naglasak da »sudionik u medicinskom turizmu putuje obično na velike udaljenosti, da bi osigurao odgovarajuću zdravstvenu uslugu ili tretman« (Gee, 2010, 572).

U tom se kontekstu kao *temeljni motiv* putovanja u *medicinskom turizmu* prepoznaje potreba za odlaskom u atraktivnu turističku destinaciju, koja osigurava visoku kvalitetu zdravstveno-turističkih usluga, uz niže troškove, bez listi čekanja, a i uz personalizirani pristup i zadržavanje privatnosti. U okviru *medicinskog turizma* se korisnicima uglavnom nude stomatološke usluge, provođenje *programa mršavljenja*, usluge *estetske/plastične ki-*

rurgije, različiti estetski tretmani (*laser, botox*), *kirurški zahvati na zglobovima* te operacije srca i drugih organa kao i *ne-kirurški tretmani i dugotrajno liječenje teških bolesti, (kemoterapija i radioterapija)* dobri uvjeti za rehabilitaciju ili se osigurava dugotrajna tuđa pomoć, moguće pristupiti i onim tretmanima koji pojedincu u vlastitoj zemlji nisu dozvoljeni (*promjena spola, umjetna oplodnja, presađivanje jajnih stanica*) ili su takvi tretmani nedovoljno razvijeni, veoma su popularni programi alternativne medicine ili programi koji su vezani za tradiciju ili prirodne mogućnosti pojedinog podneblja (Hall, 2011, 5 –6; Discover Medical Tourism, 2013, 4).

Kao motiv uključivanja u sustav medicinskog turizma mogu biti religijski motivi, potrebe poveze povezivanja liječenja sa povratkom u zemlju porijekla te ograničenja koja proizlaze iz propisa zemlje prebivališta (npr. abortusi, presađivanje jajnih stanica, medicinski potpomognuta oplodnja, pomoć gay parovima, presađivanje organa i sl.) te potreba da slavni osoba da sačuvaju anonimnost/ privatnost. Ovisno o tome *kamo i zašto* odlaze turisti po osnovnu medicinsku pomoć koju žele osigurati uz prateće usluge, općenito se *medicinski turizam* može kategorizirati kao (Discover Medical Tourism, 2012, 1–3):

- *Outbound medical tourism* – kada stanovnici jedne zemlje putuju u drugu/druge zemlje radi medicinske usluge i odmora
- *Inbound medical tourism* – kada stanovnici drugih zemalja dolaze u određenu turističku destinaciju, koja im osigurava odgovarajuću medicinsku skrb i pružiti druge popratne turističke sadržaje
- *Intrabound medical tourism* – kada domaći pacijenti putuju iz jedne destinacije u drugu, a radi korištenja usluga medicinskog turizma

Neovisno o motivu putovanja, hoteli specijalizirane zdravstveno-turističke ponude uvijek čine značajan činitelj uspješne realizacije usluga medicinskog turizma u okviru turističke destinacije, jer su pretpostavka da će turist uz »čistu medicinsku uslugu« moći koristiti i dodatne sadržaje (smještaj, prehrana, prateće usluge wellness i SPA ponude i drugih pogodnosti). To znači da je hotel nezaobilazni činitelj u strukturi suvremene ponude medicinskog turizma kao »sustava veza i odnosa, koji proizlaze iz putovanja osoba, čiji je primarni motiv zdravlje, pa izvan vlastitog prebivališta primarno biraju najbolje mogućnosti osiguranja medicinskih usluga za pojedini tretman ili liječenje, ali za to biraju destinaciju u kojoj će dobiti i druge željene usluge iz konvencionalne turističke ponude« (Voigt, Laing, Wray, Brown, Howat, Weiler, Trembath, 2010, 36), čiji je integralni dio i specijalizirana prepoznatljiva ponuda pojedinog hotela.

Neovisno što su ova putovanja prvenstveno motivirana visokim troškovima zdravstvene zaštite u vlastitoj zemlji (SAD, Švicarska, Norveška, Njemačka, Finska, Luxemburg ...), te nemogućnošću da usluga pravovremeno koristi vlastitoj zemlji uz potporu osiguranja (OECD, 2013), dodatna mogućnost koju osiguravaju atraktivne odmorišne destinacije je i ta, da istovremeno nude pacijentima iz razvijenih zemalja oslobađanje od stresa i bijeg od užurbane stvarnosti. Zadatak je pojedinog hotela da ponude komplementarne usluge, onima koje se nude u klinikama, thalassoterapiama, bolnicama i ostalim zdravstvenim ustanovama, a na način da se kroz ponudu odgovarajućih sadržaja wellness i SPA ponude osiguraju uvjeti za izravne sudionike medicinskog turizma (prije i poslije tretmana), ali i da se u suradnji sa ostalim sudionicima turističke ponude na razini turističke destinacije osigura kvalitetan sadržaj boravka za članove obitelji i druge osobe u pratnji.

Pored toga hoteli samostalno mogu nuditi usluge »medicinskog wellnessa«, ukoliko u ponudi osiguraju i odgovarajuću razinu medicinske potpore. Hoteli mogu uključiti medicinske komponente u pakete hotelskih usluga, za koje treba osigurati uvjete za njihovo kvalitetno pružanje, što povezuje motiv odlaska na strani potražnje i pretpostavke na strani ponude, pri čemu se poseban naglasak daje na visoku kvalitetu usluga pruženih podržanih novim tehnološkim rješenjima, sa prepoznatljivim vrhunskim stručnjacima i uz prihvatljive cijene, u atraktivnom okruženju koje nudi i druge posebnosti. Istraživanja pokazuju da će izbor određene turističke destinacije za usluge medicinskog turizma biti motiviran prvenstveno kvalitetom i cijenom medicinske usluga, no ne manje značajan činitelj je dostupnost destinacije, preporuka ili brend hotela, a na odluku može utjecati i način kako se prezentira usluga javnosti (Global SPA ..., 2012, 25; Woodman, 2007–2013), pri čemu se u suvremenim uvjetima posebno cijeni mogućnost interaktivnog pristupa web stranicama ili dostupnost specijaliziranih turističkih agencija kroz koje se nude paketi usluga, koji minimalno uključuju (Johnston, Puczko, Smith, Ellis, 2011, 5–9; Voigt, Laing, Wray, Brown, Howat, Weiler, Trembath, 2010, 43–46):

- a) sektor zdravstvenih usluga (bolnice, klinike, ambulante)
- b) turistički sektor (hoteli, restorani, specijalizirane putničke agencije, wellness centri...) te
- c) sektore potpore (obrazovanje, javni sektor, privatni sektor, neprofitne udruge, razne out-sourcing usluge, mediji, statistika ...).

Izbor određene destinacije je prvenstveno motiviran kvalitetom usluga i razinom sigurnosti destinacije (88%), uz uvjet da su cijene jednake ili niže od onih u vlastitoj zemlji (Deloitte, 2008, 5–6), a svjetski prepoznatljive turističke destinacije koje uspješno nude usluge zdravstvenog turizma su npr. Argentina, Brazil, Costa Rica, Indija, Mađarska, Malezija, Mexico, Panama, Filipini, Južna Africa, Thailand, Singapore i sl. (Discover Medical Tourism 2011, 4). Dostignuti stupanj razvoja medicinskog turizma proizlazi iz ekonomskog razvoja zdravstvenog sustava na nacionalnoj, regionalnoj i lokalnoj razini, uz uvažavanje tradicije, usmjerenog na osiguranje prvenstveno medicinskih resursa ali i drugih relevantnih činitelja turističke ponude. Za uspjeh pojedine turističke destinacije medicinskog turizma je presudan odnos cijene i kvalitete medicinskih i zdravstvenih usluga, a povezano sa atraktivnošću turističke destinacije, u kojima se poseban naglasak stavlja na odgovarajući asortiman ponude u hotelima, jer uz uspješan medicinski zahvat/tretman ciljnog sudionika medicinskog turizma, ne manje značajne su i pogodnosti za članova njegove obitelji i pratnje, koje osiguravaju provođenje atraktivnog godišnjeg odmora u hotelu i turističkoj destinaciji.

Kako turisti putuju radi medicinskih tretmana / zahvata / procedura, u okviru *medicinskog turizma* ne spadaju sve one usluge zdravstvene zaštite, koje turisti koriste tijekom boravka u hotelu ili u turističkoj destinaciji (zbog slučajne nezgode, bolesti, potreba za hitnom medicinskom intervencijom, koju osiguravaju službe hitne medicinske pomoći, turističke i druge specijalističke ambulante ...). Razlog je u tome, što ovim turistima putovanje nije primarno bilo motivirano zaštitom i unapređenjem zdravlja/liječenjem, pa se radi o drugim ciljnim skupinama turista, a pružene usluge su dio zdravstvene kulture turističke destinacije koja osigurava »specijalističku i ekonomski prihvatljivu medicinsku njegu, kao in-

tegralnog dijela reputacije određene destinacije koja turistima pruža određeni osjećaj sigurnosti i zaštite« (Deloitte 2008, 6).

Za turističku destinaciju su posebno atraktivni turisti čiji su motiv dolaska povezan sa uslugama dentalne medicine tj. potrebom za korištenjem stomatoloških usluga (implantati, porculanske kapice, mostovi, ljuskice, plombe, izbjeljivanje zubi, razni kirurški zahvati na zubima i čeljustima i drugo ..). Naime, kako se radi »o *zdravim osobama*«, kod njih je naglašena potreba smještaja u one hotele koje nude atraktivne sadržaje i garantiraju minimalnu medicinsku njegu, a na razini turističke destinacije koriste usluge specijaliziranih klinika ili ordinacija dentalne medicine, uz ostale prateće usluge. Za hotele zdravstveno-turističke ponude je interesantna suradnja i sa klinikama koje nude usluge plastične kirurgije (povećanje ili smanjenje grudi, kirurški zahvati na nosu ili bradi, preoblikovanje ušiju, podizanje kapaka, uklanjanje jastučića ispod očiju, zahvati na čelu ili obrvama, presađivanje ili implantati na kosi, kompletan face-lifting, liposukcija i lipoplastika, dodavanje implantata na razne dijelove tijela, podizanje ili skraćivanje određenih dijelova tijela, sanacija proširenih vena, kemijski piling, estetski tretmani lica i tijela), jer upravo ovoj kategoriji gostiju, hotel može pružiti sve potrebne usluge prije i nakon zahvata (post-operativni postupak), na način da ovi gosti ali i članovi njihove pratnje mogu koristiti različite wellness i SPA usluge uz sve ostale pogodnosti turističke destinacije.

Hoteli mogu osigurati simbiozu sa ostalim klinikama, koje nude sve oblike *kirurških zahvata i drugih srodnih tretmana* i to u fazi dijagnosticiranja, liječenja i rehabilitacije različitih oblika bolesti (kardio-vaskularne, pretilosti, bolesti probavnog trakta, lokomotornog sustava, dišnih putova, alergije, ženske bolesti i neplodnost, promjena spola, opća kirurgija i drugo), a još veći stupanj uključenost moguć je ako destinacija nudi i pogodnosti *komplementarne/alternativne medicine* (TCM – tradicionalna kineska medicina, akupresura, akupunktura, kiropraktika, homeopatija, refleksologija, meditacija, ayurveda, reiki, yoga, ortomolekularna, siddha i unani pristup, holistički pristup, tretmani hidrotapije, balnelologije, aromaterapije i korištenje biljaka u medicini ...). U tom kontekstu se poseban naglasak stavlja na uvažavanje tradicije, korištenje prirodnih ljekovitih činitelja, termalnih voda, klimatskih pogodnosti i drugo, o čemu se mora voditi računa u brendiranju turističke destinacije, koja želi nositi obilježja eko-zdravstvene turističke destinacije.

Da bi se motivirala platežno sposobna potražnja za uslugama *medicinskog turizma*, potrebno je osigurati sinergiju odnosa među svim sudionicima turističke ponude, koristeći suvremene kanale plasmana tih usluga (*specijalizirane agencije, Internet, mediji, savjeti prijatelja i rođaka, reputacija pojedinih bolnica i klinika ...*) u globalnoj utakmici u kojoj treba osigurati onaj stupanj prepoznatljivosti, koji će biti dovoljan motiv dolaska potencijalnih gostiju. Naime, donošenju odluke o odlasku na određeni *medicinski tretman*, platežno sposobna potražnja najprije bira državu (ekonomski i politički uvjeti, pravne pogodnosti, udaljenost, kvalitetne avio-veze i druge karakteristike), zatim bolnica/kliniku/ustanovu (troškovi liječenja, akreditacije, reputacija, znanje i iskustvo liječnika i medicinskog osoblja), da bi se konačna odluka donijela izborom pojedinog liječnika /terapeuta, a vodeći računa o njegovu ugledu, znanju i preporukama (Upadhyay, 2011, 26–34; Porter, De Vera, Huang, Khan, Qin, Tan, 2008 Taj Medical Group; E-medSol; Medical Tourism Association; International Medical Travel Association).

U oblikovanju ponude a s ciljem osiguranja konkurentske pozicije pojedine turističke destinacije na tržištu *medicinskog turizma*, poseban naglasak treba staviti na kvalitetu usluga medicinskih ustanovama (bolnice, klinike, thalassotherapie, ostale medicinske ustanove), ali i na prezentiranje njihove povezanosti sa ostalim sudionicima turističke ponude na razini destinacije, te na mogućnost da se ostvare sinergijski procesi kao pretpostavke pružanja integrirane usluge medicinskog turizam. Navedeno se ostvaruje kroz aktivnu ulogu destinacijskog menadžmenta ili klastera, čime se potiče javno-privatno partnerstvo, te osigura aktivna podršku jedinica lokalne i regionalne samouprave. Razvoj turističke destinacije medicinskog turizma treba temeljiti na odgovarajućim marketinškim strategijama (podržane odlukama Ministarstva zdravlja i Ministarstva vanjskih poslova, strukovnih udruga, turističkih zajednica i sl.), a u čije provođenje trebaju biti uključeni svi uključeni subjekti, koordinirani u okviru Klastera zdravstvenog (medicinskog) turizma. No, uspjeh prvenstveno ovisi o profesionalnim, uspješnim i angažiranim kadrovima, koji dobro poznaju vlastitu struku i sposobni su komunicirati na jeziku zemalja od kuda gosti dolaze, te da djeluju u akreditiranim medicinskim ustanovama čije se djelovanje sustavno certificira, te da se ustanove aktivno promoviraju preko odgovarajućih web portala i koriste sve raspoložive kanale prodaje (Upadhyay, 2011, 26–34; Porter, De Vera, Huang, Khan, Qin, Tan, 2008; Taj Medical Group; E-medSol; Medical Tourism Association; International Medical Travel Association).

Za ozbiljno pozicioniranje pojedine turističke destinacije na tržištu medicinskog turizma, nužno je da svi sudionici turističke ponude budu na adekvatan način povezani kroz lanac vrijednosti pružanja vrhunske usluge, ali i da se osigura dostatan tržišno raspoloživi prostorni, kadrovski i tehnološki kapacitet medicinskih ustanova (bolnice, klinike, ambulante), da se na nacionalnom planu osigura odgovarajuća podrška u propisima te uspostavi uska povezanost sa ostalim dionicima turističke ponude, najbolje kroz ustrojavanje klastera. Na dolazak treba motivirati i članove obitelji kroz osiguranje odgovarajućih pogodnosti ali i kroz osiguranje događaja i doživljaja, koji čine sadržajan i nezaboravan boravak u turističkoj destinaciji (specijalizirani smještajni kapaciteti, prateća wellness i SPA ponuda, zabava, kultura, gastronomija, sport i rekreacija, posebni oblici edukacije, prirodni ljekoviti činitelji i resursi ...) (Keckley, 2008, 11), o čemu treba informirati turiste prije, za vrijeme i nakon boravka u klinici/ hotelu/turističkoj destinaciji, s time da se koriste najviši standardi u pružanju zdravstvenih i turističkih usluga, vodeći računa da treba zadovoljiti potrebe pacijenta/turista, ali i potrebe članove obitelji, rođake ili prijatelje, koji dolaze u turističku destinaciju u pratnji.

Informacijska osnovica upravljanja zdravstveno-turističkom ponudom u dugom i kratkom roku

Karakteristike zdravstveno-turistička ponude treba uvažiti u donošenju nacionalnih i regionalnih strategija ovog oblika turističke ponude, a da bi se tim segmentom mogli upravljati, nužno je osigurati instrumentarij za pripremu relevantne informacijske osnove. Za pripremu relevantnih informacija neophodnih u donošenju strategija razvoja zdravstvenog turizma, potrebno je koristiti instrumentarij strategijskog računovodstva (Jones, Atkinson, Lorenz, Harris, 2012; Hoque, 2006; Ward, 1992), dok je za ocjenu uspješnosti provođenja strategija kroz kraća vremenska razdoblja i za uže organizacijske cjeline nužno osigurati

informacije računovodstva odgovornosti (Peršić, Janković, 2006, 295–388; Gulin, Janković, Dražić-Lutilski, Perčević, Peršić, Vašiček, 2011, 265–455). Priprema informacija temeljem kojih će biti moguće ocijeniti ostvaruju li se strategije u kratkom roku (za dan, tjedan, mjesec, tromjesečje ... do godine dana) i po užim organizacijskim cjelinama (po segmentu), treba se temeljiti na primjeni odrednica međunarodnih računovodstvenih standarda i standarda djelatnosti (MSFI/IFRS 8; MRSJS/IPSAS 18; USALI; USFRS; USAR). U lancu vrijednosti izvješćivanja o uspješnosti provođenja strategija zdravstveno-turističke ponude, informacije računovodstva odgovornosti predstavljaju istovremeno i input u proces strateškog upravljanja, na način da se ove informacije povezuju sa informacijama iz okruženja (Blažević, Peršić, 2009, 343–432).

U donošenju strateških planova razvoja zdravstveno-turističke ponude turističke destinacije se povezuju informacije iz okruženja sa informacijama računovodstva odgovornosti, kako bi se osigurao okvir za realizaciju relevantnih odrednicama iz nacionalnih i regionalnih strateških dokumenata (Strategija PGZ 2013; Strategija turizma RH 2013; EUROPE 2020; Strategija EU o zdravlju ...) a kako bi se *»podupro proces proslovnog odlučivanja, uvažila promjena konkurentskog okruženja, u uvjetima sve kraćeg životnog ciklusa proizvoda i usluga sa naglašenom orijentacijom na potrebe i želje kupaca«* (Drury, 2009, 6–12). Veoma je značajno da metodološki bude usklađen sustav informacija u procesu planiranja i izvještavanja, što je pretpostavka tekuće kontrole, ali i kontrole uspješnosti izvršavanja strategija.

U pripremi informacija za upravljanje zdravstveno-turističkom ponudom u kratkom i dugom roku, potrebno je uvažiti vlastite specifičnosti i mogućnosti (hotela, destinacije) te upoznati motive različitih ciljnih skupina za korištenje usluga u zdravstvenom turizmu (medicinske, wellness ili SPA usluge), na način da se temeljem izabranog metodološkog okvira osiguraju oni vrijednosno i ne-vrijednosno izraženi podaci i informacije, relevantni za ocjenu provođenja strateških smjernica definiranih strateškim planovima i drugim razvojnim dokumentima (Gibson, Berdychevsky, Bell, 2012; Global SPA ..., 2012). Istraživanja potvrđuju da zdravstveni-turizam bilježi sustavan rast, te da je sve veći broj stanovništva, a posebno oni starije životne dobi, spremni raspoložive novčane resurse usmjeriti u pravcu korištenja ovog oblika selektivne turističke ponude, a zbog nedostataka javno-zdravstvenog sustava i potrebe ulaganja u prevenciju i unapređenja zdravlja te podizanja kvalitete života.

Računovodstvenim instrumentarijem treba istovremeno obuhvatiti ishode ulaganja u unapređenje svih oblika zdravstveno-turističke ponude (klinike, bolnice, hoteli i drugi oblici ponude na razini turističke destinacije), ali i osigurati da prezentirani izvještaji budu usporedivi, neovisno odnose li se na rezultate ostvarene u dugom ili kratkom roku. Informacije koje osigurava računovodstveni informacijski sustav doprinose kvaliteti komunikacije u globalizacijskim procesima, jer se temelje na međunarodno prihvatljivom jeziku komunikacije, koji slijedi međunarodne računovodstvene standarde i standarde djelatnosti, kojima se definiraju temeljni okviri za prepoznavanje, obuhvaćanje, prezentiranje i uspoređivanje tako pripremljenih informacija, po jedinstvenim metodološkim osnovama, a kao pretpostavke odlučivanja u dugom i kratkom roku. Dok je u okviru Priručnika (Peršić, 2015) razrađen sustav pripreme informacija za donošenje kratkoročnih poslovnih odluka, ovdje će se naglasak staviti na mogućnosti instrumentarija strategijskog računovodstva.

Polazišta izbora i korištenja instrumenata, metoda i tehnika strategijskog računovodstva

Sposobnost računovodstva da uz klasične informacije (usmjereno na kratkoročno poslovno odlučivanje) osigura i one, koje su neophodne za donošenje strateških poslovnih odluka, vezuje se uz autora K. Simmondsa i 1981. godinu (Ward, 1992; Hoque, 2006; Cinquini, Tennucci, 2007; Jones, Atkinson, Lorenz, Harris, 2012; Langfield-Smith, 2008, 207–219), a nalaže primjenu onog instrumentarija, koji uvažava sve segmente lanca vrijednosti i naglasak stavlja na »obuhvaćanje, obradu i ocjenu računovodstvenih podataka o poslovanju i konkurenciji, da bi se iste mogle koristiti za razvoj i provjeru uspješnosti prihvaćene poslovne strategije« (Simmonds, 1981, 26), kako bi se zadovoljili informacijski zahtjevi strategijskog menadžmenta.

U praksi se ovaj pristup često susreće i pod nazivom »računovodstvo za strategijski menadžment« ili »upravljačko računovodstvo usmjereno poslovnim strategijama«, jer se koristi kao instrument koji podržava »integrirani upravljački pristup u procesu objedinjavanja pojedinačnih elemenata, uključenih u proces planiranja, implementiranja i kontrole poslovnih strategija« (Ward, 1992, 3), a s ciljem definiranja dugoročnih, te za kontrolu ostvarenja kratkoročnih ciljeva, što nameće potrebu uključivanja i financijskih i nefinancijskih računovodstvenih informacija. Kao polazište u pristupu uvođenju strategijskog računovodstva, nužno je cjelovito sagledati i ocijeniti sve postojeće i potencijalne poslovne procese i resurse, od značaja za razvoj zdravstveno-turističke ponude, što znači da treba dobro poznavati specifičnosti djelatnosti i mogućnosti pojedinih instrumenata strategijskog računovodstva.

Strategijsko računovodstvo se u suvremenim uvjetima definira kao »proces identifikiranja, obuhvaćanja, razvrstavanja i analiziranja računovodstvenih podataka, s ciljem da se upravljačkom timu pomogne u donošenju dugoročno orijentiranih poslovnih odluka radi postizanja većeg stupnja efikasnosti sustava« (Hoque, 2006, 2), a s ciljem da se osiguraju uvjeti za uspješno »inkorporiranje strateških odrednica u sustav poslovnog odlučivanja, kako bi se stvorili uvjeti za sustavno ostvarivanje efektivnosti u uvjetima stalnih promjena koje nameće ekonomsko i poslovno okruženje« (Tsuji, Garner, 1993, 216–217), a što je u skladu sa realnim zahtjevima strategijskog menadžmenta, koji mora uspješno djelovati u globalizacijskim procesima u bitno promijenjenim uvjetima sve žešće konkurencije na tržištu (Thompson, Strickland, Gamble, 2001, 88) u kojima se moraju uvažavati vlastite snage i slabosti, ali i svi relevantni eksterni utjecaji (konkurenti, kupci, javnost, politika, propisi, ekonomsko okruženje).

U razvoju strategijskog računovodstva se kao posebno značajan segment može izdvojiti »strategijsko upravljanje troškovima« (SCM – Strategic Cost Management – Shank, 1989, 47–65; Shank, Govindarajan, 1993), što čini odmak od klasičnog pristupa i obuhvaća sve segmente lanca vrijednosti, pri čemu se preporuča primjena obračun troškova procesa (ABC), obračuna troškova kvalitete i eko kvalitete (QC), obračuna ciljnih troškova (TC), obračuna primitaka (TA) i drugo (Madu, Aheto, Kuei, Winokur, 1996, 57–72) u svim fazama životnog ciklusa proizvoda, usluga, procesa, programa i sustava (LCC – Life Cycle Costing – Emblemavag, 2003). Naglasak je na postizanju bolje pozicije u odnosu na konkurenciju (benchmarking), a radi otklanjanja ili ublažavanja posljedica nastupajućeg rizika

negativnog utjecaja na okoliš u svim fazama životnog ciklusa (LCA – Life Cycle Assessment ali eko-bilanca, Duda, 1996; Kirschten, 1998; Frankl, Rubik, 2001).

Strateški pristup nalaže da se u pripremi upravljačkih informacija svi pogledi usmjereavaju na budućnost (forward-looking) i na sagledavanje utjecaja iz okruženja (outward-looking) na način da se uključe sve faze životnog ciklusa (idejno rješenje, dizajniranje, koncipiranje, proces proizvodnje, marketing, izbor kanala prodaje, odnosi s kupcima i dobavljačima, zbrinjavanje otpada), što povezuje »analizu lanca vrijednosti i strateškog pozicioniranja sa analizom uzročnika troškova u svim fazama lanca vrijednosti« (Shank, Govindarajan, 1993, 13–248), a slijedom Porterovog modela. Pri tome se pojedini autori daju poseban naglasak na ocjenu tržišnih utjecaja i marketinškog pristupa (Bromwich, Bhimani, 1989), određeni na uspješnost provođenja načela održivog razvoja (France 2007, 3), na društvenu odgovornost ili zaštitu okoliša, ostvarivanje prava zaposlenih i pozicije sustava u široj društvenoj zajednici (Roslender, Hart, 2002, 255–277; Roslender, 1996, 533–561). Do danas je razvijen i uspješno se primjenjuje veliki broj instrumenata, metoda i tehnika strategijskog računovodstva, čiji izbor u praksi mora slijediti specifičnosti djelatnosti, dostignuti stupanj razvoja računovodstvenog informacijskog sustava te stvarne informacijske zahtjeve strategijskog menadžmenta.

Za razliku od računovodstva odgovornosti koje ima za cilj pripremu informacija za ocjenu ekonomske *efikasnosti* (učinkovitosti), cilj je strategijskog računovodstva pripremiti informacije za ocjenu *ekonomske efektivnosti*, koja »ukazuje na postignuti ukupni uspjeh ili ostvarene mjerljive rezultate koji proizlaze iz postavljenih ciljeva... i odražava sposobnost sustava da svoje ciljeve kontinuirano usklađuje s prilikama u okruženju« (Hoque, 2006, 52). U tom procesu se poseban naglasak stavlja na sve elemente lanca vrijednosti što znači da se moraju obuhvaćati troškovi od trenutka koncipiranja proizvoda i usluga do njegova zbrinjavanja po završetku njegova životnog vijeka (idejno rješenje, dizajniranje, nabava, proizvodnja, prodaja, odnosi s kupcima, popratne usluge, recikliranje, zbrinjavanje otpada ...)

Tablica 1: Pregled sadržaja strateški orijentiranih tehnika upravljačkog računovodstva.

INSTRUMENTI	METODE I TEHNIKE
Specifični obračuni	<p><i>Attribute costing – AC</i> (Obračun specifičnih obilježja proizvoda ili usluge zbog kojih se kupac za njih opredjeljuje, mogu biti opipljivi ili neopipljivi, a javljati se u procesu proizvodnje ili nakon što je isti već u posjedu korisnika. Tu npr. spadaju operativne varijable koje utječu na rezultat, pouzdanost proizvoda, stupanj dovršenosti i prateća oprema ili usluge, sigurnost opskrbe i standardna kvaliteta, jamstveni planovi i raznovrsnost usluga nakon prodaje ...).</p> <p><i>Life-cycle costing – LCC</i> (Obračun troškova životnog vijeka proizvoda, odn. metodološke osnovice temeljem koje se sagledavaju troškovi dizajniranja, uvođenja na tržište, rasta, zrelosti, pada i odlaska sa tržišta, znači budući troškovi čitavog ciklusa, koji se diskontiraju na dan obračuna...)</p> <p><i>Life-cycle assessment – LCA</i> (Procjena utjecaja na okoliš u životnom vijeku proizvoda – eko bilanca, nalaze da se u troškove životnog vijeka proizvoda uključuje i ulaganja u unapređenje i zaštitu okoliša, kao i posljedice nedjelovanja na okoliš, na način da se procijene za svaku godinu predviđenog vijeka trajanja i uključuje u obračun temeljem prethodno definiranih materijalnih – naturalnih tokova i međunarodno poznatih indikatora...)</p> <p><i>Quality costing – QC</i> (Obračun troškova kvalitete tj. onih troškova koji nastaju zbog ulaganja u postizanje ciljne kvalitete ili otklanjanja grešaka ako nije udovoljeno programu TQM-a, slijedom odredbi standarda ISO 9000ff. Mogu se javiti kao troškovi prevencije, troškovi procjene i kontrole, ili kao troškovi interno i eksterno detektiranih odstupanja od ciljne kvalitete. Izvještavanje o troškovima kvalitete ima za cilj, ukazati menadžmentu na prioritetne probleme osiguravanja kvalitete, kao pretpostavke opstanka na sve zahtjevnijem tržišnom okruženju...)</p> <p><i>Eco costing – EC</i> (Obračun troškova okoliša koji slijede metodološka polazišta na kojima se temelji i obračun troškova kvalitete. Mogu se javiti kao pozitivni troškovi okoliša ako se sustavno provodi politika unapređenja i zaštite okoliša, slijedom odredbi standarda ISO 14000ff, te odredbi međunarodno prihvaćenih obveza (npr. Kyoto protokol...) i zakonske regulative. Njima nasuprot se javljaju negativni troškovi okoliša koji su posljedica nebrige o okolišu i nepoštivanja nacionalno, regionalno – EU ili globalno definiranih pravila – EMS, EMAS, GRI ... ili odgovarajuće zakonske regulative...)</p> <p><i>Target costing – TC</i> (Obračun ciljnih troškova, provodi se u fazi dizajniranja proizvoda i procesa, kako bi se na polazištima procjene mogućnosti postizanja određene razine prodajnih cijena na ciljnom tržištu, te željene razine doprinosa pokrivača / marginalne kontribucije, definirala najviša razina troškova koji smiju nastati u internim radnim procesima. Uspoređuju se podaci internog obračuna temeljeni na konceptu standardnih troškova sa rezultatima tržišnih istraživanja o prihvatljivosti pojedinih atributa i opravdanosti nastanka troškova definiranih na razini svakog pojedinog atributa, a na putu ostvarenja ciljne dobiti ...)</p> <p><i>Value chain costing – ABC /ABM</i> (Obračun troškova lanca vrijednosti, mora se temelji se na procjeni troškova svih aktivnosti i procesa, uključenih od faze dizajniranja, nabavke, proizvodnje, izbora kanala prodaje, do distribucije i usluga koje slijede proizvod i nakon što je proizvod proda. Radi se o strateškom pristupu troškovima, te njihovoj analitičkoj procjeni za svaku aktivnost ili proces, slijedom tezi da troškovi nastaju znatno prije no što je proizvodni proces započeo, ali i nakon što je proizvod napustio poslovni sustav, za razliku od klasičnog pristupa u kojem se u obračun uzimaju samo troškovi procesa proizvodnje...).</p>

INSTRUMENTI	METODE I TEHNIKE
Planiranje, kontrola i usporedba rezultata	<p><i>Benchmarking</i> – BM (Proces usporedbe vlastitih rezultata sa najboljim konkurentom po istim metodološkim osnovama obuhvaćanja podataka ili po drugim kriterijima koji imaju značenje idealnog standarda...)</p> <p><i>The Theory of Constraints</i> – TOC (Teorija ograničenja koja ukazuje na načine i mogućnosti otklanjanja uskih grla, kako bi se mogao maksimirati prihod i ostvariti optimalni rezultat i uspjeh poslovnog sustava kao cjeline na ciljnom tržištu, uz uvažavanje potreba i želja kupaca, te uz primjenu konkurentnih strategija kojima će se sustav pozicionirati na tržištu bolje od konkurencije....)</p> <p><i>Throughput Accounting</i> – TA (Računovodstvo primitaka je specifičan pristup planiranju i kontroli prihoda u kratkom roku, ali značajan izvor informacija za strategijsko računovodstvo jer ukazuje na uzroke neostvarivanja prihoda i potrebu njihova otklanjanja u dugom roku...)</p> <p><i>Integrated performans measurement – BSC</i> (Integrirani pristup vrednovanju rezultata kroz četiri perspektive Balanced Scorecard metode, koji se fokusira objedinjavanje opipljivih i neopipljivih činitelja razvoja i njihovom sinergijskom učinku, a temeljeno na mjerenju integriranog rezultata kroz pokazatelje četiri ključne perspektive – s posebnim naglaskom na osiguranje ukupnog zadovoljstva kupaca, kao temeljen pretpostavke poslovnog uspjeha u dugom roku ...).</p>
Donošenje strateški orijentiranih poslovnih odluka	<p><i>Strategic costing / Strategic cost management – SCM</i> (Strategijsko upravljanje troškovima se temelji na informacijama troškova lanca vrijednosti, koje se povezuju sa marketinškim informacijama, čije je koordinirano korištenje nužno za definiranje uspješne strategije, ali i za kontrolu ponašanja sustava u skladu sa ciljevima, a na putu ostvarenja konkurentnih prednosti na ciljnom tržištu ...).</p> <p><i>Strategic pricing – SP</i> (Strateški pristup upravljanju prihodima se temelji na rezultatima analize relevantnih činitelja, koji omogućavaju odlučivanje o prodajnim cijenama, što uključuje znanje i iskustvo ali i primjenu mjera za ocjenu elastičnosti, rasta tržišta, reakcija konkurenata na promjene cijena, a ovisno o kriterijima ekonomije rasta, ali i uz primjenu metodološke osnove računovodstva primitaka, Yield menadžmenta i sl..)</p> <p><i>Brand valuation – BV</i> (Procjena financijskih učinaka primjene <i>branda</i>, što uključuje ulogu liderstva, stabilnosti na tržištu u odnosu na konkurenciju, internacionalizaciju, trendove, podršku, zaštitu, povijesno nasljeđe ...).</p>
Računovodstvo konkurenata	<p><i>Competitor cost assessment – CCA</i> (Procjena troškova konkurenata je jedna od značajnih pretpostavki tržišnog pozicioniranja i ocjene konkurentnosti vlastitog proizvoda. Stoga je potrebno osigurati korištenje relevantnih izvora iz kojih će biti moguće sustavno procjenjivati troškove konkurenata i uspoređivati ih sa vlastitim, a po istim metodološkim osnovama ...).</p> <p><i>Competitive position monitoring – CPM</i> (Osiguranje računovodstvenih pretpostavki za prikupljanje relevantnih informacija, koje će biti polazišna osnova procjene tržišne strategije koju primjenjuje konkurencija. Sustavnim analiziranjem vlastite pozicije u odnosu na poziciju konkurenata (u okviru iste grane djelatnosti) moguće su usporedbe visine ostvarenog prometa, udjela na tržištu, učesća troškova u prihodima prodaje, visine troškova po jedinici učinka i sl..)</p> <p><i>Competitor performance appraisal – COPA</i> (Procjena pozicije konkurencije temelji se na sustavnoj analizi podataka objavljenih u temeljnim financijskim izvještajima, iz kojih je moguće sagledati u čemu je ključ uspjeha konkurenta odn. s kojim ona konkurentnim prednostima nastupa na tržištu ...)</p>

INSTRUMENTI	METODE I TEHNIKE
Računovodstvo kupaca	<p><i>Customer profitability analysis / Customer account profitability – CAP</i> (Analiza profitabilnosti kupaca uključuje primjenu računovodstvenih pretpostavki za tekući obračun profitabilnosti značajnih ciljnih kupaca. Temelji se na primjeni one metode obračuna, koja će omogućiti da se po načelu uzročnosti što realnije dodijele pojedinom kupcu relevantni prihodi i troškovi, pri čemu se mogu koristiti informacije računovodstva odgovornosti i odredbe računovodstvenih standarda koji reguliraju izvješćivanje po segmentima ...).</p> <p><i>Lifetime customer profitability analysis LCPA</i> (Polazi od pretpostavke da i odnos s kupcima ima životni vijek koji ima utjecaja na dostignuti stupanj profitabilnosti. Stoga je potrebno osigurati računovodstvene pretpostavke za procjenu profitabilnosti ciljnih kupaca kroz više budućih razdoblja. To znači da treba procjenjivati buduće prihode i buduće troškove, koji se mogu povezati s pozicioniranjem određenog kupca u očekivanim tržišnim uvjetima, uzimajući pri tom i načela LCC i LCA metode ...).</p> <p><i>Valuation of customers as assets – VCA</i> (Ako se kupac tretira kao posebno značajna imovina, tada je potrebno primijeniti relevantne tehnike za njihovu valorizaciju. Potrebno je ocijeniti za svakog kupca, koje je njegovo ekonomsko značenje za poslovni sustav i / ili kompaniju, pri čemu se naglasak stavlja na procjenu sadašnje vrijednosti svih budućih profita koji se planiraju ostvariti iz određenih poslovnih transakcija s navedenim kupcem, a radi optimalnog strateškog pozicioniranja ...).</p>

Izvori: Prilagođeno prema Guilding, Cravens, Tayles, 2000, 113–135; Cadez, Guilding, 2007, 126–146; Langfield-Smith, 2008, 204–228; Cadez, Guilding, 2008, 1–28

Uz teorijska polazišta je korisno primijeniti i primjere dobre prakse. U tu svrhu će se prezentirati rezultati provedenog istraživanja 2004. godine na 335 nacionalnih i međunarodnih firmi u Novom Zelandu i Australiji čiji je cilj bio ocijeniti učestalost primjene 36 različitih tehnika upravljačkog računovodstva, koje su zatim grupirane, a kako bi se osigurala relevantna podloga za benchmarking. Ocjenjivana su i softverska rješenja za obradu podataka (Excel, SAP, BAS, ERP, Oracle, Access, JDEdwards, MYOB, Hyperion, Peoplesoft i drugi). Skraćivanje životnog ciklusa zdravstveno-turističke ponude izaziva sve veći pritisak na menadžere, koji su izloženi visokim troškovima redizajna, kvalitete i reduciranja vremena od ideje do pojave proizvoda na tržištu, a da bi određeni sustav mogao biti konkurentan na ciljnom tržištu, moraju se stalno prilagođavati potrebama i željama kupaca, te zadovoljavati njihove potrebe (Smith, Keith, Stephens, 1988, 16; Horngren, Foster, Datar, 1994, 25–26). Kako je veći dio korisnika orijentiran na prevenciju, traže se novi sadržaji i mogućnosti osiguranja profitabilne ponude u svim godišnjim dobima. Sve je teže zadovoljiti korisnika, koji teže stalnom povećanju razine usluga, kvalitete, pouzdanosti, a sve povezano sa događajima i doživljajima koji su sa osnovnom uslugom izravno ili neizravno povezani. Ovi su se podaci zatim uspoređivali sa srodnim ranijim istraživanjima u kojima su isti instrumenti i tehnike bili korišteni (France, 2007, 9–14), a rezultati ovog istraživanja prikazani su na slijedećoj tablici.

Tablica 2: Učestalost primjene instrumenata i tehnika pripreme informacija značajnih za strateški menadžment.

R. br.	Tehnike upravljačkog računovodstva	Broj odgovora	Postotno učešće	Rang temeljem istraživanja*	Rang u usporednom istraživanju**
1.	Priprema izvještaja za menadžment	30	81%	1	-
2.	Predviđanje i strateško planiranje	23	62%	2=	-
3.	Operativno-tekuće planiranje (budžetiranje)	23	62%	2=	2
4.	Upravljanje novčanim tokom	16	43%	4	1
5.	Budžetiranje kapitala	15	41%	5	5
6.	Strategijsko menadžersko računovodstvo	10	27%	6	6
7.	Analiza odstupanja	9	24%	7=	3
8.	Računovodstvo odgovornosti	9	24%	7=	21
9.	ERP sustav	7	19%	9	12
10.	Ocjenjivanje ukupnog uspjeha	5	14%	10=	4
11.	Obračun troškova proizvoda	5	14%	10=	8
12.	Ocjena profitabilnosti kupaca	5	14%	10=	7
13.	Obračun po varijabilnim troškovima	3	8%	13	20
14.	Procesni obračun	2	5%	14=	13
15.	Komunikacijska kultura	2	5%	14=	19
16.	Troškovi kvalitete	2	5%	14=	18
17.	Benchmarking	2	5%	14=	-
18.	ABC metoda	1	3%	18=	9
19.	Poslovna etika	1	3%	18=	14
20.	Transferne cijene	1	3%	18=	15
21.	Balanced Scorecard – BSC	1	3%	18=	-
22.	Analiza točke pokrića	0	0%	22=	10
23.	Obračun po standardnim troškovima	0	0%	22=	11
24.	ABM	0	0%	22=	16
26.	Obračun po ukupnim troškovima	0	0%	22=	17

Izvori:

(*) France, Adrian. *An Alternative Approach to Surveying Management Accounting Practices*. Hamilton: Waikato Institute of Technology (WINTERC), 2007.

(**) Hawkes, Lindsay, Michael Fowler, and Lin Mei Tan. »Management Accounting education: Is There a Gap Between Academic and Practitioner Perception?« Discussion Paper Series, School of Accountancy, Massey University, 2003. http://www.accountancy.massey.ac.nz/docs/discussion_paper/215.pdf.

Od računovodstva se traži sustavno prilagođavanje ovim potrebama. Tako je danas u stratezijskom računovodstvu poseban naglasak stavlja na osiguranje informacija o dostignutoj razini zadovoljstva kupaca, promatrano u svim segmentima lanca vrijednosti uravnoteženog odnosa ekonomske učinkovitosti, ekološke i društvene odgovornosti i visokih etičkih načela, a informacije koje stratezijsko računovodstvo osigurava trebaju biti osnovom da se zdravstveno-turističkom destinacijom upravlja kao korporacijom u svim fazama lanca vrijednosti, s fokusom na povećanje zadovoljstva kupaca uz troškovnu efikasnost.

Jedan od posebno značajnih instrumenata strategijskog računovodstva koji to osigurava je »Balanced Scorecard« (BSC) metoda (Kaplan, Norton, 1996). BSC je sustav mjerila, koja omogućavaju da se vizija sagleda kroz strateške i operativne ciljeve, što omogućava ocjenu uspješnosti menadžmenta u realizaciji prihvaćenih strategija. BSC metoda polazi od sagledavanja četiri osnovne perspektive (perspektiva kupca, perspektiva internih radnih procesa, perspektiva učenja i rasta, te financijska perspektiva) (Probst, 2002, 19), s naglaskom da je moguće formirati i nove perspektive (npr. perspektiva očuvanja i zaštite okoliša...) koje je moguće uspješno implementirati u okviru strateških mapa, te osigurati kvalitetne upravljačke informacije.

Na ovim polazištima a kroz integralan pristup osigurava se relevantna informacijska osnovica za mjerenje opipljivih i neopipljivih utjecajnih veličina, neophodnih u procesu donošenja i kontrole provođenja strategija u svim segmentima turističke ponude, pa tako i u zdravstvenom turizmu. Uspjeh BSC metode se temelji na potrebi prakse, kojoj samo vrijednosno (financijski) izraženi pokazatelji nisu bili dovoljni za strateško upravljanje, jer se njihova pouzdanost vezuje samo na poslovne odluke u kratkom roku. BSC metoda međusobno povezuje niz naturalnih, kvalitativnih i vrijednosnih pokazatelja, značajnih za uravnoteženo mjerenje rezultata, jer nudi »instrumentarij, neophodan za pripremu informacija za njegovo pozicioniranje u konkurentnom okruženju« (Kaplan, Norton, 1996, 2) a osnovna polazišta ove knjige su detaljno razrađena kroz kasnija izdanja (Kaplan, Norton, 2000; Kaplan, Norton, 2004; Kaplan, Norton, 2006) i to uz uvažavanje potreba gospodarstva i javnog sektora.

Većina autora pristupa strategijskom računovodstvu kao podsustavu menadžerskog računovodstva iako mu neki autori pristupaju i s drugih pozicija, npr. s pozicije zahtjeva financijske funkcije na način da se konceptualni okvir strategijskog računovodstva stavlja u međuzavisnost sa zahtjevima financijske funkcije, a sve promatra u kontekstu izabrane teorije organizacije (Ryan, 1995, 1–357), a sve usmjereno na sagledavanje ključnih činitelja poslovanja koji doprinose povećanju ekonomske vrijednosti sustava kao cjeline. Strategijski pristup u koncipiranju i ocjeni donesenih strategija se može pratiti po elementima C-kruga i to kroz 4 temeljne uporišne točke: obveze (commitments) prema ciljnim korisnicima, sposobnost djelovanja (capabilities) u skladu sa definiranim ciljevima, primjenu strateškog pristupa troškovima (costs) i uvođenje elemenata kontrole (control) između strateških odrednica i ostvarenja u kratkom i dugom roku (Ryan, 1995, 31).

Uvođenjem instrumentarija strategijskog računovodstva učinjen je značajan odmak od uskog klasičnog pristupa, a kako bi se menadžment usmjerio na »pro-aktivno korištenje računovodstvenih informacija, koje potječu od velikog broja različitih izvora« (Fink, Flaherty, Worthington, 2004, 3), uz uvažavanje okolnosti u kojima određeni sustav djeluje (SWOT analiza), »a na način da se osiguraju relevantne informacije za svakog pojedinog donositelja odluke« (Ward, 1992, 10). Informacije strategijskog računovodstva moraju biti transparentno pripremljene za interne i eksterne korisnike (stakeholders), na način »da se u njihovoj pripremi uz nove računovodstvene metode, modele i tehnike u obzir uzimaju i relevantne tehnike procjene rizika i nesigurnosti« (North Lindsey College, 2003, 2/4)

Poseban se naglasak stavlja na isplativost i opravdanost alokacije resursa na pojedine ciljne tržišne segmente, a sagledavajući njihovu profitabilnost u odnosu na profitabilnost konkurencije. (Kaplan, Narayanan, 2001, 5–15). Naturalni i kvalitativni (nefinanci-

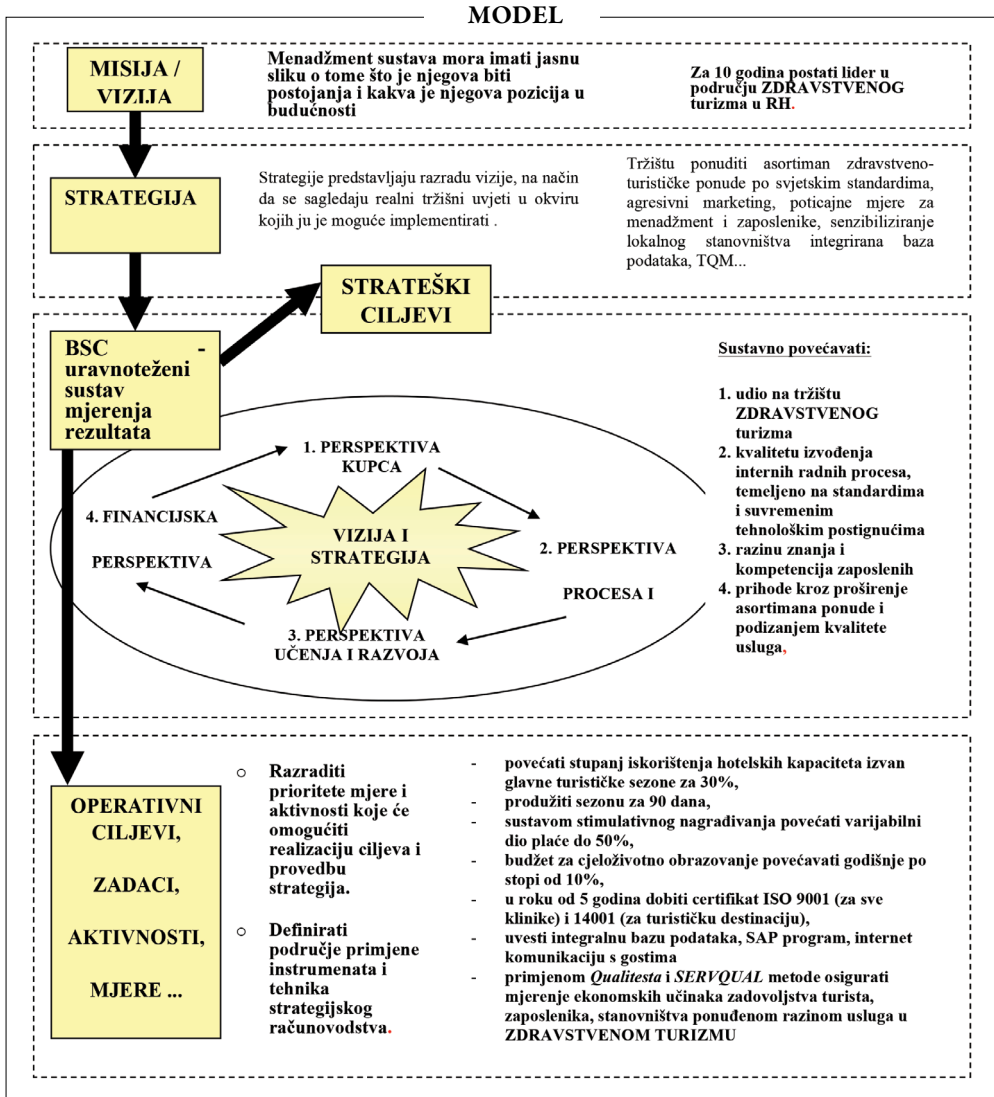
jski, ne-vrijednosni) izvori podataka imaju u strategijskom računovodstvu isto, čak i veće značenje u odnosu na financijske podatke, a naglasak se stavlja na sinergijske procese njihovog cjelovitog sagledavanja (Banker, Potter, Srinivasan, 2005, 394 – 412) uz uvjet da su podržani jedinstvenom bazom podataka, gdje se podatak unosi na mjestu i u vremenu nastanka poslovnog događaja (bez ponovnog unošenja), ali i da se pristup informacijama osigura sustavom ovlaštenja, svih sudionika turističke ponude na razini turističke destinacije i / ili klastera.

Polazišta izgradnje modela računovodstvenih informacija za upravljanje zdravstveno-turističkom ponudom turističke destinacije

U izgradnji modela računovodstvenih informacija, koje je potrebno osigurati kao relevantne za upravljanje ponudom na razini zdravstveno-turističke destinacije, potrebno je sve sudionike uključene u turističku ponudu jedinstvenog proizvoda zdravstvenog turizma, računovodstveno definirati kao strateške poslovne jedinice »SBU« (*Strategic Business Unit*), a slijedom definicije da se radi o »poslovnim jedinicama unutar šireg sustava, koje nude prepoznatljiv dio (zdravstveno-turističkog op.cit.) proizvoda ili usluge koji se nudi kupcu ili grupi kupaca, čija je temeljna misija različita od misije ostalih poslovnih jedinica unutar sustava, a na način da se suočava sa jasno definiranim konkurentima, koji su različiti od konkurenata drugih poslovnih jedinica u sustavu« (Hoque, 2006, 32). To ujedno znači da SBU minimalno nosi karakteristike profitnog centra odgovornosti ili više njih, uz uvjet da se pri tom udovolji kriterijima iz definicije, a na način da svaka SBU postaje temeljna (najniža) jedinica u sustavu strateškog planiranja zdravstveno-turističke destinacije. Menadžment svake SBU odgovoran je za provođenje zajedničkih ciljeva proizašlih iz strategije zdravstveno-turističke destinacije kao cjeline, a informacije strategijskog računovodstva omogućavaju destinacijskom menadžmentu da zdravstveno-turističkom destinacijom upravlja primjenom korporativnih načela.

Da bi udovoljilo tim zahtjevima, strategijsko računovodstvo mora uvažavati polazišta, prema kojima se zdravstveno-turistička ponuda oblikuje u uvjetima stalnih promjena, u nesigurnom okruženju i na tržištu gdje dominiraju integracijski procesi i procesi harmonizacije, u uvjetima sve kraćeg vijeka trajanja proizvoda i tehnologija, a uz dominaciju fiksnih troškova i sve agresivnije konkurencije u uvjetima sve zahtjevnijih kupaca čije se potrebe mogu zadovoljiti samo u suradnji sa tržištem nabave. U osiguranju računovodstvenih informacija, neophodnih za strateško upravljanje zdravstveno-turističkom destinacijom, treba poći od misije, vizije i strateških ciljeva, te izabrati odgovarajući instrumentarij, uz naglasak da se u praksi u tu svrhu najviše koristi Balanced Scorecard (BSC) metoda (Kaplan, Norton, 1996; Ward, 1992; Hoque, 2006.), koja usklađena sa zahtjevima održivog razvoja prerasta u Sustainability Balanced Scorecard (SBSC) metodu (Möller, Schaltegger, 2005; Figge, Hahn, Schaltegger, Wagner, 2002 ...).

U oblikovanju izvještajnih cjelina na razini SBU treba uvažavati specifičnosti ponude određene zdravstveno-turističke destinacije, na način da se kao SBU može formirati određeni tip ponude (SPA usluge, usluge wellnessa, usluge medicinskog turizma i sl.) ili se kao SBU mogu definirati organizacijske cjeline koje takav tip usluga nude, a bitno je da tako izdvojena grupa usluga, ima prepoznatljivu asortiman ponude na koju su orijentirani određeni ciljni kupci koji su različiti od kupaca drugih SBU, te da se može nositi sa



Slika 1: Informacije za upravljanje zdravstveno-turističkom destinacijom u dugom i kratkom roku.

Izvor: Razrada autora temeljem Probst 2004, str. 16.

konkurencijom, koja je različita od konkurencije drugih SBU. Izgradnjom sustava izvješćavanja na razini zdravstveno-turističke destinacije, treba uvažavati strateške ciljeve svake SBU koji proizlaze iz zajedničkih ciljeva zdravstveno-turističke destinacije kao cjeline. Svaka SBU ima posebnu poziciju u strateškom planu, sa prepoznatljivom misijom i vizijom, koja se razlikuje od misije drugih SBU, ali mora biti usklađena sa ukupnom misijom i vizijom zdravstveno-turističke destinacije kao cjeline. Da bi destinacijski menadžment mogao upravljati zdravstveno-turističkom destinacijom kao korporacijom, nužno je primjenom instrumentarija računovodstva centara odgovornosti, osigurati informacije o tome, realiziraju li se strateške odrednice u kratkom roku.

Strateški plan turističke destinacije treba izrađivati na način, da se u okviru strategijskog računovodstva povezuju informacije relevantne za svaku SBU, a kako bi se destinacijskom menadžmentu osigurala polazišta za djelovanje na turističkom tržištu, uvažavajući vlastite snage i slabosti, te mogućnosti i prijetnje u okruženju (SWOT analiza). U procesu ocjene uspješnosti provođenja strategije razvoja zdravstveno-turističke ponude na razini destinacije se prvenstveno mora staviti naglasak na dostignuti stupanj zadovoljstvu kupaca i zaposlenika, vodeći o imidžu svake SBU i turističke destinacije kao cjeline na ciljnom tržištu, s posebnim naglaskom na ocjenu dostignutog stupnja kvalitete i profitabilnosti ponude svake SBU, pojedinih kupaca, kanala prodaje i tržišnih segmenata a vodeći računa o svim elementima životno ciklusa zdravstveno-turističkog proizvoda.

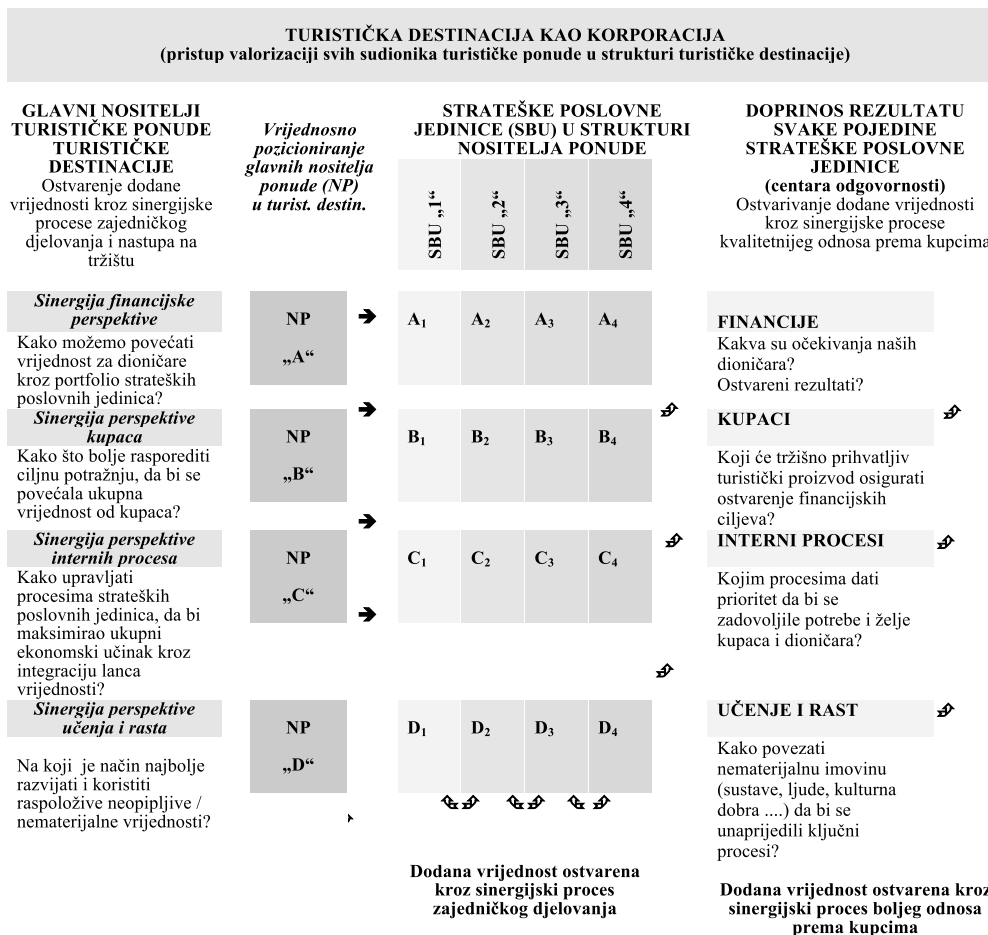
U tom procesu je zadatak strategijskog računovodstva osigurati primjenu metoda strateškog upravljanja troškovima, obzirom da se time izražavaju financijski učinci strateških poslovnih odluka menadžmenta na razini SBU ali i na razini zdravstveno-turističke destinacije kao cjeline. Priprema informacija za destinacijski menadžment mora biti informatički podržana, te slijediti primjere dobre prakse (EC 1, 2 2003; EC 3, 2006), kako bi podaci bili usporedivi sa ostalim SBU i srodnim destinacijama u okruženju. Stoga je od velikog značaja da ciljevi definirani u strateškom planu budu definirani temeljem metodološkog okvira BSC (odn. SBSC metode), a na način da odražavaju kvalitativna polazišta održivog razvoja, da budu realni, mjerljivi i orijentirani cilju. U ocjeni, ostvaruju li se navedeni ciljevi u kratkom roku, potrebno je koristiti instrumente računovodstva centara odgovornosti, prvenstveno polazišta definirana međunarodnim računovodstvenim standardima i standardima djelatnosti (IFRS/MSFI 8, MRSJS/IPSAS 18, USALI, USFRS, USAR). Izgradnja strategijskog računovodstva kao izvora informacija za donošenja strateških poslovnih odluka treba se temeljiti na modelu prikazanom na slijedećoj slici, uz naglasak da mora biti usmjeren na ostvarivanje dodane vrijednosti u kratkom i dugom roku. Gornju sliku treba čitati na način da se od računovodstva očekuju one informacije, temeljem kojih će se osigurati donošenje strateškog plana zdravstveno-turističke destinacije, a slijedom polazišta definiranih misijom, vizijom i strateškim ciljevima.

Treba naglasiti da ovi standardi definiraju izvještaje koji uključuju samo financijske informacije, te da iz je potrebno nadograditi sa nefinancijskim informacijama, a kako bi u cijelosti mogli udovoljiti zahtjevima ove vrste, što na određeni način proizlazi i iz odrednica nove Direktive EU 2014/95/EU, koja nalaže da se uz financijske (Direktiva 2013/34/EU) informacije, dodatno moraju objavljivati i nefinancijske informacije, te informacije o bioraznolikosti, što obvezuje sva velika poduzeća i grupe.

Radi se o Direktivi koja je usmjerena na primjenu načela održivog razvoja, a primjeni li se ista za potrebe izvještavanja na razini zdravstveno-turističke destinacije, poseban naglasak treba staviti na tezu, razvija li se destinacija na način »*kako je percipiraju ciljni kupci*« te ostvaruju li se ciljevi u skladu sa strateškim odrednicama, a što je pretpostavka djelovanja destinacijskog menadžmenta, koji mora koordinirati ciljeve svake SBU, te ocjenjivati ostvaruju li se temeljna strateška polazišta definirana vizijom razvoja zdravstveno-turističke destinacije (Niven, 2008, 115–116):

- *Drugačiji pristup* – nudi li se inovativni asortiman ponude različit od konkurencije i uvažavaju li se pri tome specifičnosti i konkurentske prednosti destinacije i je li u tom kontekstu destinacija uspješno brendirana i promovirana;
- *Kompromisi* – zadatak je destinacijskog menadžmenta uskladiti elemente ponude sa ciljnom potražnjom, vodeći računa o temeljnim mogućnostima svakog pojedinog sudionika ponude na razini zdravstveno-turističke destinacije (SBU), te njihovom usuglašavanju sa željama i potrebama kupaca, mogućnostima zaposlenika, stavovima interesnih skupina, povijesnom nasljeđu i običajima domicilnog stanovništva, a promatrano kroz prizmu doprinosa ostvarivanja ekonomske dodane vrijednosti (EVA), vrijednosti za dioničare (SV) te kvalitete života domicilnog stanovništva;
- *Integralnost* – da tržištu ponudi prepoznatljiv zdravstveno-turistički proizvod destinacije, na način da se sve aktivnosti dovedu u skladnu cjelinu a to znači optimalizaciju internih procesa svake SBU i turističke destinacije kao cjeline, uz racionalizaciju vremena i resursa, kontinuirano povećanje kvalitete i eko-kvalitete te održivosti destinacije, usmjereno ka podizanju zadovoljstva kupaca, zaposlenika i stanovništva, postizanja optimalnog poslovnog i financijskog rezultat ali i radi sustavnog podizanja imidža svake SBU i zdravstveno-turističke destinaciju u okruženju;
- *Kontinuitet* – osigurava li strategija održivi razvoj kroz duže razdoblje, a temeljeno na korištenju vlastitih snaga (proces, zaposlenici, tehnologija ...) i mogućnosti iz okruženja (trendovi, moda, poticaji, propisi, uključenost zajednice i udruga ...), ali ne zanemarujući potencijalne prijetnje i rizike (političko okruženje, barijere, stroži propisi, eko-porezi ...) uz naglasak na korištenje novih tehnologija, standarda i drugih pogodnosti;
- *Poslovna kultura* – traži uvažavanje lokalnih običaja, kulturno-povijesnog nasljeđa i tradicionalnih vrijednosti s jedne, te potrebe i želje turista koji sa sobom donose elemente vlastitog kulturnog nasljeđa, koje treba uvažavati i tome se prilagođavati, što traži odgovarajuću razinu znanja i tolerancije, a sve u cilju da se osigura tržišna, ekonomska i društvena prepoznatljivost, veoma značajna za ovaj segment zdravstveno-turističke ponude.

Uspješnost menadžmenta pojedinih SBU i zdravstveno-turističke destinacije kao cjeline mjeri se kroz njihovu uspješnost u usmjeravanju ograničenih resursa, ostvarenje poslovnog uspjeha i kroz podizanje prepoznatljivosti i imidža na ciljnom tržištu. Dugoročna poslovna uspješnost treba biti sagledana kroz svaku pojedinu BSC perspektivu, nadograđenu kroz elemente brige za unapređenje i zaštitu okoliša i brigu o društvenoj zajednici (SBSC metoda), uz uvjet da se ishodi temeljeni na strateškim i operativnim ciljevima mogu mjeriti na način, da za to strategijsko računovodstvo osigura odgovarajuću informacijsku osnovicu. Naglasak je na uvažavanju specifičnosti zdravstveno-turističke ponude svake pojedine destinacije, ali i na prepoznavanju onih sinergijskih procesa, koji proizlaze iz međusobnog odnosa svih SBU na razini zdravstveno-turističke destinacije, koja slijedi načela održivog razvoja, na način kako to prikazuje slijedeća slika.



Slika 2 : Utjecaj sinergijskih procesa različitih SBU na razini zdravstveno-turističke destinacije.

Izvor: Obrada autora prema Kaplan, Norton, 1996 ; Luft, 2007.

Zadatak je strategijskog računovodstva da na gornjim polazištima osigura informacije za potrebe destinacijskog menadžmenta a na način da se kroz financijsku perspektivu osiguraju informacije o krajnjem ishodu svih nefinancijskih perspektiva (Blažević, Peršić, 2009, 398), što je ujedno i u skladu sa odredbama nove EU Direktive 2014/95/EU, što nameće potrebu da se uključe i ishodi proizašli iz rezultata odnosa prema okolišu i zajednici (SBSC metoda), što treba postati integralni dio izvještavanja od najniže do najviše razine, kako za interne, tako i za eksterne korisnike, što svakako traži nadogradnju internog sustava izvještavanja u dijelu koji nije reguliran međunarodnim računovodstvenim standardima internog izvještavanja (izvještaji po segmentu) a slijedom primjene specifičnih standarda djelatnosti, upravljanja okolišem i održivim razvojem. Navedeno traži određene zahvate u području organizacije, izbora prioriteta i pokazatelja, njihovu rangiranju i usklađivanju (Niven, 2008, 272 – 280).

Destinacijskom menadžmentu je potrebna podrška menadžmenta svih strateških poslovnih jedinica (SBU) u realizaciji složenih zadataka strateškog i operativnog upravljanje tj. u donošenju dugoročnih i kratkoročnih poslovnih odluka. Za uspješnost realizacije ciljeva od posebnog su značaja oni ključni projekti, koji garantiraju poslovni uspjeh, a to znači da moraju biti inovativni, realni i tržišno prepoznatljivi, te da uživaju podršku svake SBU na način da se njihova realizacija prati kroz odjele, timove, interesne skupine, pojedine procese i akcije, primjenjujući jedinstveni sustav pokazatelja po svakom BSC / SBSC definiranom cilju, na način da moraju biti dokazivi. Kako su za ostvarivanje ciljeva uvijek raspoloživi ograničeni resursi, potrebno je njihovo rangiranje prema prioritetima, a ovisno o ishodima koji se žele ostvariti, te o barijerama (uska grla, jaz, gap) koje treba premostiti, stvarajući vrijednost za kupce i dioničare.

Dok se u tom procesu strategijsko računovodstvo usmjerava na traženje odgovora na pitanje »zašto raditi prave stvari« od računovodstva odgovornosti se očekuje odgovor na pitanje »radimo stvari na pravi način« i upravo se kroz takav pristup u pripremi informacijske osnovice odlučivanja prepoznaje njihova uloga u donošenju i ocjeni uspješnosti izvršavanja strategije. Naime, za uspješnost djelovanja računovodstva centara odgovornosti je potrebno da se strateški planovi razbijaju na operativne planove i budžete (za svaku SBU), jer je kroz ocjenu odstupanja ostvarenog u odnosu na predviđeno po svakoj pojedinoj stavki budžeta, moguće realno ocijeniti, ostvaruje li se strategija u kratkom roku. U tom procesu značajna ulogu ima primjena specijaliziranog softvera, koji osigurava bržu obradu podataka i lakšu dostupnost informacijama.

Naglasak je na sustavnom ocjenjivanju je li određeni oblik aktivnosti osigurao ostvarenje željenih ciljeva (Probst, 2002, 26) te je li svakom sudioniku ponude na razini turističke destinacije jasna njihova uloga u ostvarivanju dugoročnih ciljeva (Kamo idemo?), koji su strateški prioriteti (Što najprije učiniti?), sa kojim se komparativnim prednostima mogu ostvariti i konkurentne prednosti (Kako to učiniti?), te koju poslovnu logiku slijediti da bi se strateške odrednice uspješno realizirale (McGee, 2005, 336–338). Odgovore na ova pitanja će biti lakše pronaći ako se ciljevi sagledavaju pojedinačno kroz perspektive BSC metode, na način da se kroz strateške mape ishodi mjere kroz financijsku perspektivu (Blažević, Peršić, 2009, 398), ne zanemarujući pri tom potrebu da se uključi i mjerenje ishoda ciljeva vezanih za odnos prema okolišu i zajednici (SBSC metoda) te uz primjenu načela upravljanja potpunom kvalitetom (*IQM strategija*) uz primjenu odgovarajućeg instrumentarija (Lam, Wong, Yeung, 1997, 7–14). Uspješna je ona strategija koja ima polazite u racionalizaciji resursa i troškova, koja je prihvatljiv, poželjna, ostvariv, prikladna, primjerena zahtjevima kupaca i usklađena sa mogućnostima okruženja (Stipanović, 2006, 110).

Da bi pojedini hotel (kao potencijalna SBU) mogao sagledati svoju ulogu i doprinos ostvarivanju postavljenih ciljeva zdravstveno-turističke destinacije, treba izgraditi sustav izvještavanja u skladu za globalno postavljenom koncepcijom strateške mape (Kaplan, Norton 2004), a temeljeno na relevantnom instrumentariju i mjerljivoj sustavu pokazatelja. U izvještajima trebaju uz financijske, biti svakako zastupljene i ne-informacije (posebno o brizi o okolišu i društvenoj zajednici), a slijedom globalnih spoznaja da čak 90% turista želi odsjesti u hotelu koji vodi brigu o okolišu, 67% turista iz EU želi provesti odmor u eko-turističkoj destinaciji a sve većih broj poslovnih skupova se održava u tzv. »zelenim hotelima« (stopa rasta od 10–15% godišnje). To nalaže da se hotel, kao i cijela zdravstveno-turistička

destinacija svoje poslovanje temelji na primjeni odgovarajućih standarda (npr. ISO 9001 za kvalitetu i ISO 14001 za okoliš) a da se u ocjeni konkurentnosti ponude koriste globalno prepoznatljivi okviri izvještavanja, standardi, norme (GRI, UN Compact, EMAS ...). Temelje li se na ovim polazištima, računovodstvene informacije postati će relevantan resurs u donošenju i kontroli strateških odrednica razvoja zdravstveno-turističkih destinacija.

Sažetak

Donošenje poslovnih odluka u zdravstvenom turizmu treba temeljiti na kvalitetnim informacijama, relevantnim za usmjeravanje hotela i turističkih destinacija ka ostvarenju kratkoročnih i dugoročnih ciljeva osiguranja konkurentne ponude, temeljene na načelima održivog razvoja. Zdravstveni turizam je krovni pojam za raznovrsnu ponudu medicinskih, wellness i SPA usluga hotela ili turističke destinacije, onih ciljnih korisnika kojima je temeljni motiv putovanja prevencija ili očuvanje zdravlja u sredini koja nudi prirodne resurse, zdravstvene i turističke sadržaje, vodi brigu o okolišu, kulturno-povijesnom nasljeđu i osigurava njihovu uključenost u zajednicu. Primjenom instrumentarija Strateškog računovodstva osiguravaju se pretpostavke za donošenje strategije razvoja zdravstvenog turizma na razini turističke destinacije, s posebnim naglaskom na primjenu Balanced Scorecard (BSC) i Sustainability Balanced Scorecard (SBSC) metode. Mjerenje uspješnosti realizacije strateških odrednica kroz kraća razdoblja i za uže organizacijske cjeline, nužno je za izvještavanje po segmentima primijeniti računovodstvene standarde i standarde djelatnosti, kao instrumentarij Računovodstva centara odgovornosti. To se prvenstveno odnosi na specifične standarde izvješćivanja o SPA uslugama (USFRS – Uniform System of Financial Reporting for SPAs), a kao nadogradnju na standarde izvještavanja u hotelijerstvu (USALI – Uniform System of Accounts for the Lodging Industry) i globalno prihvatljive standarde izvještavanja po segmentu (MSFI / IFRS 8 – Međunarodni Standard Financijskog izvještavanja 8).

Literatura

- Banker, Rajiv D., Gordon Potter, and Dhinu Srinivasan. »Association of Nonfinancial Performance Measures with the Financial Performance of a Lodging Chain.« *Cornell Hotel and Restaurant Administration Quarterly* 46, no. 4 (2005): 394–412.
- Blažević, Branko, and Milena Peršić. *Turistička regionalizacija u globalnim procesima*. Opatija: Fakultet za menadžment u turizmu i ugostiteljstvu, 2009.
- Bodnar, George H., and William S. Hopwood. *Accounting Information System*, 6th edn. Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall, 1995.
- Bromwich, Michael, and Alnoor Bhimani. *Management Accounting: Evolution not Revolution*. London: Chartered Institute of Management Accountants, London, 1989.
- Bromwich, Michael, and Alnoor Bhimani. *Management Accounting: Pathways to Progress*. London: CIMA, 1994.
- Butler, Jim. October 29, 2007. »The 'Real Economics' Behind GREEN hotel Development, Conversion and Operation, Hotel Online News for the Hospitality Executive.« <http://www.hotelonline.com>.
- Cadez, Simon, and Chris Guilding. »Benchmarking the Incidence of Strategic Management Accounting in Slovenia.« *The Journal of Accounting & Organizational Change* 3, no. 2 (2007): 126–46.

- Cadez, Simon, and Chris Guilding. »An Exploratory Investigation of an Integrated Contingency Model of Strategic Management Accounting.« *Accounting Organizations and Society* 33, no. 7–8 (2008): 836–63.
- Ceballos-Lascurain, Hector. (2000) »Perspectives and Predictions: The Future of Ecotourism into the Millennium: An International Perspective.« In *Australia the World's Natural Theme Park: Proceedings of the Ecotourism Association of Australia, National Conference 1999, 14–17 October, Kingfisher Bay Resort, Fraser Island, Queensland*, edited by Simon McArthur and Ross Kingston Dowling, 1–9. Brisbane, Qld.: The Association, 2000.
- Cinquini, Lino, and Andrea Tenucci. 2007. »Is the Adoption of Strategic Management Accounting Techniques Really 'Strategy-Driven'? Evidence from a Survey.« Paper presented at the Conference Cost and Performance in Services and Operations, Trento, June 18–20.
- Coenenber, Adolf G. *Kostenrechnung und Kostenanalyse*, 3. Auglage, Landsberg am Lech: Verlag moderne industrie, 1997.
- Commission of the European Communities (COMC). 2007. »Together for Health: A Strategic Approach for the EU 2008–2013.« White paper, Brussels, October 23, 2007.
- Connell, John. »Medical Tourism: The Newest of Niches.« *Tourism Recreation Research* 31, no. 1 (2006a): 99–102.
- Cornell, John. »Medical Tourism: Sea, Sun, Sand ... and Surgery.« *Tourism Management* 27, no. 6 (2006b): 1093–100.
- CTC. 2006. http://www.corporate.canada.travel/docs/research_and_statistics/product_knowledge/2006_Canadian_Spa_Sector_Profile_eng.pdf, Canada Tourism Commission, Canadian spa sector profile
- Dale, Gillian, Alan Marvell, and Helen Oliver. *Travel and Tourism*. Oxford: Heinemann Educational Pub, 2005. 435, 446–28.
- De Keyser, Rik, and Norbert Vanhove. »The Competitive Situation of Tourism in the Caribbean Area – Methodological Approach.« *Revue de Tourisme* 49, no. 3 (1994): 19–22.
- Delaney, Patrick, Barry J. Epstein, Ralph Nach, and Susan Weiss Budak. *Wiley Gaap GAAP – Interpretation and Application of Generally Accepted Accounting Principles*. New York: Wiley, 2001.
- Direktiva EU, 2013/34/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 26. lipnja 2013 regulira sastavljanje godišnjih financijskih izvještaja, konsolidiranih financijskih izvještaja i povezanih izvješća za određene vrste poduzeća.
- Direktiva EU, 2014/95/EU, Evropskog parlamenta i Vijeća, donesena 22. 10. 2014 i objavljena u Službenom listu Europske unije 15. 11. 2014. a čini nadogradnju na do sada važeću Direktiva EU, 2013/34/EU.
- DMT – Discover Medical Tourism. 2012. <http://www.discovermedicaltourism.com>.
- Douglas, Ngairé. »Travelling for Health: Spa and Health Resorts.« In *Special Interest Tourism: Context and Cases*, edited by Norman Douglas and Ross Derrett, 260–82. Milton, QLD: John Wiley & Sons, 2001.

- Douglas, Norman, and Ross Derrett, eds. *Special Interest Tourism: Context and Cases*. Milton, QLD: John Wiley & Sons, 2001.
- Drury, Colin. *Management Accounting for Business*, 4th edn. Adover Hampshire, United Kingdom: Cengage Learning EMEA, 2009.
- Duda, Mark. *A New Environmental Tool? Assessing Life Cycle Assessment*. Saint Louis, MA: Center for the Study of American Business, Washington University, 1996.
- Dunn, Halbert L. »High-level Wellness for Man and Society.« *American Journal of Public Health* 49, no. 6 (1959a): 786–92.
- Dunn, Halbert L. »What High-Level Wellness Means.« *Canadian Journal of Public Health* 50 (1959b): 447–52.
- Dwyer, Larry, and Chulwon Kim. »Destination Competitiveness. Determinants and Indicators.« *Current Issues in Tourism* 6, no. 5 (2003): 369–414.
- Dwyer, Larry, Zelko Livaic, and Robert Mellor. »Competitiveness of Australia as a Tourist Destination.« *Journal of Hospitality and Tourism Management* 10, no. 1 (2003): 60–78.
- EC 1. *A Manual for Evaluating the Quality Performance of Tourist Destinations and Services*. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities, 2003.
- EC 2. *Towards Quality Coastal/Rural/Urban Tourism, Integrated Quality Management (Iqm) of Coastal Tourism Destinations*. Brussels: Enterprise Directorate-General Tourism Unit, 2003.
- EC 3. *Tourism Trends for Europe*. Bruxelles: European Travel Commission (ETC) & European Travel & Tourism Action Group (ETAG), 2006.
- Emblemsvag, Jan. *Life Cycle Costing: Using Activity-Based Costing and Monte Carlo Methods to Manage Future Costs and Risks*. New Jersey: John Wiley & Sons Inc, 2003.
- Erfurt-Cooper, Patricia, and Malcolm Cooper. *Health and Wellness Tourism: Spas and Hot Springs*. Bristol, Buffalo, Toronto: Channel View Publications, 2009.
- EUROPE 2020. »A Strategy for Smart, Sustainable and Inclusive Growth.« <http://ec.europa.eu/eu2020/pdf/COMPLET%20EN%20BARROSO%20%20%20007%20-%20Europe%202020-%20EN%20version.pdf>.
- European Travel Commission (ETC) and European Travel & Tourism Action Group (ETAG). »Tourism Trends for Europe 2006.« Bruxelles: ETC and ETAG, 2006.
- Figge, Frank, Tobias Hahn, Stefan Schaltegger, and Marcus Wagner. »The Sustainability Balanced Scorecard – Linking Sustainability Management to Business Strategy.« *Business Strategy and the Environment* 11, no. 5 (2002): 269–84.
- Fink, W. J., T. Flaherty, and L. Worthington. *Strategic Accounting*. Philadelphia: Business Development Center, University of Pennsylvania, 2004.
- France, Adrian. *An Alternative Approach to Surveying Management Accounting Practices*. Hamilton: Waikato Institute of Technology (WINTEC), 2007.
- Frankl, Paolo, and Frieder Rubik (2001) »Life Cycle Assessment in Industry and Business: Adoption Patterns, Application and Implication.« *Business Strategy and the Environment* 10, no. 4 (2001): 253–54.

- Gabrić, Nikica, and Edvin Jurin. *Hrvatska – Florida Europe: Mogući modeli hrvatskog turizma zdravlja po principu klastera*, zbornik radova 4. znanstveno-stručnog skupa »In memoriam prof. dr. sc. V. Šmid«, Aktualnosti hrvatskog pomorskog prava, prava mora, prava u turizmu i građanskog i upravnog prava, Split – Rab, 6–8. 6. 2010. 2013.
- García-Altés, Anna. »The Development of Health Tourism Services.« *Annals of Tourism Research* 32, no. 1 (2005): 262–66.
- Garrow, Julie. »SPA Benchmark Report.« 2009 Global SPA Summit, 2009. <http://www.prweb.com/releases/2009/04/prweb2320724.htm>.
- Gee, Chuck Yim. *World of Resorts – From Development to Management*, III Ed., Lansing, Michigan: The American Hotel & Lodging Educational Institute, 2010.
- Gee, Chuck Yim, and Eduardo Fayos-Sola, eds. *International Tourism: A Global Perspective*. Madrid: World Tourism Organisation, 1997.
- Gibson, Heather J., Liza Berdychevsky, and Heather L. Bell. »Girlfriend Getaways over the Life Course: Change and Continuity.« *Annals of Leisure Research* 15, no. 1 (2012): 38–54.
- Go, Frank M., and Robert Govers. »Integrated Quality Management for Tourist Destinations: A European Perspective on Achieving Competitiveness.« *Tourism Management* 21, no. 1 (2000): 79–88.
- Gray, Jack C., and Don Ricketts. *Cost and Managerial Accounting*. New York: Mc Graw Hill, 1982.
- GSS. »The Global SPA Economy.« New York: Global SPA Summit (GSS) and Stanford Research Institute (SRI), 2008.
- GSS. »SPAs and the Global Wellness Market; Synergies and Opportunities.« New York: Global SPA Summit (GSS) and Stanford Research Institute (SRI), 2010.
- GSS. »Global SPA and Wellness Summit 2012: Understanding the Global Consumer for Health & Wellness.« Euromonitor International, 2012.
- GSS. »SPA Management Workforce & Education: Addressing Market Gap.« Research Report. New York: Global SPA & Wellness Summit (GSS) and Stanford Research Institute (SRI), 2012.
- GUIDELINES 1, 2, 3. »Environmental Accounting Guidelines.« Tokyo: Ministry of Environment: 2002, 2003, 2004.
- Guilding, Chris, Karen S. Cravens, and Mike Tayles. »An International Comparison of Strategic Management Accounting Practices.« *Management Accounting Research* 11 (2000): 113–35.
- Gulin, Danimir, and Milena Peršić. *Troškovno i menadžersko računovodstvo*. Zagreb: HZRFD, 2011.
- Gulin, Damir, Sandra Janković, Ivana Dražić-Lutilski, Hrvoje Perčević, Milena Peršić and Vesna Vašič. *Troškovno i menadžersko računovodstvo*. Zagreb: HZRFD, 2011.
- Hall, Colin Michael. »Health and SPA Tourism.« In *International Sports & Adventure Tourism*, edited by Simon Hudson, 273–92. New York: Haworth Press, 2003.
- Hall, Colin Michal. »Health and Medical Tourism: A Kill or Cure for Global Public Health.« *Tourism Review* 66, no. 1–2 (2011): 4–15.

- Hawkes, Lindsay, Michael Fowler, and Lin Mei Tan. »Management Accounting education: Is There a Gap Between Academic and Practitioner Perception?« Discussion Paper Series, School of Accountancy, Masey University, 2003. http://www.accountancy.massey.ac.nz/docs/discussion_paper/215.pdf.
- »Health 2020. » The New European Policy for Health – Health 2020: Vision, Values, Main Directions and Approaches«, The European Policy For health and Well-Being, Baku, Azerbaijan: World Health Organization – Regional Office for Europe, Regional Committee for Europe, 2011.
- Herberling, Gizela. »ISO 9000 and ISO 14000 Certifications Reach Record Levels in 2001.« *ISO Management Systems 2*, no 5. (2002): 11–15.
- Hilton. »Emerging Global SPA Trends.« *Hilton Blue Paper*. Hilton Hotels and Resorts Worldwide, 2012.
- Hilton. 2013. <http://www.news.hilton.com>.
- Hoque, Zahirul. *Strategic Management Accounting, Concepts, Processes and Issues*, 2nd Edition. London: Spiro Pressm 2003.
- Hornngren, Charles T., George Foster, and Srikant M. Datar. *Cost Accounting – A Managerial Emphasis*. New Jersey: Prentice Hall, 1994.
- Hornngren, Charles T., Gary L. Sundem, and William Stratton. *Introduction to Management Accounting*, 14th edn. Upper Saddle river, NJ: Pearson Education International Inc., 2005.
- Hornngren, Charles T., Srikant M. Datar, George Foster, Madhav Rajan, and Chris M. Ittner. *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*, 13th Ed., Pearson Prentice Hall, 2008.
- »Hotel yearbook.« »Top Ten Hotel SPA Trends to Watch in 2011: What to Expect in the Year Ahead.« Ithaca, NY: The Ecole Hoteliere de Lausanne, Cornell University School of Hotel Administration, 2011.
- Hubbard. Graham. »Measuring Organizational Performance; Beyond the Triple Bottom Line.« *Business Strategy and the Environment* 18, no. 3 (2009): 177–91.
- Hussey, Robert, ed. *A Dictionary of Accounting*. Oxford, New York: Oxford University Press, 1995.
- IHEI. 2011. »International Hotels Environment Initiative.« Accessed January 12, 2011. <http://hotelmule.com/wiki/International-Hotels-Environment-Initiative>.
- Inmon, William H. (1995) What is a Data Warehouse? *Prism Tech Topic*. 1, no. 1 (1995).
- International Medical Travel Association. <http://www.intlmta.org/web/imta/home>.
- ISPA. 2013. International SPA Association. <http://www.experienceispa.com/>.
- ISTM. 2012. International Society of Travel Medicine – Mission, Vision and Strategic Goals website. <http://www.istm.org/WebForms/About/default.aspx>.
- Ivanišević, Goran. *Zdravstveni turizam u Hrvatskoj*. Zagreb: Akademija medicinskih znanosti Hrvatske, 2001.
- Johnson H. Thomas, and Robert S. Kaplan. *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*. Boston: Harvard Business School Press, 1987.
- Johnston, Katherine, Laszlo Puczko, Melanie Smith, and Susan Ellis. »Wellness Tourism and Medical Tourism: Where Do pas Fit?« Research report. New York: Global SPA Summit (GSS), 2011.

- Jones, T. Colwyn, and Robert Luther. »Anticipating the Impact of IFRS on the Management of German Manufacturing Companies; Some Observations from a British Perspective.« *Accounting in Europe* 2, no. 1 (2005): 165–93.
- Jones, Tracy, Helen Atkinson, Angela Lorenz, and Peter Harris. *Strategic Managerial Accounting – Hospitality, Tourism & Events Applications*, 6th edn. Woodeaton, Oxford: Goodfellow Publishers Ltd., 2012.
- Jonson, Elizabeth M., and Bigette M. Redman. *SPA: A Comprehensive Introduction*. Lansing, MI: Internal SPA Association Foundation (ISPA), Lexington, KY & The Educational Institute of the American Hotel & Lodging Educational Institute, 2008.
- Jurin, Edvin. »Pristupi razvoju zdravstvenog turizma – Mogući model hrvatskog turizma zdravlja po principu klastera.« Paper presented at Turistički forum . »Crikvenica – rivijera zdravlja«, Crikvenica, September 25, 2013.
- Kaplan, Robert S., and V. G. Narayanan. »Measuring and Managing Customer Profitability.« *Journal of Cost Management* 15, no. 5 (2001): 5–15.
- Kaplan, Robert S., and David P. Norton. *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Boston: Harvard Business School Press, 1996.
- Kaplan, Robert S., and David P. Norton. *The Strategy – Focused Organization*. Boston: Harvard Business School Press, 2000.
- Kaplan, Robert S., and David P. Norton. *Strategy Maps – Converting Intangible Assets into Tangible Outcome*. Boston: Harvard Business School Press, 2004.
- Kaplan, Robert S., and David P. Norton. *Alignment*. Boston: Harvard Business School Press, 2006.
- Keck, A. *Field of Health Tourism – A Practical Handbook for Beginners*. Oldenburg: Oldenburgische Industrie- und Handelskammer, Metropole Nordwest, 2010.
- Keckley, Paul H. *Medical Tourism – Consumers in Search of Value, Audit, Tax, Consulting, Financial Advisory*. Deloitte – Center for Health Solutions, 2008.
- Kirschten, Uta. *Einführung eines Öko-Controlling – Perspektiven für eine ökologische Organisationsentwicklung*. Wiesbaden: DUV – Deutscher Universitäts Verlag, Gabler, Vieweg, Westdeutsche Verlag, 1998.
- Kušen, Eduard. *Zdravstveni turizam: Hrvatski turizam – plavo, bijelo, zeleno*. Zagreb: IT Zagreb, 2006.
- Lam, Terry, Alan Wong, and Sylvester Yeung. »Measuring Service Quality in Clubs: An Application of the SERVQUAL Instrument.« *Australian Journal of Hospitality Management* 4, no. 1 (1997): 7–14.
- Langfield-Smith, Kim. »Strategic Management Accounting: How Far Have We Come in 25 Years?« *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 21, no. 2 (2008): 204–28.
- Lenhart, Maria. 2012. »35 % Growth in Outbound Healthcare Tourism Expected in 2012, Tips & Trends.« <http://www.travelmarketreport.com>.
- Luft, Hartmut. *Destination Management in Theorie und Praxis – Organisation und Vermarktung von Tourismusorten und Tourismusregionen*. Stuttgart: Fachbuch IM Geiner Verlag, 2007.
- Madu, Christian N., John Aheto, Chu-Hua Kuei, and Dana Winokur. »Adoption of Strategic Total Quality Management Philosophies.« *International Journal of Quality and Reliability Management* 13, no. 3 (1996): 57–72.

- Martin, James R. 1994 »What is Responsibility Accounting.« MAAW's Chapter 9 <http://maaw.info/ResponsibilityAccountingConcept.htm>.
- McGee, John, ed. *Strategic Management: The Blackwell Encyclopedia of Management*. Oxford: Blackwell Publishing, 2005.
- McNair, C. J., and Lawrence P. Carr, »Responsibility Redefined: Changing Concepts of Accounting-Based Control.« *Advances in Management Accounting* 3 (1994): 85–117.
- Medical Tourism: Update and Implications*. DCHS – The Deloitte Center for Health solution, 2009. http://www.deloitte.com/assets/DcomUnitedStates/Local%20assets/documents/us_chs_medicaltourism_111209_web.pdf.
- Möller, Andreas, and Stefan Schaltegger. »The Sustainability Balanced Scorecard as a Framework for Eco-efficiency Analysis.« *Journal of Industria Ecology* 9, no. 4 (2005): 73–83.
- Mungall, Andrew, Roland Schegg, and François Courvoisier, F. (2010). »Exploring Communication and Marketing Strategies for Senior Travelers.« In *Advances in Hospitality and Leisure*, edited by Joseph S. Chen, 59–82. Wagon Line, Bingley: Emerald, 2010.
- Müller, Hansruedi, and Eveline Lanz-Kaufmann. »Wellness Tourism: Market Analysis of a Special Health Tourism Segment and Implications for the Hotel Industry.« *Journal of Vacation Marketing* 7, no. 1 (2001): 5–17.
- Nahrstedt, Wolfgang. »Wellness A New Perspective for Leisure Centers, Health Tourism, and Spas in Europe on the Global Health Market.« In *The Tourism and Leisure Industry: Shaping the Future*, edited by Klaus Weiermair and Christine Mathies, 181–98. New York and London: Haworth Hospitality Press, 2004.
- Newman, Ralph. 2013. »SPA 2020 – A Special Report from The Hotel Yearbook for SPA and Hospitality.«
- Niven, Paul R. *Balanced Scorecard – Korak po korak*. Translation. Zagreb: Poslovni dnevnik, MASMEDIA, 2008.
- NKZ. 2010. Nacionalna Klasifikacija Zanimanja 2010. donešena je na temelju članka 9. Zakona o službenoj statistici (NN, br. 103, i 75/09.) objavljena je u NN, br. 147/10. i 14/11. a primjenjuje se od 1. siječnja 2011. , predstavlja hijerarhijski sustav po rodovima od 0.–9. i svaki rod se sastoji od četiri razine označene brojevanim oznakama prema kojima su razvrstana zanimanja.
- Nobes, Christopher, and Robert Parker. *Comparative International Accounting*. 7th edn. Prentice Hall, Financial times, 2002. www.fawpir.com/standard/sfas131.htm.
- NWI. 2012. »About Wellness; Six Dimensions of Wellness Model.« NationalWellness.org. http://www.nationalwellness.org/index.php?id_tier=2&id_c=26 .
- Obadić, Alka. »Cluster Development and Mapping Process in Croatia.« Paper presented at the 9th International Scientific Conference »Economic and Social Development«, Istanbul, 9–10 April, 2015, 529–540.
- Omerzel Gomezelj, Doris and Tanja Mihalič. »Destination Competitiveness – Applying Different Models, the case of Slovenia.« *Tourism Management* 29, no. 2 (2008): 294–307.
- ORBITZ. 2007. »67 % of Americans Stress Importance of Eco-friendly Travel.« Orbitz Survey, PR Newswire A UBM pic company. <http://www.prnewswire.com/>

news-releases/orbitz-survey-67-of-americans-stress-importance-of-eco-friendly-travel-58236302.html.

- Parisi, Scott, and Ray Burger. »Green Hotel Certification Program Snowball, Sparks Confusion Pineapple Hospitality and EcoGreenHotel Examine Hotel Certification Programs, and Explore How Changes in the Market Will Impact Your Business.« EcoGreen Hotel, Supporting Hospitality Sustainability – Green Hotel News, 2013. https://www.ecogreenhotel.com/ecogreen-newsletter/EGH_Jan/green_certifications.html.
- Peršić, Milena. »Europski okvir izgradnje menadžmenta i revizije okoliša – EMAS.« In *Interna revizija i kontrola*, edited by Lajoš Žager, 173–89. Zagreb: HZRFD, 2011.
- Peršić, Milena, and Danimir Gulin. *Upravljačko računovodstvo*. Zagreb: HZRFD, 2012.
- Peršić, Milena, and Sandra Janković. *Menadžersko računovodstvo hotela*. Opatija, Zagreb: FMTU Opatija i HZRFD Zagreb, 2006.
- Peršić, Milena, Sandra Janković, and Tatiana Zanini-Gavranić, T. (2011), »Framework For Development of Environmental Management Accounting (Ema) in Croatian Hospitality Industry.« Paper presented at International Scientific Conference »Tourism in South East Europe (ToSEE), Sustainable tourism – Socio-cultural, environmental and economic impact«, Faculty of Tourism and Hospitality Management, Opatija, 4–7 May, 2011.
- Porter, Michael E. *Competitive Advantage*. New York: Free Press, 1985.
- Porter, Michael E., Manuel De Vera, Bill Huang, Omar Khan, Zhongguang (Alice) Qin, and Adele Tan. *Medical Tourism in the Philippines – Macroeconomics of Competitiveness: Firms, Clusters and Economic Development*. Philippines: Department of Health in Manila, 2008.
- Probst, Hans-Jürgen. *Balanced Scorecard leicht gemacht: Warum solten Sie mit weichen Faktoren hart rechnen*. Frankfurt, Wien: Ueberreuter Wirt, 2002.
- Puczko, Laszlo, and Marin Bacharov. »Spa, Bath, Therae: What Behind the Labels.« *Tourism Recreation Research* 31, no. 1 (2006): 83–91.
- Raiborn, Cecily A., Jessie T. Barfield, and Michael R. Kinney. *Managerial Accounting – Annotated Instructor's Edition*. Minneapolis, St. Paul, New York, Los Angeles, San Francisco: West Publishing Company, 1993.
- Redman, Bridgette M., and Elizabeth M. Jonson. *Retail Management for SPAS (The Art & Science of Retail)*. Lansing, Michigan: Internal SPA Association Foundation (ISPA), Lexington, Ky & The Educational Institute of the American Hotel & Lodging Association (AH & LA), 2005.
- Reisman, David. *Health Tourism – Social Welfare through International Trade*. Northampton, Cheltenham: Edward Elgar Publishing, 2010.
- RG – GRI. »Sustainability Reporting Guidelines, Global Reporting Initiative 2000–2011.« Amsterdam, 2000.
- Ritchie, J. R. Brent, and Geoffrey I. Crouch. *The Competitive Destination: A Sustainable Tourism Perspective*. Cambridge: Cabi Publishing, 2003.
- Roslender, Robin. »Relevance Lost and Found: Critical Perspectives on the Promise Of Management Accounting.« *Critical Perspectives on Accounting Research* 7, no. 5 (1996): 533–61.

- Roslender, Robin, and Susan J. Hart. »Integrating Management Accounting and Marketing in the Pursuit of Competitive Advantage: The Case for Strategic Management Accounting.« *Critical Perspectives on Accounting* 13, no. 2 (2002): 255–77.
- Roslender, Robin, and Susan J. Hart. »In Search of Strategic Management Accounting: Theoretical and Field Study Perspectives.« *Management Accounting Research* 14, no. 3 (2003): 255–79.
- Ross, Kim. 2001. »Health Tourism – An Overview, HSMAI Marketing Review.« <http://www.hospitalitynet.org/news/4010521.html>.
- Rulle, M. *The Health Tourism in Europe – Trends and Diversification Strategies*, 2nd edn. Wien: Profil Verlag, 2008.
- Ryan, Bob. *Strategic Accounting for Management*. London, Forth Worth, New York, Orlando, Philadelphia, San Diego, Toronto, Sydney, Tokyo: Southampton University Management School, Southampton University, UK, The Dryden Press, Harcourt Brace and Company Limited, 1995.
- Schaffer, Linda. 2013. »4 Tips for Introducing Wellness into Clients' Vacation.« <http://www.travelmarketreport.com/article/4-Tips-for-Introducing-Wellness-Into-Clients-Vacations>
- Shank, John K. »Strategic Cost Management: New Wine, or Just New Bottles?« *Journal of Management Accounting Research* 1 (1989): 47–65.
- Shank, John K., and Vijay Govindarajan. *Strategic Cost Management – The New Tool for Competitive Advantage*. New York: The Free Press, 1993.
- Simmonds, Ken. (1981) »Strategic Management Accounting.« *Management Accounting* 59, no. 4 (1981): 26–29.
- Smith, Jack L., Robert M. Keith, and William L. Stephens. *Managerial Accounting*. New York: McGraw Hill, 1988.
- Smith, Melanie, and Catherine Kelly. »Wellness Tourism.« *Tourism Recreation Research* 31., no. 1 (2006): 1–4.
- Smith, Melanie, and Laszlo Puczko. *Health and Wellness Tourism*. Amsterdam: Butterworth-Heinemann, 2009.
- Smith, Pamela C., and Dana A. Forgione. »Global Outsourcing Of Healthcare: A Medical Tourism Model.« *Journal of Information Technology Case and Application Research* 9, no. 3 (2007): 19–30.
- SpaSTAR. 2013. STR's easy to use SpaSTAR Report, STR (www.str.com), STR Global (www.strglobal.com), The Global Spa Summit and ISPA (experienceispa.com).
- Stipanović, Christian. *Koncepcija i strategija razvoja u turizmu: Sustav i poslovna politika*. Opatija: Fakultet za turistički i hotelski menadžment u Opatiji, 2006.
- »Strategija EU o zdravlju.« http://europa.eu/legislation_summaries/public_health/european_health_strategy/c11579_en.htm.
- Strategija PGZ. »Strategija razvoja zdravstvene industrije primorsko-goranske županije za razdoblje 2013.–2020.« Primorsko-goranska županija i Razvojna agencija »Porin«, 2013.
- »Strategija turizma.« 2013. Strategija razvoja turizma Republike Hrvatske do 2020. godine, Ministarstvo turizma Republike Hrvatske, Institut za turizam Zagreb, NN.

- 55/2013 & Strategija PPP (2013) Strategija razvoja turizma Republike Hrvatske do 2020. godine, Ministarstvo turizma Republike Hrvatske, PPP od 06. veljače 2013.
- Tabacchi, Mary H. »Current Research and Events in the Spa Industry.« *Cornell Hospitality Quarterly* 51, no. 1 (2010): 102–07.
- »The 2007 Global SPA Economy Report.« 2008. Stanford, CA: Standard Research Institute, SRI International.
- The European Parliament And The Council. DIRECTIVE 2011/24/EU »On the Application of Patients' Rights in Cross-Border Healthcare.« *Official Journal of the European Union*, L 88/45–88/65, March 9, 2011.
- Theiner, Barbara, and Caroline Steinhauser. *Neue Erlebnisse im Tourismus – Eine Analyse des Innovationsverhaltens von Anbietern und Nachfrage bei der touristischen Produktentwicklung, Illustriert am Beispiel »Alpine Wellness«*. Marburg: Tectum Verlag, 2006.
- Thompson, Arthur A., A. J. Strickland III, and John E. Gamble. *Strategic Management Concepts and Cases*, 12th edn. Boston, London, Sydney, New York: McGraw-Hill, 2001.
- »Tourism in the EU.« 2004. www.europa.eu.int/comm/enterprise/services/tourism/index_en.htm.
- Travis, John W., and Regina Sara Ryan. *Wellness Workbook*. New York: Ten Speed Press, 1998.
- Tsuji, Atsuo, and Paul Garner, eds. *Studies in Accounting History: Tradition and Innovation for the Twenty-First Century*. Westport: Greenwood Press, 1995.
- UNWTO. World Tourism Barometer. 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 and 2013. <http://www.e-unwto.org/content/w83v37/?p=e9efc3a400314df097fc440376fee281&pi=0>.
- UNWTO. 2012. »What Is Tourism?« <http://www.tugberkugurlu.com/archive/definition-of-tourism-unwto-definition-of-tourism-what-is-tourism>.
- Upadhyay, Pooshan. »Comparative and Competitive Advantage of Globalised India as a Medical Tourism Destination.« *International Journal of Engineering and Management Sciences* 2, no. 1 (2011): 26–34.
- USFRS. Uniform System of Financial Reporting for SPAs, International SPA Association, Lexington, Kentucky & Educational Institute American Hotel and Lodging Association. Orlando, Florida: 2005.
- UWT. »Understanding Wellbeing Tourism: Market Research Findings, Inside Story.« Sydney: Tourism Australia, 2007.
- Voigt, Cornelia, Jennifer Laing, Meredith Wray, Graham Brown, Gary Howat, Betty Weiler, and Richard Trembath. *Health Tourism in Australia: Supply, Demand and Opportunities*. Gold Coast, Queensland: CRS for Sustainable Tourism, 2010.
- Ward, Keith. *Strategic Management Accounting*. London: Routledge, 1992.
- World Health Organization (WHO). »Health Promotion: A Discussion Document.« Copenhagen: WHO, 1984.
- World Health Organization (WHO). »Basic Documents-Supplement.« New York: WHO, 2006.

- World Health Organization (WHO). »Public Health.« 2013. <http://www.who.int/trade/glossary/story076/en/>; www.who.int/about/en/;
- Woodman, John. *Patients Beyond Borders*, world edn. and special edn. Dubai, Korea, Malaysia, Monterrey, Somgašpre, Taowan, Thailand, Turkey...: Healthy Travel Media, 2007–2013.
- World Tourism Organization (WTO). 2001. »Definition of Tourism.« <http://torc.link-bc.ca/torc/downs1/WTOdefinitiontourism.pdf>.

Segmentacija tržišta kao faktor u povećanju konkurentnosti u hotelijerstvu

Gordana Ivanković

U brzo promjenjivom poslovnom okruženju koje traži stalna prilagođavanja, uprava više nego ikada treba pravodobne i pouzdane informacije o poslovanju. Promjenjivo okruženje utječe na izmjenu i prilagođavanje ciljeva poduzeća. Stoga je za uspješnost djelovanja bitno definirati njegove ciljeve i usmjerenja za njihovu realizaciju te osigurati praćenje provedbe. Neodgovarajuće (samo) kratkoročno definirani ciljevi mogu biti razlog zbog kojeg tvrtke nisu dovoljno uspješne. U početku je uspješnost bila vezana samo uz financijsko mjerenje uspješnosti poslovanja, ali suvremena znanja u mjerenju uspješnosti pripisuju značajnu težinu i nefinancijskim mjerama. Uspješnost možemo procijeniti s gledišta realizacije očekivanja interesnih grupa koje su često u sukobu, kao i s gledišta provedbe planiranih ciljeva. Možemo je mjeriti s gledišta tržišne strategije, gdje se radi o vanjskom tržišnom aspektu (tržišni položaj s obzirom na konkurente) i s gledišta organiziranja (sadrži paradigmu ponašanja i sociologije te usklađenost s okruženjem). U svakom slučaju, mjerenje uspješnosti poslovanja može pridonijeti poboljšanju postignuća organizacije, što je potvrđeno i brojnim istraživanjima i najboljim praksama.

Značaj nefinancijskih pokazatelja

Uprave tvrtki usvajaju poslovne odluke na temelju informacija. Financijski pokazatelji uspješnosti poslovanja pokazuju realizaciju osnovnog cilja poslovanja (čista rentabilnost kapitala i drugi financijski pokazatelji), što se prvenstveno odražava u interesima vlasnika i investitora; dugoročno tvrtke trebaju uzeti u obzir i interese ostalih zainteresiranih dionika, među kojima su klijenti, poslovođe, zaposlenici, dobavljači, vjerovnici, država, društvo i javnost (Bergant, 1998, 89). Pretežno nefinancijski pokazatelji uspješnosti poslovanja sadrže ciljeve i ostalih zainteresiranih sudionika. Nepoštivanje interesa pojedinih sudionika moglo bi prouzročiti njihovo isključenje iz poslovnog procesa i narušenu ravnotežu te nesposobnost daljnjeg poduzetničkog djelovanja. Nefinancijski pokazatelji značajni su za poduzeće i zbog toga što daju uvid u čimbenike koji omogućavaju uspješnost (s financijskog gledišta). Isto tako, omogućavaju upravi da procijeni postojeće stanje na njihovoj osnovi i poduzme određene mjere prije nego se negativne posljedice percipiraju u financijskim pokazateljima. Nefinancijski pokazatelji pokazuju razloge zbog kojih gospodarski ciljevi nisu

postignuti, odnosno razloge za njihovo postizanje u stvarnom opsegu. Promjena poslovnih uvjeta u posljednjom razdoblju, gdje je na jednoj strani utjecaj intenzivnog tehnološkog napretka, posebice razvoj informacijske tehnologije, a na drugoj strani političke promjene i globalna financijska kriza, uzrok su globalizacije poslovanja. Potrebno je više od niskih troškova i zadovoljavajuće kvalitete. Poduzeće se treba isticati u jedinstvenom spletu aktivnosti ili treba provoditi aktivnosti na drugačiji način od konkurencije, a konačni rezultati (poslovni utjecaj) trebaju biti izrađeni sukladno potrebama kupaca. S navedenim se slažu brojni istraživači i praktičari (Brignall, Ballantine, 1996; Brander Brown, McDonnell, 1995; Emmanuel et. al., 1990; Wilson, Chua, 1993; Cooper, Kaplan, 1998; Nanni, 1999; Rappaport, 1999, i brojni drugi).

Financijski pokazatelji pokazuju i ocjenjuju već postignute rezultate poslovanja, dakle, oni su posljedica izmjena na pojedinim područjima djelovanja, ali sa zakašnjenjem i bez mogućnosti utvrđivanja uzroka. Problem je stoga u njihovom niskom stupnju izražavanja i skromnoj informativnoj vrijednosti. Procjena uspješnosti poslovanja i donošenje poslovnih odluka ne može se izvući samo iz financijskih informacija i financijskih pokazatelja. Tvrtke moraju formirati misiju i strategiju i definirati ih opisno, odnosno pomoću nefinancijskih pokazatelja. Izmijenjeni uvjeti poslovanja u današnje vrijeme traže od poduzeća sposobnost da uz materijalne iskorištavaju i nematerijalne kapacitete koji mu omogućavaju da (Kavčić, 1998, 4):

- razvije odnos prema kupcima zbog kojeg će zadržati postojeće kupce te uspješno i učinkovito zadovoljiti nove grupe kupaca i nova tržišna područja;
- uvede inovativne proizvode i usluge koje žele njegovi ciljni kupci;
- sukladno zahtjevima kupaca proizvede visokokvalitetne proizvode i usluge uz niske troškove;
- mobilizira sposobnosti zaposlenika te ih motivira na kontinuirano povećavanje njihovih kapaciteta, kvalitete i odgovori na izazove vremena te
- razvija informacijsku tehnologiju, informacijsku bazu i informacijske sustave.

Znanje o nužnosti poštivanja nefinancijskih informacija i pokazatelja sve se češće koristi i u hotelijerstvu. Unatoč uspostavljenom sustavu praćenja uspješnosti poslovanja hotelijerstva u svijetu, prema sustavu USALI (*Uniform System of Accounts of Lodging Industry*) koji se temelji na (inače prilagođenim posebnostima hotelijerstva) tradicionalnim financijskim kriterijima, IT podrška koja je nužna za današnje informacijsko doba konkurentni okoliš posve je nedovoljna. U 2015. godini objavljeno je već jedanaesto obnovljeno izdanje USALI-a. Praćenje prema USALI-u idealno je za kratkoročne odluke i usporedbu s konkurentima, ali ne daje odgovore na sljedeća pitanja (Ivanković, 119, 2004):

- koliko iznose troškovi ulaganja za individualne goste,
- koliko nas košta poslovni gost i je li on skuplji od turističkoga gosta,
- koji su tržišni segmenti najviše profitabilni,
- je li profitabilniji onaj tržišni segment koji ima najvišu cijenu ili onaj koji je u hotelu najduže vrijeme ili pak onaj s najvišom izvanpansionskom potrošnjom, i
- koji tržišni segment povećava dodanu vrijednost, a koji ne.

Da bismo dobili odgovore na ta pitanja, trebamo najprije prepoznati ciljne skupine gostiju – tržišne segmente, pratiti ih te im prilagoditi ponudu. Takvu prilagođenu ponudu potrebno je napokon i odgovarajuće nuditi na tržištu.

Ciljni marketing

Poduzeće koje odluči poslovati na širokom tržištu brzo će utvrditi da je gotovo nemoguće voditi brigu o svim korisnicima na ovom tržištu. Ili je korisnika previše ili se iznimno razlikuju u svojim zahtjevima kupnje. Umjesto da poduzeće konkurira kod svih, bolje je utvrditi najprivlačnije tržišne segmente koje će moći uspješno zadovoljiti. Stoga poduzeća sve više prihvaćaju ciljni marketing jer prodavačima pomaže da se preciznije upoznaju s tržišnim mogućnostima, formiraju novu ponudu za svako ciljno tržište na način da prilagode cijene, prodajne kanale i oglašavanje, čime i osvajaju ciljno tržište (Weis, 2008).

Postizanje konkurentne prednosti turističke organizacije, njezino pozicioniranje na tržištu i razvijanje imidža mora se temeljiti na ciljnim tržištima turističke organizacije (Nemec Rudež, Zabukovec Baruca, 2011).

Ciljni marketing koji naglašava kako treba što preciznije zadovoljiti zahtjeve i potrebe korisnika središnja je ideja suvremenog marketinškog planiranja. U sve oštrijoj konkurenciji bit će uspješnija ona organizacija koja u tome bude najbolja. (Kodrin, 2011, 14).

Konečnik (2007) još više naglašava značenje ciljnog marketinga. Kaže kako se suvremeni turisti međusobno iznimno razlikuju. Želje, preferencije i zahtjevi mlade obitelji s djecom za provođenjem njihova godišnjeg odmora drukčiji su od zahtjeva starijeg umirovljeničkog para. S time se slaže i Dolničar (2008) koja kaže kako turisti nisu isti te da svatko ima svoju viziju idealnog odmora.

Srž suvremenog ciljnog marketinga predstavljaju segmentacija, odabir ciljnih tržišta i pozicioniranje. Danas više ne govorimo o univerzalnim proizvodima koji bi odgovarali svima, svugdje i u svako doba. Potrebe turista tijekom razvoja postale su previše različite da bi se moglo udovoljiti svim potrebama na isti način. Vrijeme masovnog marketinga davno je prošlo i poduzeće treba detaljno upoznati svoje kupce i njihove navike ako želi ostati konkurentno i opravdati svoje ekonomsko postojanje. Razvoj suvremene marketinške strategije odražava se kroz tri faze (Kodrin, 2011, 14):

- masovni marketing: tipična masovna proizvodnja, distribucija i promidžba jednog proizvoda za sve kupce; time su osigurani najniži troškovi i cijene i stvoreno je najveće tržište,
- marketing različitih proizvoda: izrađuje se više proizvoda koji se međusobno razlikuju, namjera je ponuditi široku lepezu proizvoda, a ne privući različite segmente,
- ciljni marketing: razlikujemo glavne tržišne segmente za koje stvaramo proizvod, marketinške aktivnosti su prilagođene kupcima, konačni rezultat je marketing prilagođen pojedincu.

Po Kodrin (2011.) si koraci u ciljnom marketingu sljede:

- Segmentacija tržišta: (1.) Definiranje temelja za segmentaciju tržišta, (2.) Razvijanje profila nastalih tržišnih segmenata
- Odabir ciljnog tržišta: (3.) Definiranje mjerila privlačnosti tržišnih segmenata, (4) Odabir ciljnog tržišnog segmenta ili više njih

- Tržišno pozicioniranje: (5.) Definiranje pozicioniranja za svaki ciljni segment, (6.) Razvoj marketing miksa za svaki ciljni segment

Ciljni marketing izvodi se u koracima i obuhvaća segmentiranje tržišta, odabir ciljnog tržišta i tržišno pozicioniranje (Kodrin, 2011, 14). I drugi autori (Kotler, 2004; Konečnik, 2007; Nemeć Rudež, Zabukoveć Baruća, 2011) definiraju da se ciljni marketing sastoji od tri koraka:

1. *Korak – Segmentacija*
 - a) Definiranje varijabli segmentiranja i na tom temelju podjela tržišta
 - b) Formiranje profila nastalih segmenata
2. *Korak – Odabir ciljnog segmenta*
 - a) Procjena privlačnosti svakog segmenta
 - b) Odabir ciljnih tržišta
3. *Korak – Pozicioniranje*
 - a) Definiranje mogućih koncepata i pozicioniranje za svaki ciljni segment
 - a) Odabir, razvijanje odabranog koncepta pozicioniranja i komuniciranja u njemu

Možemo zaključiti kako je segmentacija prvi, ali nužni korak u procesu ciljnog marketinga. Prihvaćajući činjenicu da ne postoji prosječan korisnik te da nema posve jednakih ljudi, segmentacijom tržišta i korisnika možemo postići:

- povećanje učinkovitosti marketinga,
- veće zadovoljstvo kupaca,
- identifikaciju strateških prilika i tržišnih niša.

Segmentiranje

Masovna ponuda, »obrok koji će zadovoljiti baš svakog gosta«, provedba i masovno oglašavanje jedne ili nekoliko usluga kako bi se privuklo što više korisnika, karakteristike su masovnog marketinga. Cilj masovnog marketinga je stvoriti što veće potencijalno tržište, što dovodi do nižih troškova, nižih cijena ili do veće zarade. No, u današnje vrijeme želje, zahtjevi i preferencije korisnika, brzo rastući broj medija i marketinških kanala otežavaju ili čak onemogućavaju masovni marketing. Masovno tržište podijelilo se u brojne manje segmente (obitelji, starije osobe, poduzetnici, stanovnici glavnoga grada, Primorci i sl.) koji traže prilagođenu ponudu.

Organizacija ne može opskrbiti sve korisnike na širokom tržištu jer ih je puno, raspršeni su u prostoru, imaju različite zahtjeve. Potrebno je utvrditi koji tržišni segmenti su najprivlačniji i kako se mogu uspješno opskrbiti. Konečnik (2007, 56) definira kako je tržišni segment grupa kupaca sa sličnim željama. Proces podjele tržišta u manje grupe nazivamo segmentacijom tržišta (Kodrin, 2011, 14) ili segmentacijom (Konečnik, 2007)

Kodrin (2011, 15) diferencira tržište na nesegmentirano, kod kojeg organizacija ne uzima u obzir značajke korisnika i na segmentirano tržište, na kojem organizacija spaja korisnike u segmente na temelju sličnih značajki.

Kotler (2004) definira tržišni segment kao grupu korisnika istovrsnih usluga, unutar koje su potrošači istih ili sličnih značajki. Poduzeće formira tržišni segment na način da ko-

risnike najprije promatra (npr. pomoću anketiranja, dubinskih intervjua), a kasnije na temelju pojedinih značajki formira tržišne segmente. Marketinški djelatnici, dakle, ne stvaraju segmente, njihov je zadatak da ih prepoznaju.

Uslužno poduzeće koje je u procesu segmentacije tržišta spojilo korisnike na temelju sličnih obilježja u segmente A, B, C i D ocjenjuje kako je segment D najprivlačniji. Za ciljno tržište koje predstavlja tržišni segment D, poduzeće formira poseban marketinški miks (Kodrin, 2011, 14).

Koje značajke korisnika usluga turističke organizacije mogu uključiti u proces formiranja segmenata? Nemeč Rudež i Zabukovec Baruca (2011, 70) i Dolničar (2008, 3) navode dva glavna pristupa segmentaciji tržišta, a to su:

- *a priori* pristup i
- *a posteriori* pristup.

Autorice navode da su u *a priori* pristupu kriteriji segmentiranja unaprijed poznati. Primjer su geografska i demografska segmentacija, gdje znamo da ćemo ciljna tržišta podijeliti prema zemlji ili regiji iz koje dolaze turisti, prema njihovoj dobi te veličini i obliku njihove obitelji. Kod *a posteriori* pristupa ne postoje unaprijed određeni segmenti, već je iste potrebno utvrditi pomoću istraživanja. Primjer je segmentiranje prema načinu života ili prema potrebama turista i slično.

Iako si poduzeće može priuštiti da cilja na cjelokupno tržište, bit će uspješnije ako proizvode, odnosno usluge i komunikaciju prilagodi pojedinim segmentima. Sama svrha segmentacije je što bolje prilagoditi ponudu pojedinim tržišnim segmentima. A zadatak djelatnika u marketingu je prepoznati ove segmente i donijeti odluku o tome na koje segmente će se fokusirati. Osnovni kriteriji za učinkovitu segmentaciju su sljedeći (Kotler, 2004, 286):

- mjerljivost: segment je moguće mjeriti s obzirom na veličinu, kupovnu moć i značajke
- dovoljna veličina: segmenti trebaju biti dovoljno veliki kako bi bili profitabilni i kako bi poduzeće uspjelo osigurati povrat uložених resursa.
- dostupnost: segment treba biti dostupan za različite alate marketinškog komuniciranja i učinkovito opskrbljen,
- diferencijacija: segment se treba različito odazivati na pojedine elemente marketinškog miksa i njihovih alata,
- operativnost (izvodljivost): znači da poduzeće može formirati uspješne marketinške programe i time privući i osigurati odabrane segmente.

Najčešći kriteriji za formiranje segmenata u turizmu su (Konečnik, 2007, 59; Nemeč Rudež, Zabukovec Baruca, 2011, 69):

- svrha putovanja,
- karakteristike ponašanja kupaca,
- demografske i ekonomske značajke,
- psihografska obilježja,
- geografske značajke,
- cijena.

Svrha putovanja je najčešći kriterij u turističkim poduzećima. Hotel, naime, želi znati jesu li njegovi poslovni gosti došli na kongres ili na razgovor s poslovnim partnerima. Kod turističkih gostiju želi znati je li to njihov glavni odmor ili se radi samo o dodatnom, kraćem odmoru. Za goste koji dolaze vikendom trebamo znati jesu li došli zbog kockarnice ili wellness centra.

Karakteristike ponašanja kupaca mogu se opisati s obzirom na:

- status: jesu li to novi kupci, stalni kupci, potencijalni,
- učestalost korištenja usluga: koliko često dolaze svake godine,
- odanost: radi li se o odanim kupcima (koji ne koriste usluge konkurencije),
- način rezervacije: izravno ili putem turističke agencije,
- visinu troškova: koliko su novaca potrošili kod nas.

Demografske i ekonomske značajke također su značajan kriterij koji nadopunjuje ostale (Konečnik, 2007, 60):

- demografske značajke, uključuju dob, spol, veličinu obitelji, vjeroispovijest...,
- a ekonomske uključuju obrazovanje, zaposlenje, dohodak, društveni status...

Psihografska obilježja u zadnje vrijeme sve češće dolaze do izražaja. Naše korisnike možemo razlikovati s obzirom na način života, npr. želja za aktivnim odmorom (biciklisti, planinari...) ili s obzirom na interes za kulturnu i prirodnu baštinu, što opet nalaže drugačiju ponudu. Konečnik (2007, 60) kaže kako uz način života možemo promatrati i stavove i vrijednosti te osobnost.

Za geografsko segmentiranje (s obzirom na državu, odnosno mjesto boravka) možemo tvrditi kako je skoro najosnovnije i najčešće, ali ga je obvezno potrebno dopuniti ostalim kriterijima jer obično samo nije dovoljno.

Osjetljivost na cijenu može biti jedan od kriterija u formiranju segmenta. Meta većine poduzeća su cjenovno osjetljivi segmenti pa je stoga iznimno važno poznavanje karakteristika kupaca koji su uključeni u ovaj segment. Naravno, postoje i poduzeća kojima su cilj cjenovno neosjetljivi gosti (npr. hotelski lanac Four Seasons hotels&resorts...).

Potrebno je naglasiti kako su poznati i drugi oblici segmentiranja tržišta, ali se u segmentiranju za turističke organizacije koristi više kriterija zajedno (Nemec Rudež, Zabukovec Baruca, 2011, 69).

Turistička organizacija kod odabira tržišnih segmenata također treba uzeti u obzir i vlastite ciljeve i izvore. Organizacija treba neke od privlačnih segmenata odbaciti jer ne odgovaraju njenim dugoročnim ciljevima ili jer ne raspolaže sposobnostima i izvorima potrebnima za uspjeh. Organizacija koja želi uspjeti u tržišnom segmentu mora biti u stanju da svoje sposobnosti i izvore natprosječno iskoristi u usporedbi s konkurentima.

Dakle, ne postoji više pitanje segmentiramo li ili ne, ključno je pitanje koje kriterije obuhvatiti za segmentiranje za potrebe poslovnog izvještavanja i praćenja uspješnosti poslovanja.

Dolničar (2008.) izpostavlja, da ako želimo segment koji će biti upotrebljiv za donošenje poslovnih odluka, trebamo slijediti ove zahtjeve.

1. Segment treba biti jasan, što znači da članovi trebaju što više sličiti jedan drugome i biti što je moguće više drugačiji od drugih segmenata.

2. Segment bi trebao odražavati prednosti turističke organizacije.
3. Segment se treba identificirati.
4. Segment treba biti dostupan.
5. Segment treba biti odgovarajuće veličine.

Struktura troškova osnova je u definiranju poslovnog usmjerenja svake djelatnosti, što znači da je djelatnost u kojoj je velik udio stalnih općih troškova (u hotelijerstvu postoji oko 60% stalnih općih troškova) usmjerena marketinški, suprotno djelatnosti sa niskim stalnim općim troškovima (proizvodnje) i koja je orijentirana ka upravljanju troškovima. Za hotelijerstvo je stoga iznimno važno vladanje prihodima, a osnova za to su predviđanja, planiranje i upravljanje prihodima. Prihode donose kupci. Konkurentnost na tržištu formira prijatnje i prilike. Proaktivna organizacija treba precizno proučiti stanje u okruženju, uzeti u obzir ekonomske, socijalne i tehnološke promjene te iskoristiti priliku koja joj treba predstavljati izazove (Rolfe, 1992). Kada hotel s obzirom na prilike formira novu ponudu, njegovu poslovnu ideju često preuzmu konkurentni hoteli, a to skraćuje životni ciklus određenog proizvoda, odnosno usluge. Ako hoteli (tržišni voditelji) žele zadržati svoje usluge, prisiljeni su na stalni napredak. Kao što je već rečeno, tržište nije homogena skupina gostiju, svaki pojedinac ima vlastite zahtjeve. Hotel mora prepoznati razlike među gostima, raščlaniti ih prema tržišnim segmentima i prilagoditi ponudu (Noone, Griffin, 1997, 75). Na tim osnovama pojedini hoteli nude posebne popuste, kako bi povećali promocijske učinke i ujedno maksimizirali stupanj popunjenosti. Ova znanja ističu se u formiranju ponude različitih razina usluga, što utječe na razlike u troškovima i na profitabilnost kupaca. Brojni hoteli za cilj imaju orijentiranost prema gostu, ali je vrlo iznenađujuće da brojni upravljački računovodstveni sustavi nisu orijentirani prema gostima već prema proizvodima, odjeljenjima, odnosno geografskim područjima. Jedan od značajnih alata za orijentiranost prema gostima i maksimiziranje prihoda je upravljanje prihodima. A prvi korak prema primjeni ovog alata je segmentacija gostiju. Nadogradnja primjene upravljanja prihodima pokazuje se u analizi profitabilnosti pojedinih tržišnih segmenata, koja obuhvaća usporedbu prihoda, troškova i dobiti prema pojedinom tržišnom segmentu. Svaka financijska jedinica prihoda ne doprinosi dobiti u jednakom omjeru (Foster et al., 1996, 5).

Upravljanje prihodima

Upravljanje prihodima kombinacija je broja raspoloživih soba i njihovih cijena. Radi se o procjeni koliko pojedinih soba je namijenjeno određenim tržišnim segmentima i podupire li navedeno potražnja. Prema Jagelsu i Coltmanu (2004), upravljanje prihodima je tehnika maksimiziranja prihoda na osnovi savršene alokacije pojedinih vrsta soba za različite tržišne segmente po cijeni koju je gost u određenom razdoblju još spreman platiti. Hotelijeri se ponašaju intuitivno, pri čemu uzimaju u obzir postojeće rezervacije i iskustva proteklih godina. U razdoblju niske potražnje nižim cijenama soba pokušavaju privući goste, u razdoblju visoke potražnje i popunjenosti hotela gosti su spremni platiti višu cijenu za zajamčenu rezervaciju, pa se stoga u to vrijeme sobe nude po »premijskim« (najvišim) cijenama. Primjena upravljanja prihodima manifestira se u tome kako je cijena hotelske sobe za seminarske goste niža od one za poslovnoga gosta. Objavljene redovne cijene uglavnom se zaračunaju tržišnim segmentima, dakle, gostima koji dođu neočekivano ili slučajno, a najviše gostima na vrhuncu sezone. I cijena sobe je, na primjer, u poslovnom hotelu niža na kraju

tjedna od one sredinom tjedna i posve je razumljivo da hoteli na vrhuncu sezone ne nude nikakve popuste. Opća praksa hotelijera je da zaustave rezervacije kada postignu određenu razinu zakupljenih kapaciteta. Ako hotel sačuva manji broj soba koje gosti kasnije žele, ostvaruje manji prihod zbog niže cijene. I obrnuto: ako sačuva više soba nego što će ih kasnije prodati, gubi dio prihoda kojeg bi mogao dobiti na račun ranih rezervacija po inače nižoj cijeni. Računalom podržano upravljanje prihodima pokazuje za koliko je povećan prihod na osnovi donošenja poslovnih odluka koje su rezultat upravljanja prihodima (Jagels, Coltman, 2004). Hoteli maksimiziraju prihod uz *nadzor raspoloživosti*, pogotovo u razdoblju kada je potražnja veća od ponude. Najčešće korišteni oblici takvog nadzora su minimalna i maksimalna duljina boravka (Kimes, 2001), pa i upute »zatvoreno za dolazak«, »prodaj više«, »djelomično zatvoreno«, »zatvoreno« i sl. (Kimes, 2001; Mckenney, 1995).

Jagels i Coltman (2004) navode kako je cilj upravljanja prihodima donošenje odluka između najviših cijena i najvišeg stupnja popunjenosti i o tome koliko soba ponuditi po pojedinačnoj cijeni, odnosno cijeni s popustom u određenom razdoblju određenim tržišnim segmentima. Isti autori utvrđuju kako hotelske sobe i sjedala u zrakoplovu imaju brojne zajedničke karakteristike.

U hotelijerstvu dolaze do dodatnih komplikacija jer gost može rezervirati sobu na jednu noć, a kasnije svoj boravak produljiti, rezervaciju može i naknadno otkazati ili jednostavno ne doći, odnosno napustiti hotel prije vremena.

Jagels i Coltman (2004) naglašavaju i kako različite vrste cijena (premijske, s popustom, *last minute* cijene...) omogućavaju da upravljanje prihodima ima veći utjecaj na potražnju gostiju i na duljinu njihova boravka u hotelu, a posljedica je veća profitabilnost gostiju. Možda će se potencijalnim hotelskim gostima učiniti kako je sustav različitih cijena nepravedan jer ovisi o udaljenosti rezervacije s obzirom na vrijeme dolaska gostiju u hotel, ali je primjenom tehnike upravljanja prihodima uveden i sustav informiranja gostiju, što omogućava fleksibilan sustav rezervacija, a kod zaposlenika procjenu toga koliko visoke mogu biti cijene da ne obeshrabre potencijalne kupce.

Temelj uspješnog upravljanja prihodima je, dakle, predviđanje i najava budućeg stupnja popunjenosti kapaciteta (potražnje) za pojedine tržišne segmente.

Jauncey et al. (1995, 25) navode prije svega sljedeće najvažnije elemente aplikacije upravljanja prihodima u hotelsku praksu:

- praćenje i sistematička analiza protekle potražnje i rezervacija,
- predviđanje potražnje,
- usporedba najavljene i realizirane prodaje smještajnih kapaciteta,
- analiziranje i odabir tržišnih segmenata,
- praćenje i analiza broja gostiju koji neće doći i gostiju koji će hotel napustiti prije vremena,
- analiza utjecaja različitih cijena i ograničenja po tržišnim segmentima te
- izrada izvješća i preporuka u idealnoj kombinaciji cijena i ograničenja.

Brojna istraživanja najboljih hotelskih praksi potvrđuju značaj prepoznavanja svakog pojedinog gosta, pa je stoga smisljeno aplikacije upravljanja prihodima vezati uz povijest gostiju (uglavnom vrijeme posjete, datum rođenja – čestitke, dodatna izvanpansionska potrošnja i sl.), što predstavlja temelj za analiziranje profitabilnosti kupaca.

Brojna poduzeća imaju definiran cilj – orijentiranost kupcima, ali je paradoksalno da brojni upravljačko-računovodstveni sustavi nisu fokusirani na kupce već na proizvode, sekcije, odnosno na geografska područja. Analiza profitabilnosti kupaca sadrži usporedbu prihoda, troškova i dobiti prema pojedinom kupcu, odnosno prema tržišnim segmentima. Razlike u profitabilnosti kupaca¹ proizlaze iz razlika u prihodima ili troškovima. Prema Foster et al. (1996, 6) razlike u prihodima posljedica su razlika u: cijenama za različite kupce, opsegu prodaje, razini usluga i servisiranju kupca (poslije prodajne usluge). Autori navode kako razlike u troškovima proizlaze iz različitih potreba kupaca, jer neki zahtijevaju punu podršku, neki ništa, a većina je kupaca negdje u sredini. Razlike su i u načinu distribucije i razini usluge (hotel je tipičan primjer).

Za cjelovito vladanje kupcima – tržišnih segmenata, dakle nije dovoljno samo poznavanje njihovih značajki, očekivanja i želja. Hotel treba znati u kojoj mjeri pojedini tržišni segmenti pridonose stvaranju dobiti. Profitabilnost tržišnih segmenata predstavlja značajnu orijentaciju i za budućnost upravljačkog računovodstva.

Zaključak

Ako sažmemo, tržišna segmentacija je usko vezana uz ciljni marketing, distribuciju i oglašavanje, uz upravljanje prihoda, što predstavlja osnovni alat za povećanje prihod uz analizu profitabilnosti tržišnih segmenata te predstavlja polazište i sastavni dio informacija potrebnih za donošenje odluka u hotelijerstvu. Isto tako, predstavlja značajno mjerilo za mjerenje uspješnosti poslovanja u svakom hotelu. Navedena znanja nismo samo provjerili u praksi, već smo ih u najvećoj mogućoj mjeri i implementirali.

U 2014. i 2015. godini provodi se projekt Benchmarking hrvatskog i slovenskog hotelijerstva (projekt CrossBench) u odabranim hotelima koji za cilj ima povećanje konkurentnosti njihova poslovanja. Vodeći partner Fakultet za menadžment u turizmu Opatija odgovoran je za izradu metodologije i informacijskog sustava za procjenu financijske uspješnosti (prema USALI-u), dok je Fakultet za turističke studije Turistica zadužen za izradu metodologije i informacijskog sustava za procjenu uspješnosti s obzirom na nefinancijske informacije. Na hrvatskoj je strani u projekt uključena i Udruga hotelijera, a na slovenskoj strani Turističko-ugostiteljska komora. Odabrani hoteli obiju zemalja prilikom unošenja financijskih i nefinancijskih podataka utvrđuju na kojim su područjima jednaki, bolji ili lošiji od konkurentnih hotela. Prema pojedinim parametrima uspješnosti, vidljive su samo najviše, prosječne i najniže vrijednosti, što se uspoređuje s vlastitom vrijednošću. Ove informacije mogu biti temelj za promptno rješavanje.

Među nefinancijske podatke svrstani su i aspekti mjerenja uspješnosti: aspekt tržišne segmentacije, aspekt zaposlenika, aspekt zadovoljstva gostiju i aspekt društvene odgovornosti. U djelu smo izložili teorijska polazišta i razloge za opravdanost tržišne segmentacije. Navedeno smo predstavili i na radionicama među hotelijerima i formirali izbor kriterija tržišne segmentacije uz poštovanje njihovih informacijskih sustava i potreba za informacijama.

¹ Foster et al. (1996, 5) utvrđuju kako samo rijetka poduzeća prate profitabilnost svojih kupaca. Profitabilnost kupaca ili tržišnih segmenata možemo suziti na jednostavno izvješće o tome koliko svaka financijska jedinica prihoda pridonese dobiti. Jedan od izazova analize profitabilnosti kupaca, odnosno tržišnih segmenata, je predračun pomoću kojeg slijedimo njihovu profitabilnost kroz čitavo razdoblje.

Tržišna segmentacija u projektu CrossBench izvodi se prema sljedećim kriterijima:

- Prema distribucijskim kanalima
- Prema motivu dolaska
- Prema zauzetim sobama u pojedinim danima u tjednu
- Prema udjelu stalnih gostiju
- Prema platnim instrumentima
- Prema vremenu plaćanja

U kolikoj se mjeri ciljni marketing primjenjuje, utvrđuje se na temelju anketa mišljenja kod direktora marketinga, u kojima se ocjenjuje značajnost i učestalost korištenja pojedinog marketinškog alata. Usporedba s drugim hotelima temelji se na ispisu prosjeka (prosječne vrijednosti) i odstupanja od prosječne vrijednosti, što je relevantna informacija za odabir odgovarajućih marketinških alata za ubuduće.

Upravljanje prihodima i analiza profitabilnosti tržišnih segmenata ostaje izazov za implementiranje u nadogradnji i nastavku projekta CrossBench.

Sažetak

Djelo daje uvid u značaj nefinancijskih pokazatelja ključnih za donošenje odluka i procjenu uspješnosti poslovanja. U hotelijerstvu su formirani posebni pokazatelji koji proizlaze iz jedinstvenog sustava izvještavanja USALI (Uniform System of Accounts for Lodging Industry), ali su prvenstveno financijske prirode i za potrebe današnjeg vremena posve nedovoljni. To su utvrdili i brojni istraživači i praktičari generalno i na području hotelijerstva. Među nefinancijskim pokazateljima u hotelijerstvu je i segmentacija tržišta koja predstavlja preduvjet za ciljni marketing, distribuciju i oglašavanje. Djelo predstavlja pristupe različitih autora segmentaciji tržišta i kao nadogradnju alat za upravljanje prihoda i analizu profitabilnosti tržišnih segmenata. U zaključku autorica daje pristup segmentacije tržišta koja je rezultat projekta CrossBench u funkciji povećanja konkurentnosti u hotelijerstvu.

Literatura

- Bergant, Živko. »Sodobni pogledi na ugotavljanje uspješnosti podjetja.« *Slovenska ekonomska revija*, no. 1–2 (1998): 87–101.
- Brander Brown, Jackie, and Brenda McDonnell. »The Balanced Score-card: Short-term Guest or Long-term Resident?« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 7, no. 2–3 (1995): 7–11.
- Brignall, Stan, and Joan Ballantine. »Performance Measurement in Service Business Revisited.« *International Journal of Service Industry Management* 7, no. 1 (1996): 6–31.
- Cooper, Robin, and Robert S. Kaplan. »The Promise and Peril of Integrated Cost Systems.« *Harvard Business Review*, July–August (1998): 109–119.
- Dolničar, Sara. »Market Segmentation in Tourism«, In *Tourism Management: Analysis, Behaviour and Strategy*, edited by Arch G. Woodside and Drew Martin, 129–150. Cambridge: CAB International, 2008.
- Emmanuel, Clive, David Otley, and Kenneth Merchant. *Accounting for Management Control*. London: Chapman & Hall, 1990.
- Foster, George, Mahendra Gupta, and Leif Sjoblom. »Customer Profitability Analysis: Challenges and New Directions.« *Journal of Cost Management* 10, no. 1 (1996): 5–17.

- Ivankovič, Gordana. *Računovodsko merjenje uspešnosti poslovanja v hotelirstvu*. PhD diss., Univerza v Ljubljani, 2004.
- Jagels, Martin G., and Michael M. Coltman. *Hospitality Management Accounting*. New York: Wiley & Sons, 2004.
- Jauncey, Stuart, Ian Mitchell, and Pamudji Slamet. »The Meaning and Management of Yield in Hotels.« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 7, no. 4 (1995): 23–26.
- Kavčič, Slavka. *Trendi v računovodstvu v svetu in pri nas*. Posvet podiplomcev Ekonomske fakultete. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1998.
- Kimes, Sheryl E. »How Product Quality Drives Profitability (The Experience at Holiday Inn).« *Cornell Hotel and Restaurant Administration Quarterly* 42, no. 3 (2001): 25–28.
- Kodrin, Lidija. *Trženje storitev*. Ljubljana: Konzorcij višjih strokovnih šol za izvedbo projekta IMPLETUM, Zavod IRC, 2011.
- Konečnik, Maja. *Trženje v turizmu*. Koper: DAAR, 2007.
- Kotler, Philip. *Management trženja*, Posušje: Mate, 2004.
- Mckenney, James L. *Stouffer Yield Management System*. Boston: Harvard Business School, 1995.
- Nanni, Alfred J. »Sistemi integrati della Misurazione delle Performance le Strategie del Cost management attraverso l'Organizational Learning.« In *Il Cost Management*, edited by Maria Bergamin Barbato. Milano: Giufre, 1999.
- Nemec Rudež, Helena, and Petra Zabukovec Baruca. *Trženje turističnih destinacij*. Koper: Univerza na Primorskem, Znanstveno-raziskovalno središče, Univerzitetna založba Annales, 2011.
- Noone, Breffni, and Peter Griffin. »Enhancing Yield Management with Customer Profitability Analysis.« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 9, no. 2 (1997): 75–79.
- Rappaport, Alfred. »New Pay with Performance.« *Harvard Business Review* 77, no. 2 (1999): 99–101.
- Rolfe, Andrew J. »Profitability Reporting Techniques Bridge Information Gap.« *The Journal of Business Strategy* 13, no. 1 (1992): 32–37.
- Weis, Lidija. *Trženje in tržno komuniciranje*. Ljubljana: Ministrstvo za šolstvo in šport Republike Slovenije, 2008.
- Wilson, Richard M. S., and Wai Fong Chua. *Managerial Accounting: Method and Meaning*. London: Chapman & Hall, 1993.

Aspekt zaposlenika kao element analize uspješnosti poslovanja

Mateja Jerman

Već nekoliko godina je očito da računovodstveni iskazi ne uključuju sve informacije važne za donošenje poslovnih odluka. Klasični računovodstveni sustav u suvremenom poslovnom okruženju više ne osigurava dovoljno informacija jer sve veći udio gospodarske djelatnosti postaje nematerijalna imovina. Prema studijama, nematerijalna imovina predstavlja ključni izvor konkurentnih prednosti organizacije u većini gospodarskih djelatnosti (García-Ayuso, 2003, 597), pa je stoga nužno da je pravilno identificiramo, mjerimo i upravljamo. Nematerijalna imovina često se izjednačuje s pojmom intelektualnog kapitala. Različiti autori na drugačije načine definiraju pojam intelektualne imovine. Stewart (1997) to definira kao zbroj ljudskog kapitala i organiziranosti. Petrash (1996) definira ljudski kapital kao skup znanja i iskustva, umijeća, vještina i stručnog znanja zaposlenika u poduzeću. Priлично ujednačenije su one studije koje se bave pitanjem u kojoj mjeri intelektualna imovina utječe na uspješnost poslovanja suvremenih poduzeća. Prema istraživanjima, intelektualna imovina pozitivno utječe na uspješnost poslovanja poduzeća.¹ Značenje intelektualne imovine nakon 2000. godine sve je više izloženo i u hotelijerstvu (vidi na primjer Engstroem et al., 2003, Krambia-Kapardis, Thomas, 2006, Nemeč Rudež, 2008)

Nemeč Rudež i Mihalič (2007) u svom su istraživanju dokazali statistički značajan utjecaj intelektualne imovine na poslovnu uspješnost slovenskih hotela. Dio intelektualne imovine hotela koji najviše utječe na poslovnu uspješnost vezan je uz odnos prema gostima (engl. *end customer relationship*). Provedena analiza pokazuje da bi se vrijednost intelektualne imovine trebala poboljšati pomoću investiranja u ljudski kapital i u IT.

Pregled studija dakle dokazuje kako je ljudski kapital za hotelsku djelatnost od vitalnog značenja, a investiranje u zaposlenike pak ključ za dugoročnu uspješnost i rast poduzeća. U djelu stoga predstavljamo teoretska polazišta za odgovore na sljedeća pitanja: koliko

¹ Empirijska istraživanja dokazuju da su tržišne vrijednosti poduzeća u kojima se koristi mnogo znanja znatno više od njihovih knjigovodstvenih (Hussi, Ahonen, 2002, 277). Visoka tržišna dodana vrijednost (MVA – Market value added) često je vezana uz sve veću važnost nematerijalne imovine (Lev, 2001, prema Hussi, Ahonen, 2002, 277). Unatoč činjenici da nematerijalna imovina predstavlja sve važniju osnovu za budući uspjeh poduzeća, još se ne koriste standardizirani modeli za mjerenje njezine vrijednosti (Bañegil, Galván Sanguino, 2007, 192). Zbog različitosti poduzeća i njihova poslovanja još nismo otkrili univerzalnu metodu koja bi bila prikladna za sva poduzeća.

su zaposlenici značajni za uspješnost poslovanja hotelskih poduzeća, u kojoj mjeri njihovo zadovoljstvo utječe na hotelsko poslovanje te u vezi s financijski i nefinancijski izraženim podacima o segmentu zaposlenika koje bi trebala pratiti sva hotelska poduzeća.

Zaposlenici kao važan čimbenik uspješnosti poslovanja hotelijerskih poduzeća

Kvaliteta usluga u hotelu prije svega ovisi o zaposleniku. Stoga ne iznenađuje činjenica da su zaposlenici najčešći kritični čimbenik uspjeha (Jones, 1995, 163; Geller, 1984). Iako je prema istraživanjima ljudski kapital i upravljanje tim resursima (engl. *Human resource management* – HRM) od ključnog značaja za uspješno poslovanje hotela, istraživanja pokazuju i kako su određene prakse upravljanja ljudskim resursima (engl. *Human resource management practice*) povezane s veličinom hotela (Worsfold, 1999.).

Među glavnim slabostima na području ljudskih resursa RNUST (2009, 42) navodi:

- nedostatak vještina i znanja,
- visoku fluktuaciju zaposlenika,
- nedostatak kvalitetnih programa osposobljavanja i obrazovnih programa na svim razinama za područje turističke djelatnosti,
- loš imidž turističke industrije kao poslodavca, nekonkurentne nagrade i slabe radne uvjete itd.

Mihalič (2002) navodi da gosti očekuju promptne usluge, što dovodi do visokog stresa na radnom mjestu zaposlenika u hotelima. Zbog nepovoljnih uvjeta rada potrebno je specificirati poslovne aktivnosti i odlično upravljati. Promptno pružanje usluga hotelskih poduzeća zahtijeva od zaposlenika visoki stupanj prilagođavanja radnom vremenu i sezonsko zapošljavanje (Avelini Holjevac, 1998).

Primjenom strukturnog modeliranja Yee et al. (2008.) utvrdili su kako je zadovoljstvo zaposlenika statistički značajno vezano uz provedenu kvalitetu usluga i zadovoljstvo gostiju, a to utječe na profitabilnost poslovanja.

Meduovisnost zadovoljstva zaposlenika i zadovoljstva gostiju

Prema istraživanjima na području psihologije, gosti koji se susreću sa zadovoljnim zaposlenicima imaju pozitivan stav prema pojedinom proizvodu ili usluzi. Slično pokazuju i istraživanja s područja ponašanja organizacija (engl. *Organizational behavior*), naime nepovoljno ponašanje zaposlenika izravno utječe na negativan stav gostiju, što dovodi do nezadovoljstva potrošača – bez obzira na to je li osnovna usluga izvedena sukladno očekivanim standardima (Yee et al, 2008.).

Zaposlenike u uslužnim djelatnostima koji su vrlo zadovoljni svojim poslom klijenti će percipirati kao ljubaznije i zadovoljne svojom radnom okolinom, što će pozitivno utjecati na veće zadovoljstvo gostiju. I suprotno: nezadovoljni zaposlenici će najvjerojatnije u gostima prouzročiti negativne emocije i time utjecati na smanjenje zadovoljstva uslugom. Zadovoljstvo zaposlenika može imati dugoročne financijske posljedice na poslovanje poduzeća jer pozitivna povezanost između zadovoljstva zaposlenika i zadovoljstva klijenata dovodi do odanosti klijenata i profitabilnosti poduzeća. Jako zadovoljni klijenti češće će i u većem opsegu koristiti usluge poduzeća, a kod istog ponuđača će kupovati i druge proizvode ili usluge (Yee et al., 2008).

Zadovoljstvo zaposlenika glavna je briga u uslužnim djelatnostima, posebno u hotelskoj djelatnosti. Brojna istraživanja ukazuju na pozitivnu vezu između zadovoljstva zaposlenika, zadovoljstva gostiju i uspješnog poslovanja (Matzler, Renzl, 2007).

Upravo uslijed navedenog, brojna hotelska poduzeća prate zadovoljstvo zaposlenika i implementiraju programe zadovoljstva, u svrhu povećanja zadovoljstva i odanosti svojih zaposlenika (Yee et al, 2008).

Čimbenici koji utječu na zadovoljstvo poslom

Zadovoljstvo radnika poslom rezultat je brojnih čimbenika. Zadovoljstvo zaposlenika uglavnom se percipira kao višedimenzionalan pojam. U praksi postoje brojne mjerne ljestvice kojima mjerimo zadovoljstvo pojedinih čimbenika koji u cjelini utječu na zadovoljstvo (Matzler, Renzl, 2007).

Plaća je samo jedan od tih čimbenika. Na zadovoljstvo zaposlenika utječu i radna okolina, mogućnosti za napredovanjem, opseg rada i količina stresa na radnom mjestu, sustav nagrađivanja i drugo.

Radni uvjeti – s obzirom na to da zaposlenici provode puno vremena na radnom mjestu, poduzeća bi se trebala pobrinuti za optimizaciju radnih uvjeta (odgovarajuća rasvjeta, veličina radnog prostora...) (Tutuncu, Kozak, 2007).

Mogućnosti za napredovanje – zaposlenici su zadovoljniji trenutnim poslom ako imaju mogućnosti za napredovanjem. Zadovoljstvo poslom ujedno je povezano i s prihvaćanjem dodatnih odgovornosti i time povezanim nagrađivanjem (Tutuncu, Kozak, 2007).

Opseg rada i stres na radnom mjestu – zaposlenici koji se susreću s prevelikim opsegom rada i nerealnim rokovima mogu postati nezadovoljni poslom. Neispunjavanje radnih obveza u postavljenim rokovima može prouzročiti konflikte među zaposlenicima i menadžmentom te posljedično utjecati na pojavu stresa na radnom mjestu. Takve situacije često su posljedica neodgovarajućeg upravljanja ili lošeg planiranja (Tutuncu, Kozak, 2007).

Financijske i nefinancijske nagrade – na zadovoljstvo poslom utječe i percepcija zaposlenika oko pravednosti sustava nagrađivanja (kako visina plaće ovisno o položaju u hijerarhiji tako i dodatne nagrade za uspješno obavljeni rad). Prilike za dobivanje nagrada za uspješno obavljen posao, više plaćeni prekovremeni rad, dodatni slobodni dani i sl. pridonijet će većem zadovoljstvu poslom (Tutuncu, Kozak, 2007).

Yang (2010, 609) utvrđuje kako su istraživanja na uzorcima hotelskih poduzeća pokazala da na fluktuaciju zaposlenika utječu plaća, bonitet i bračni status. Sustav nagrađivanja koji je vezan uz sigurnost radnog mjesta pokazao se važnim čimbenikom koji utječe na zadovoljstvo zaposlenika poslom.

Jones (1995, 163) primjećuje razlaz između postojećeg upravljačko-računovodstvenog sustava i potreba za računovodstvenim informacijama za različite razine donošenja odluka, povezanih s kritičnim čimbenicima uspjeha.

Praćenje vrijednosno izraženih podataka o zaposlenicima u hotelskim poduzećima

Za praćenje vrijednosno izraženih podataka o poslovanju hotelijerskih poduzeća u svijetu već postoje međunarodno prihvaćeni standardi USALI. USALI definira i vrijednosno izražene podatke za praćenje aspekta zaposlenika. Poput već navedenog, u USALI-u (2014, 255)

troškovi rada u hotelijerstvu predstavljaju najvažniji poslovni trošak hotela, i to zbog radno intenzivne djelatnosti. Sukladno visokoj korelaciji među realiziranim poslovnim prihodi- ma hotela (angl. *Total operating revenues*) i troškovima rada, profitabilnost hotela može se povećati ili smanjiti uz izmijenjene troškove rada. Stoga hotel treba kontrolirati tu vrstu poslovnih troškova i time pratiti učinkovitost produktivnosti zaposlenika (engl. *Employee productivity*) i ukloniti neučinkovitosti (engl. *Labor inefficiency*) (USALI, 2014, 255).

U hotelskoj djelatnosti podaci o poslovanju najčešće se analiziraju (USALI, 2014, 221):

- u odnosu na broj zauzetih soba;
- u odnosu na broj raspoloživih soba;
- kao % od ostvarenog prihoda i/ili
- apsolutno izražene vrijednosti u novčanim jedinicama.

Promjenljivi troškovi najčešće se analiziraju u odnosu na broj zauzetih soba, dok se stalni troškovi najčešće analiziraju u odnosu na broj raspoloživih soba ili samo kao apsolutno izražene vrijednosti u novčanim jedinicama (USALI, 2014, 221).

Za potrebe izvještavanja USALI za segment zaposlenika definira sljedeće pokazatelje (USALI, 2014, 261–263):

1. troškovi rada u postotku s obzirom na ostvarene prihode;
2. troškovi rada na broj raspoloživih soba i troškovi rada na broj zauzetih soba;
3. troškovi rada na gosta/uslugu;
4. efektivni broj radnih sati zaposlenika na broj raspoloživih soba i efektivni broj radnih sati zaposlenika na broj zauzetih soba;
5. efektivni broj radnih sati zaposlenika na gosta/uslugu;
6. izračun FTE (engl. *Full time equivalent*);
7. prosječna plaća – izračunata kao troškovi rada u odnosu na efektivni broj radnih sati.

U prvom su pokazatelju troškovi računati u odnosu na ostvarene poslovne prihode hotela (kao postotak). U svrhu kontroliranja troškova (engl. *control*) ovaj pokazatelj smisleno je računati i na razini poslovnih odjeljenja (odjel hrane i pića...) (USALI, 2014, 261).

Alternativa prvome pokazatelju je izračun troškova rada na raspoloživu ili zauzetu sobu. U tom slučaju pokazatelj se izražava u novčanoj mjernoj jedinici. Za ona poslovna odjeljenja u kojima broj zaposlenika značajno ovisi o broju zauzetih soba, pokazatelj »troškovi rada na zauzetu sobu« jedan je od mjerila za mjerenje učinkovitosti zaposlenika (engl. *Labor efficiency*). Za poslovna odjeljenja u kojima broj zaposlenika značajno ne ovisi o broju zauzetih soba, jedan od mjerila za mjerenje učinkovitosti zaposlenika je pokazatelj »troškovi rada na raspoloživu sobu« (USALI, 2014, 261).

Za poslovna odjeljenja u kojima broj zaposlenika nije nužno vezan uz broj zauzetih soba (npr. odjel hrane i pića, golf...) troškovi rada su u odnosu na broj gostiju, odnosno provedene usluge (treći pokazatelj), jedan od mjerila za mjerenje učinkovitosti zaposlenika (USALI, 2014, 261).

Od uključujući četvrtog pokazatelja nadalje pokazatelji uključuju efektivni broj izvršenih sati zaposlenika. Sukladno standardima USALI-a u obzir se uzima ukupan broj sati koje su zaposlenici odradili u obračunskom razdoblju. Ovaj zbroj ne uključuje dane godi-

šnjeg odmora, praznika, kada zaposlenici nisu radili, dane kada su bili odsutni zbog bolovanja... (USALI, 2014, 262). Za pravilnu analizu produktivnosti zaposlenika (*engl. Labour productivity*) iznimno je važno da se u obzir uzimaju samo efektivno odradeni sati zaposlenika. USALI u tom slučaju navodi izračun efektivnog broja radnih sati zaposlenika u odnosu na broj raspoloživih soba (*engl. Hour per available room basis – PAR*) i efektivni broj radnih sati zaposlenika u odnosu na broj zauzetih soba (*engl. Hour per occupied room basis – POR*) (četvrti pokazatelj). Za ona poslovna odjeljenja u kojima broj zaposlenika značajno ovisi o broju zauzetih soba, pokazatelj »efektivni broj radnih sati zaposlenika u odnosu na broj zauzetih soba« jedno je od mjerila za mjerenje učinkovitosti zaposlenika (*engl. Labor efficiency*). Za poslovna odjeljenja u kojima broj zaposlenika značajno ne ovisi o broju zauzetih soba, jedno je od mjerila za mjerenje učinkovitosti zaposlenika pokazatelj »efektivni broj radnih sati zaposlenika u odnosu na broj raspoloživih soba« (USALI, 2014, 262).

Peti pokazatelj jednak je trećem pokazatelju, uz razliku da umjesto troškova rada uzima u obzir efektivni broj radnih sati zaposlenika.

Šesti pokazatelj usmjeren je na izračun ekvivalenta broja zaposlenih u hotelu na osnovi stopostotnog zaposlenja pojedinca. Za hotelsku djelatnost karakteristična je izrazito sezonska komponenta, zbog čega su brojni radnici zaposleni na određeno vrijeme. Ali oni se ne mogu brojiti kao i stalni zaposlenici koji rade cijelu kalendarsku godinu. U tu svrhu USALI navodi (USALI, 2014, 263) kako je potrebno uzeti u obzir broj radnih sati svih zaposlenika (uključujući i prekovremeni rad i zaposlenike koji rade na određeno vrijeme i zaposlenike koji rade u radnom vremenu manjem od stopostotnog opsega zaposlenja). Ekvivalent broja zaposlenika (*engl. Full time equivalent – FTE*) izračunat je na temelju standardnog broja sati kojeg bi u određenom obračunskom razdoblju (tjednu, mjesecu, godini) izvršio stalni zaposlenik za stopostotno radno vrijeme (npr: u Sloveniji zaposlenici rade 40-ak sati tjedno). Izračun FTE mora se temeljiti samo na efektivno izvršenim radnim satima i ne uključuje dane godišnjeg odmora, praznika, kada zaposlenici nisu radili, dane kada su bili odsutni zbog bolovanja...

Određeni čimbenici poput geografske lokacije, radnog staža zaposlenika, pregovaračkih vještina zaposlenika, mogu utjecati na visinu troškova rada, ali nisu vezani uz produktivnost zaposlenika. Učinke ovih čimbenika možemo pratiti pomoću sedmog pokazatelja kojim računamo prosječnu plaću zaposlenika (USALI, 2014, 263).

Svi navedeni pokazatelji mogu se računati za hotel kao cjelinu ili za pojedini odjel. Za pravilno praćenje mjesta odgovornosti smisleno je prihode i rashode pratiti na razini upravljačko-rezultatske jedinice (poslovnog odjela – odjel noćenja, odjel hrane i pića, wellness, ostali odjeli). Broj formiranih poslovnih odjela ovisi o vrsti i veličini hotela.

Troškovi rada se po USALI (2014, 256) dijele se na troškove rada menadžmenta i troškove rada ostalih zaposlenika koji su povezani s odjelom o kojem se raspravlja. Prate se i distribucija troškova usluga (*engl. service charge distribution*), troškovi rada vanjskih suradnika (*engl. outsourcing*), troškovi za nagrade i ostali troškovi povezani s plaćama (*engl. payroll related expenses*).

Kako pokazatelji posjeduju ograničenu informacijsku snagu, smisleno je rezultate izračunatih pokazatelja usporediti s (USALI, 2014, 218):

- konkurentima i/ili prosjekom u djelatnosti,

- rezultatima proteklog razdoblja i
- planiranim (ciljnim) rezultatima.

USALI (2014, 32) u sklop troškova rada svrstava i troškove rada koji imaju obilježja outsourcinga. Ovi su troškovi vezani na zaposlenike koje poduzeće unajmi na tržištu (npr. vanjski servis za čišćenje, usluge zaštite, studentski rad, samostalni poduzetnici i sl.) i koji bi inače bili zaposleni u poduzeću. U okolnostima najma radne snage na tržištu hotel obično prati »vanjske izvođače« na temelju efektivno obavljenih radnih sati i na taj način uglavnom provede i isplatu za obavljeni rad. Troškovi za takvu radnu snagu povezani su bruto troškovima koji proizlaze iz unaprijed određenih ugovora između hotela i izvođača usluga (USALI, 2014, 32).

Na osnovi rješenja u standardima USALI-a smisleno je na mjesečnoj razini pratiti barem:

- troškove rada na raspoloživu sobu (izračunato kao: troškovi rada / broj raspoloživih soba,
- troškove rada na raspoloživu sobu, uključujući i *outsourcing* (izračunato kao: (troškovi rada + troškovi rada s obilježjima *outsourcinga*) / broj raspoloživih soba).

Za utvrđivanje uspješnosti djelovanja zaposlenika/menadžmenta moguće je pratiti i:

- realizirane prihode na zaposlenika na mjesečnoj razini (izračunato kao: realizirani prihodi u promatranom mjesecu / broj zaposlenika²)
- GOP (engl. gross operating profit) na zaposlenika na mjesečnoj razini (izračunato kao: GOP / broj zaposlenika)

U sklopu praćenja troškova rada USALI uključuje i praćenje troškova obrazovanja i osposobljavanja zaposlenika (USALI, 2014, 175). Hotelska poduzeća koja nisu uvela takav sustav izvještavanja imaju s obzirom na korištene računovodstvene standarde ove troškove evidentirane kao troškove usluga i kao takvi nisu uključeni u troškove obrazovanja zaposlenika. Stoga je smisleno da hotel prati troškove obrazovanja na zaposlenika (izračunato kao: = troškovi obrazovanja zaposlenika na godišnjoj razini / broj zaposlenika).

Haktanir i Harris (2005, 47–48) navode i mjerenje uspješnosti djelovanja zaposlenika u pojedinim odjeljenjima. Za pojedina poslovna odjeljenja (npr. hrana i piće...) predlažu: 1) praćenje ostvarene razine prihoda i troškova te 2) utvrđivanje odstupanja među stvarnim troškovima i planiranim troškovima. Uspješnost rada zaposlenika pokazuje se u stopi zauzetosti ležajeva; ostvarenoj poslovnoj dobiti na gosta, ostvarenim prihodima sobe na gosta (engl. *room revenue per head*) i ostvarenim drugim prihodima (pored prihoda od noćenja – ove prihode autori smatraju mjerilom za utvrđivanje inovativnosti hotela).

Haktanir i Harris (2005, 48) inovativnost proizvoda (marketinška uspješnost zaposlenika) pripisuju uglavnom odjeljenju hrane i pića. Prema njihovom mišljenju, inovativnost proizvoda moguće je pratiti pomoću analize drugih poslovnih prihoda (prihodi, ostvareni pored prihoda od noćenja). Što je veći udio »drugih ostvarenih poslovnih prihoda«, veća je inovativnost proizvoda/usluga hotela.

Stoga je za hotel smisleno pratiti i marketinšku uspješnost zaposlenika – dodatni prihodi na gosta koje računamo kao: (Vrijednost hrane i pića na temelju izvanpansionske po-

² Broj zaposlenika moguće je izračunati na temelju efektivno obavljenih radnih sati.

nude (*a la carte*) + prihodi Wellness/SPA + prihodi od pruženih medicinskih usluga + prihodi od sportskih i rekreacijskih djelatnosti + prihodi od kongresne djelatnosti + prihodi od ostalih operativnih odjela) / broj gostiju.

Marketinšku uspješnost zaposlenika smisleno je pratiti na mjesečnoj razini (ili dnevnoj/tjednoj razini ako to omogućava informacijski sustav), jer tako formirane informacije omogućavaju usvajanje korektivnih mjera (engl. *Corrective actions*). Praćenje takvih rezultata na godišnjoj razini zbog kašnjenja ne omogućava usvajanje brzih i pravodobnih korektivnih mjera.

Za hotelsku industriju karakteristična je visoka fluktuacija zaposlenika. To znači da brojni zaposlenici u hotelima nemaju dovoljan broj sati osposobljavanja i obrazovanja, pa su stoga manje kvalificirani i posljedično ne mogu razviti takvu razinu odanosti koju imaju zaposlenici koji su u poduzeću već dulje vrijeme (Coltman, 2004, 195). Upravo uslijed navedenog, u hotelima je smisleno pratiti stupanj fluktuacije zaposlenika³ i istog usporediti s drugim usporedivim hotelima u djelatnosti.

Haktanir i Harris (2005) uz ova mjerila opisuju i korištenje anketnih upitnika kojima gosti ocjenjuju uspješnost rada sobarica (anketa u sobi), recepcionera (anketa na recepciji), ugostitelja u restoranu... Ovaj aspekt će biti detaljnije predstavljen u djelu koje se bavi zadovoljstvom gostiju, pa stoga nije predmet detaljnije rasprave.

Praćenje zadovoljstva zaposlenika u hotelijerskim poduzećima

Jedinstvena metodologija za praćenje zadovoljstva zaposlenika u praksi još nije prihvaćena. Različiti autori u anketnim upitnicima koriste različita pitanja pomoću kojih prate zadovoljstvo zaposlenika. Većini upitnika zajedničko je praćenje:

- Demografskih podataka o ispitanicima;
- Zadovoljstva dohotkom, sustavom nagrađivanja i sustavom osposobljavanja, proživljavanja stresa na radnom mjestu;
- Općenitog zadovoljstva i odanosti poduzeću.

Tako su na primjer Gu i Siu (2008, 566) anketirali zaposlenike o sljedećim elementima:

- U kolikoj ste mjeri zadovoljni vašim dohotkom?
- Koliko ste zadovoljni sustavom nagrađivanja?
- Koliko često dobivate pohvale, riječi ohrabrenja i usmjerenja od nadređenih i suradnika?
- Koliko je učinkovit sustav osposobljavanja?
- Koliko često proživljavate stres na radnom mjestu?

Chi i Gursoy (2009) uključili su sljedeća pitanja:

- Općenito sam zadovoljan poslom
- U poduzeću namjeravam ostati još dugo vremena
- Često razmišljam o promjeni posla

3 Stupanj fluktuacije moguće je izračunati kao: broj zaposlenika na neodređeno vrijeme koji su dali otkaz u kalendarskoj godini / broj zaposlenika na presječni dan konačne bilance stanja (31.12.). Broj zaposlenika smisleno je izračunati na osnovi efektivno obavljenih radnih sati.

- Čim nađem drugi posao, odmah ću otići

U oba istraživanja korištena je pet-stupanjska Likertova ljestvica.
Karatepe et al. (2006) ispitivali su zaposlenike o:

- Općenitom zadovoljstvu poslom;
- Zadovoljstvu suradnicima;
- Zadovoljstvu nadređenima;
- Zadovoljstvu politikom djelovanja hotela;
- Zadovoljstvu podrškom hotela;
- Zadovoljstvu dohotkom;
- Zadovoljstvu mogućnošću napredovanja i
- Zadovoljstvu gostima hotela.

Anketni upitnici uključuju i određena demografska pitanja iako ista među istraživa-
njima nisu jedinstvena. Anketni upitnici najčešće uključuju pitanja u vezi s:

- dobi – dana je u razredima (vidi npr. Lam et al., 2001, 162; Sarker et al., 2003; Beom-
cheol et al., 2009; Kim et al., 2009).
- spolom (vidi npr. Tepeci, Bartlett, 2002; Sarker et al., 2003; Kim et al., 2009).
- stupnjem obrazovanja (vidi npr. Sarker et al., 2003.),
- trajanjem trenutnog zaposlenja (vidi npr. Tepeci, Bartlett, 2002; Kim et al., 2009).
- vrstom zaposlenja – na određeno ili neodređeno vrijeme (Tepeci, Bartlett, 2002; Be-
omcheol et al., 2009, 616; Kim et al., 2009.).

Teoretski pregled literature i slučaja dobrih praksi predstavlja temelj za formiranje
ulaznih i izlaznih podataka informacijskog sustava koji je izrađen u sklopu projekta Cros-
sBench, financiranog od strane EU-a. Svrha projekta je izrada informacijskog sustava za
usporedbu postignuća hrvatskih i slovenskih hotela, što predstavlja instrument za poveća-
nje konkurentnosti i razvoj poduzetništva. Hotelijeri pomoću softvera mogu analizirati
vlastite rezultate poslovanja, uspoređivati vlastita dostignuća s usporedivim hotelima, pre-
poznati nedostatke i prednosti s obzirom na konkurente. Sve nabrojeno vrijedi i za segment
zaposlenika te i za druge segmente praćenja poslovanja hotela koji su uključeni u izrađeni
informacijski sustav. Temeljem zaprimljenih informacija iz informacijskog sustava, hoteli
mogu bolje upravljati troškovima i maksimizirati ostvarenje prihoda uz poboljšanje svoje
društvene odgovornosti i odgovornosti prema okolišu.

Zaključak

Tradicionalni računovodstveni sustav više ne osigurava dovoljno informacija za do-
nošenje poslovnih odluka jer se prije svega fokusira na izvještavanje o vrijednostima mate-
rijalne imovine koje polako, ali stalno, gube na svom značenju. Tradicionalni računovod-
stveni pristup potrebno je zamijeniti dinamičnijim koji neće biti fokusiran samo na prošle
informacije jer su one pretežno neodgovarajuće za donošenje odluka.

Istraživanja provedena na području hotelske djelatnosti pokazala su da su zaposleni-
ci najčešći kritični čimbenik uspjeha. Stoga menadžment mora pratiti odgovarajuće infor-
macije o segmentu zaposlenika, kako bi mogao donijeti prave poslovne odluke. U djelu su
izložena stručna rješenja, sadržana u USALI-u, koja se odnose na praćenje segmenta zapo-

slenika. Kako navodi USALI, troškovi rada u hotelijerstvu najznačajniji su poslovni trošak hotela. Sukladno visokoj korelaciji između realiziranih poslovnih prihoda hotela i troškova rada, profitabilnost hotela može se povećati ili smanjiti uz izmijenjene troškove rada. Stoga hotel treba kontrolirati tu vrstu poslovnih troškova jer će na taj način moći pratiti učinkovitost djelovanja zaposlenika i uklanjati neučinkovitosti.

U djelu je predstavljen i pregled studija koje ukazuju na to da je zadovoljstvo zaposlenika u hotelskoj djelatnosti povezano s provedbom kvalitetne usluge i posljedično zadovoljstvom gostiju, a sve to utječe na profitabilno poslovanje. Stoga hoteli uz vrijednosno izražene podatke o zaposlenicima trebaju pratiti i njihovo zadovoljstvo.

Pregled studija pokazao je kako je imovina zapravo u ljudima i kako je njihovo zadovoljstvo od vitalne važnosti za hotelsku djelatnost, a investicija u zaposlenike je ključ za dugoročnu uspješnost i rast poduzeća. Informacije o zaposlenicima nužno su potrebne za pravilno donošenje odluka menadžmenta hotela.

Proveden pregled studija predstavlja metodološki temelj za razvoj informacijskog sustava u sklopu projekta CrossBench. Izrađeni informacijski sustav koji uključuje i segment zaposlenika služi za praćenje i analiziranje pojedinih segmenata djelovanja hotela. A to omogućava praćenje i analizu postignuća hotela, usporedivu analizu (engl. *benchmarking*) i na osnovu dnevnih/tjednih/ mjesčnih/godišnjih podataka odgovarajuće djelovanje u slučaju utvrđenih neučinkovitosti.

Sažetak

Uspjeh u hotelskoj industriji u velikom djelu ovisi o kvalificiranim i stručnim zaposlenicima koji su orijentirani na pružanje kvalitetnih usluga. S obzirom na rezultate istraživanja, zaposlenici su kritični čimbenik uspjeha (KDU) u hotelskoj industriji. Stoga je potrebno segment zaposlenika pravilno pratiti i analizirati te formirati odgovarajući unutarnji informacijski sustav koji će osigurati potrebne informacije za donošenje poslovnih odluka. U djelu su izložena teoretska polazišta, usmjerenja standarda USALI na području praćenja segmenta zaposlenika i primjeri dobre prakse u vezi praćenja zadovoljstva zaposlenika. Pregled postojeće literature ne koristi samo menadžmentu u prepoznavanju vlastitih informacijskih potreba, već i za praćenje dugoročnih ciljeva i učinkovitije upravljanje.

Literatura

- Avelini Holjevac, Ivanka. *Kontroling: Upravljanje poslovnim rezultatom*. Opatija: Hotelijerski fakultet, 1998.
- Bañegil Palacios, Tomás, and Ramón Galván Sanguino. »Intangible Measurement Guidelines: A Comparative Study in Europe.« *Journal of Intellectual Capital* 8, no. 2 (2007): 192–204.
- Beomechol, Peter Kim, Suzanne K. Murrmann, and Gyumin Lee. »Moderating Effects of Gender and Organizational Level Between Role Stress and Job Satisfaction among Hotel Employees.« *International Journal of Hospitality Management* 28, no. 4 (2009): 612–19.
- Chi, Christina G., and Dogan Gursoy. »Employee Satisfaction, Customer Satisfaction, and Financial Performance: An Empirical Examination.« *International Journal of Hospitality Management* 28, no. 2 (2009): 245–53.
- Coltman, Michael. *Hospitality Management Accounting*. New York: John Wiley & Sons, 2004.

- Engström, Truls E. J., Peter Westnes, and Siren Furdal Westnes. »Evaluating Intellectual Capital in the Hotel Industry.« *Journal of Intellectual Capital* 4, no. 4 (2003): 287–303.
- Eskildsen, Jacob K., Anders H. Westlund, and Kai Kristensen. »The Predictive Power of Intangibles.« *Measuring Business Excellence* 2, no. 2 (2003): 46–54.
- García-Ayuso, Manuel. »Intangibles: Lessons from the Past and Look into the Future.« *Journal of Intellectual Capital* 4, no. 4 (2003): 597–604.
- Geller, A. Neal. *Executive Information Needs in Hotel Companies*. Houston: Peat, Marwick, Mitchell & Co., 1984.
- Gu, Zheng, and Ricardo Chi Sen Siu. »The Macao Casino Industry Labor Force Quality – An Investigation from the Customer Service Perspective.« *UNLV Gaming Research and Review Journal* 12, no. 1–2 (2008): 1–13.
- Haktanir, Mine, and Peter Harris. »Performance Measurement Practice in an Independent Hotel Context: A Case Study Approach.« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 17, no. 1 (2005): 39–50.
- Hussi, Tomi, and Guy Ahonen. »Managing Intangible Assets – A Question of Integration and Delicate Balance.« *Journal of Intellectual Capital* 3, no. 3 (2002): 277–86.
- Jones, Tracy A. »Identify Managers Information Needs in Hotel Companies.« *Accounting and Finance for the International Hospitality Industry*, edited by Peter J. Harris, 163–182. Oxford: Butterworth-Heinemann, 1995.
- Karatepe, Osman M., Orhan Uludag, Ismet Menevis, Lejla Hadzimehmedagic, and Lulu Baddar. »The Effects of Selected Individual Characteristics on Frontline Employee Performance and Job Satisfaction.« *Tourism Management* 27, no. 4 (2006): 547–60.
- Krambia-Kapardis, Maria, and Adele Thomas. »Hospitality Industry in Cyprus: The Significance of Intangibles.« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 18, no. 1 (2006): 6–24.
- Lam, Terry, Hanqin Zhang, and Tom Baum. »An Investigation of Employees' Job Satisfaction: The Case Of Hotels in Hong Kong.« *Tourism Management* 22, no. 2 (2001): 157–65.
- Matzler, Kurt, and Birgit Renzl. »Assessing Asymmetric Effects in the Formation of Employee Satisfaction.« *Tourism Management* 28, no. 4 (2007): 1093–103.
- Mihalič, Tanja. *Vodnik po ekonomiki turizma*. Ljubljana: Faculty of Economics, 2002.
- Nemec Rudež, Helena. »Merjenje neotiplivega premoženja za potrebe turističnega izobraževanja.« *Organizacija* 38, no. 7 (2005): 330–37.
- Nemec Rudež, Helena. »Intelektualni kapital v slovenskih turističnih podjetjih.« *Academica Turistica* 1, no. 1 (2008): 46–48.
- Nemec Rudež, Helena, and Tanja Mihalič. »Intellectual Capital in the Hotel Industry: A Case Study from Slovenia.« *Hospitality Management* 26, no. 1 (2007): 188–99.
- Petrash, Gordon. »Dow's Journey to a Knowledge Value Management Culture.« *European Management Journal* 14, no. 4 (1996): 365–73.
- RNUST 2007–2011. 2009. Accessed June 4, 2014. <http://www.turistica.si/downloads/RNUST-2007-2011.pdf>.
- Roubi, S. (2004). »The Valuation of Intangibles for Hotel Investments.« *Property Management* 22, no. 5 (2004): 410–23.

- Sarker, Shah Jalal, Alf Crossman, and Parkpoom Chinmeteeputuck. »The Relationships of Age and Length of Service with Job Satisfaction: An Examination Of Hotel Employees in Thailand.« *Journal of Managerial Psychology* 18, no. 7 (2003): 745–58.
- Stewart, Thomas A. *Intellectual Capital: The New Wealth of Organizations*. New York: Doubleday, 1997.
- Tepeci, Mustafa, and A. L. Bart Bartlett. »The Hospitality Industry Culture Profile: A Measure of Individual Values, Organizational Culture, and Person–Organization Fit as Predictors of Job Satisfaction And Behavioral Intentions.« *International Journal of Hospitality Management* 21, no. 2 (2002): 151–70
- Tutuncu, Ozkan, and Metin Kozak. »An Investigation of Factors Affecting Job Satisfaction.« *International Journal of Hospitality & Tourism Administration* 8, no. 1 (2007): 1–19.
- USALI – American Hotel & Lodging Association, Hospitality Financial and Technology Professional. »Uniform System of Accounts for the Lodging Industry – USALI.« Michigan: American Hotel & Lodging Educational Institute, 2014.
- Worsfold, Philip. »HRM, Performance, Commitment and Service Quality in the Hotel Industry.« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 11, no. 7 (1999): 340–48.
- Yang, Jen-Te. »Antecedents and Consequences of Job Satisfaction in the Hotel Industry.« *International Journal of Hospitality Management* 29, no. 4 (2010): 609–19.
- Yee, Rachel W. Y., Andy C. L. Yeung, and Tai Chiu Edwin Cheng. »The Impact of Employee Satisfaction on Quality and Profitability in High-Contact Service Industries.« *Journal of Operations Management* 26, no. 5 (2008): 651–68.

Društvena odgovornost kao element benchmarkinga uspješnosti poslovanja: primjer slovenskog i hrvatskog hotelijerstva

Tanja Planinc

Turizam je jedna od najvažnijih industrija na svijetu, kako iz aspekta radnih mjesta (pogotovo u ruralnim područjima) tako i zbog povećanja bruto društvenog proizvoda (u daljnjem tekstu BDP) (WTO, 1998). Jedan od glavnih razloga zbog kojeg vlade podržavaju i potiču razvoj turizma u svijetu je taj što turizam pozitivno utječe na gospodarski rast i razvoj. Turizam, dakle, pozitivno utječe na BDP, koji se najčešće koristi za mjerenje analize gospodarskog razvoja pojedinačne zemlje. Uz to, turizam multiplikacijski utječe na brojne druge gospodarske djelatnosti, kao što su prijevoz, trgovina, građevinarstvo, poljoprivreda i sl. (Ivanov, Webster, 2007; Proença, Soukiazis, 2008). U 2009. godini svjetsko se hotelijerstvo suočilo s padom potražnje i u praktički svim receptivnim destinacijama prosječna se popunjenost hotela smanjila. Taj pad također se odrazio u smanjenju prihoda na raspoloživu sobu koji se u Europi smanjio za više od 32%. Za vrijeme svjetske gospodarske krize vlade u mnogim zemljama utvrdile su kako turizam može značajno utjecati na smanjenje nezaposlenosti, pa su stoga usvojile niz mjera na području marketinga i promocije svoje zemlje kao turističke destinacije (Smeral, 2010). Prema podacima Svjetskog vijeća za putovanja i turizam (Wttc), svjetsko turističko gospodarstvo pridonijelo je 9,8% svjetskom BDP-u te osiguralo 105 milijuna radnih mjesta izravno u turističkom gospodarstvu (Wttc, 2015a).

Turizam je tako u Sloveniji, kao i u Hrvatskoj, iznimno značajna grana nacionalnoga gospodarstva. U Sloveniji je u 2014. godini turizam u širem smislu pridonio 12,7% BDP-u, a u Hrvatskoj 28,3% (Wttc, 2015b). Neto zauzetost soba u hotelima i sličnim smještajnim jedinicama u 2013. godini u Sloveniji iznosila je 46,9%, a u Hrvatskoj 53,6% (Eurostat, 2014).

Cilj ovog rada je predstaviti razvoj metodologije praćenja i mjerenja nefinancijskih podataka koji se odnose na društvenu odgovornost hotelskih kompanija. Ovaj prilog sastavljen je od četiri, po sadržaju samostalnih sklopova. Najprije je predstavljeno značenje turizma i hotelijerstva. Slijedi opis *benchmarkinga* poslovanja i društvene odgovornosti poduzeća. Zatim je predstavljen razvoj metodologije za analiziranje uspješnosti poslovanja s naglaskom na razvoj pokazatelja koji se odnose na društvenu odgovornost poduzeća. U zaključku su predstavljena ograničenja i prijedlozi za daljnji razvoj informacijskog sustava.

Značaj benchmarkinga uspješnosti poslovanja

Analiza uspješnosti poslovanja pruža nam cjelovitu sliku poslovanja ako analiziramo i financijske i nefinancijske podatke. Autor Meyer (2003, 21) napisao je da »samo jedan aspekt ne prikazuje cjelovitu sliku uspješnosti tvrtke«. U analiziranju uspješnosti poslovanja ne smijemo zaboraviti na *benchmarking*, odnosno na usporednu analizu. *Benchmarking* je proces mjerenja uspješnosti i usporedbe s najboljima u svrhu poboljšanja poslovanja tvrtke (Spendolini et al., 1999). Tim područjem usporedne analize bavili su se brojni teoretičari koji su, naravno, razvijali i vlastite definicije. Spendolinijeva definicija nastala je na temelju već postojećih definicija. On je definirao *benchmarking* kao stalan i sistematičan proces koji se izvodi u svrhu procjenjivanja poslovnih učinaka uz namjeru poboljšanja poslovanja tvrtke (Spendolini, 1992). Watson (1992) je ukratko sažeo definiciju organizacije American Productivity & Quality Center, koja *benchmarking* definira kao sistematičan proces stalnog mjerenja i uspoređivanja poslovnih procesa s najboljim tvrtkama u svrhu poboljšanja rezultata poslovanja. Andersen i Pettersen (1995) kažu kako je *benchmarking* proces stalnog mjerenja i usporedbe vlastitih poslovnih procesa s procesima u usporedivim tvrtkama u svrhu dobivanja informacija i implementacije poboljšanja. Autor Camp (2006) definira *benchmarking* kao proces traženja najboljih praksi koje omogućavaju najbolje poslovne rezultate. A Wöber (2002) kaže kako je *benchmarking* sistematično mjerenje uspješnosti u cilju postizanja stalnog poboljšanja poslovanja.

Iz navedenih definicija proizlazi kako postoji više vrsta *benchmarkinga* koje određujemo na temelju onoga što zapravo želimo uspoređivati pomoću *benchmarkinga* (uspješnost, procese ili strategiju) i iz kojeg izvora dobivamo informacije za *benchmarking* (unutarnja usporedba, usporedba s konkurencijom, usporedba s gospodarstvom itd.) (Andersen, Pettersen 1995; Možina et al., 2002). Cross (u Wöber, 2002) utvrđuje kako se u izvođenju usporedne analize u većini slučajeva premalo pažnje posvećuje odabiru odgovarajućih tvrtki za usporedbu.

Unatoč prednostima *benchmarkinga*, potrebno je upozoriti i na neke prepreke s kojima se susreću tvrtke prilikom kvalitetnog izvođenja *benchmarkinga*. To su troškovi za izvedbu, manjak odgovarajućeg kadra za izvođenje *benchmarkinga* te rukovodstvo koje često ima prevelika očekivanja, a s druge strane nije uvijek spremno na izmjene koje predlažu autori *benchmarkinga* (Kozak, Nield, 2001). U *benchmarkingu* značajnu ulogu ima i IT. U hotelijerstvu su shvatili korisnost takve tehnologije i danas je na raspolaganju softver koji pruža praćenje i usporedbu uspješnosti poslovanja, kao na primjer *Hotel Opportunity System Test*, *Environmental Benchmarking Tool* i drugi (Wöber, 2002). Konačno, i europski projekt OP Slovenija-Hrvatska 2007.–2013. ima za cilj izradu softvera za praćenje i usporedbu financijskih i nefinancijskih podataka poslovanja hotela.

Benchmarking u hotelijerstvu nije nepoznat, brojni istraživači su proučavali ovo područje (Pine, Phillips, 2005; Hua et al., 2012; Gu, 1994). Pojedinačne kompanije specijalizirale su se za izvođenje *benchmarkinga* u hotelijerstvu, kao što su Horwath HTL, PKF Hospitality research te Ernst & Young in Smith Travel Research. Prilikom izvođenja *benchmarkinga* potrebno je koristiti jedinstveni računovodstveni sustav koji omogućava jedinstvene standarde na svim razinama (Harris & Brander Brown, 1998). Istraživači su također prepoznali značenje nefinancijskih pokazatelja i indikatora, pa se tako razvio i model za mjerenje uspješnosti, nazvan *Balanced Scorecard*, odnosno *sustav uravnoteženih ciljeva* (Ka-

plan, Norton, 1992). U 2009. godini na slovenskom je prostoru napravljena usporediva analiza financijske uspješnosti poslovanja slovenskog i hrvatskog hotelijerstva. Financijski podaci dobiveni su iz javno dostupnih baza podataka. Analiza je pokazala kako tvrtke inače povećavaju svoje prihode, ali su uslijed previsokih troškova poslovanja još uvijek neuspješne. (Ivanković et al., 2009).

U hotelijerstvu su rano prepoznali značenje usporedive analize koju pruža jedinstveni sustav izvješćivanja, pa je stoga 1926. godine razvijen jedinstveni sustav izvješćivanja (USALI). U siječnju 2015. objavljeno je njegovo jedanaesto izdanje. Uvođenje USALI-a posebno je značajno upravo zbog jedinstvenog sustava praćenja uspješnosti jer omogućava usporedivo analiziranje na temelju jedinstvenog sustava izvješćivanja. Jedanaesto izdanje uvodi nekoliko noviteta na području praćenja i mjerenja nefinancijskih podataka koji se odnose na društvenu odgovornost. Iako ne omogućava izračun ugljičnog otiska pojedinog hotela, pruža mogućnost praćenja i mjerenja učinaka na okoliš. Hotelu je tako omogućeno praćenje potrošnje energije, vode, količine proizvedenog otpada ukupno, na zauzetu sobu te na gosta (Institute, 2014).

U razvojnom planu i usmjerenju slovenskog turizma za razdoblje od 2007. do 2011. zapisano je da će Vlada Republike Slovenije usvojiti određene mjere za osiguranje povoljnijeg poslovnog okruženja za razvoj turizma. Jedna od mjera odnosi se na formiranje i provedbu metodologija za međunarodno usporedivo praćenje poslovanja i razvoja turizma. U toj mjeri predviđeno je i uvođenje međunarodnog računovodstvenog standarda USALI u slovenske hotele (Uran et al., 2006). Ova aktivnost (još) nije realizirana, niti se spominje u *Strategiji razvoja slovenskog turizma za razdoblje 2012.–2016.*

Značaj društvene odgovornosti poduzeća

Glavna ideja koncepta društvene odgovornosti poduzeća je u tome da su tvrtke odgovorne prema društvu, a to je više od stvaranja novih radnih mjesta i stvaranja dobiti (Carroll, Shabana, 2010). Društvena odgovornost poduzeća u središtu je pažnje istraživača još od 1950. godine i u tom vremenu nastale su brojne definicije društvene odgovornosti kompanija. Carroll (1999) je objavio pregled literature na temu definicija društvene odgovornosti poduzeća, Dahlsrud (2008) je u svom djelu nabrojio 40-ak definicija koje se odnose na pet dimenzija (dobrovoljstvo, razni dionici, gospodarska i socijalna dimenzija te dimenzija okoliša). Brojni istraživači identificirali su više dimenzija društvene odgovornosti koje se pojavljuju u različitim djelatnostima gospodarstva, a odnose se na okoliš, ljudske resurse, lokalnu zajednicu, zaposlenike, poslovne učinke itd. (Ahmad et al., 2003; Khasharmeh, Desoky, 2013; Lipunga, 2013; Ponnu, Okoth, 2009). Europska unija također je priznala značaj društvene odgovornosti poduzeća, pa je Europska komisija 2001. godine objavila *Zelenu knjigu o društvenoj odgovornosti poduzeća* s ciljem da započne široku raspravu o ovoj temi na nacionalnoj i međunarodnoj razini. Društveno odgovorno poslovanje poduzeća donosi izravne, kao i neizravne, ekonomske učinke. Izravni učinci proizlaze iz povoljnijeg radnog okruženja, dok neizravni proizlaze iz sve veće svijesti potrošača. Pored već spomenutih učinaka, Europska komisija je identificirala i unutarnje te vanjske dimenzije društvene odgovornosti. Unutarnje dimenzije odnose se na upravljanje ljudskim resursima, zdravljem i sigurnošću na radu, na prilagođavanje promjenama i upravljanje utjecajima na okoliš i prirodnim resursima. Vanjske dimenzije uključuju lokalne zajednice, poslovne partnere, do-

bavljače, potrošače, ljudska prava te globalna pitanja zaštite okoliša (Commission of the European communities, 2001). U 2011. godini Europska komisija objavila je novo opredjeljenje društvene odgovornosti poduzeća koje glasi da je društvena odgovornost »odgovornost poduzeća za njegove učinke na društvo« (European Commission, 2014).

Zanimljiv je i način izvješćivanja poduzeća o vlastitom društveno odgovornom poslovanju. Golob i Bartlet (2007) navode kako je izvješćivanje o društveno odgovornom poslovanju iznimno značajan alat za komunikaciju sa zainteresiranim dionicima. Putem društveno odgovornog izvješćivanja poduzeće otkriva dodatne informacije o svom poslovanju koje nisu vidljive u financijskim podacima (Beal, 2013). U 2013. godini kompanija KPMG International provela je istraživanje o društveno odgovornom izvješćivanju. Istraživanjem su obuhvatili 4.100 poduzeća iz 41 zemlje. Ukupno 71% poduzeća koja su bila na bilo kakav način uključena u istraživanje izvješćuje o društveno odgovornom poslovanju, a više od polovice poduzeća o društvenoj odgovornosti izvješćuje u okviru svojih godišnjih izvješća (KPMG, 2013). Kod izvješćivanja o društvenoj odgovornosti potrebno je spomenuti i međunarodnu neprofitnu organizaciju Global Reporting Initiative (GRI), koja je izradila okvir za izvješćivanje o održivom razvoju. U 2013. godini organizacija je izdala četvrtu generaciju međunarodnih smjernica G4 koje predstavljaju najrašireniji model održivog izvješćivanja. Smjernice diktiraju tri dimenzije izvješćivanja: kategoriju gospodarstva, okoliša i socijale (GRI, 2014). Izvješćivanje o društvenoj odgovornosti poduzeća je u porastu, budući da sve više zainteresiranih dionika očekuje informacije o društveno odgovornom poslovanju poduzeća (de Grosbois, 2012). De Grosbois (2012) u svojoj studiji zaključuje kako s jedne strane velik broj hotelskih poduzeća priznaje značaj društvene odgovornosti, dok s druge strane relativno malo hotelskih poduzeća otkriva kojim su načinom postigli ciljeve u vezi društveno odgovornog poslovanja. Zakonodavstvo pojedinih zemlja različito određuje način otkrivanja informacija o društvenoj odgovornosti. Izvješćivanje o društvenoj odgovornosti poduzeća može biti obvezno ili pak dobrovoljno. U Sloveniji *Zakon o gospodarskim društvima* u članku 70 određuje da poduzeće treba prema potrebi u poslovno izvješće uključiti i informacije o odgovornosti prema okolišu i radnicima (Republika Slovenija, Državni zbor, 2014). U Danskoj su, primjerice, poduzeća od 2009. godine dužna otkriti način korištenja prirodnih resursa i svoje aktivnosti na području društvene odgovornosti (Harvard Kennedy School, 2014). Tvrtke za izvješćivanje o društvenoj odgovornosti inače koriste različite kanale, kao što su godišnja izvješća, internetske i reklamne kampanje (Line et al., 2002; Lober et al., 1997; Jones et al., 2014).

U 2014. godini Vijeće Europske unije usvojilo je dopunjenu direktivu koja se odnosi na otkrivanje nefinancijskih informacija i informacija o raznolikosti nekih velikih poduzeća i grupa. Ove će dopune morati poštivati sve tvrtke koje imaju više od 500 zaposlenika. Tvrtke će morati pripremiti opis politika, rezultata i rizika u vezi okoliša, socijale, zaposlenika, ljudskih prava, sprječavanja prijevara i podmićivanja. Ujedno će u svoje izvješće morati uključiti i podatke o visini mogućih dobivenih subvencija od države. Dopunjenu direktivu tvrtke će morati uzeti u obzir kod pripremanja poslovnog izvješća za 2017. godinu (Kadunc, 2014).

Turizam i hotelijerstvo mogu i negativno utjecati na društvo i okoliš, što se odražava u zagađenosti zraka i buci, degradaciji prostora, velikoj potrošnji prirodnih izvora itd. (Chung, Parker, 2010). Implementacijom društvene odgovornosti takve se posljedice mogu

malo i ublažiti. Društvena odgovornost u hotelijerstvu dugo vremena nije bila zanimljiva za istraživače. A to se promijenilo prije svega u posljednjem desetljeću provedbom većeg broja istraživanja na temu provođenja društvene odgovornosti u hotelijerstvu. Goldstein i Primlani (2012) utvrđuju kako su u hotelijerstvu počeli biti svjesni značaja društvene odgovornosti u šezdesetim godinama prošlog stoljeća. Najčešće dimenzije društvene odgovornosti kompanija u hotelijerstvu su lokalne zajednice, okoliš, ljudski resursi i tržišna politika (de Grosbois, 2012; Holcomb et al., 2007; Font et al., 2012; Garay, Font, 2012; Tsai et al., 2012). Za istraživače je to vrlo zanimljivo područje društvene odgovornosti u odnosu na financijske rezultate tvrtke. U istraživanju ovog odnosa formirale su se tri grupe istraživača. Jedna je utvrdila negativan odnos između društvene odgovornosti kompanija i financijske uspješnosti, druga grupa utvrdila je pozitivan odnos, a treća grupa nije pronašla nikakav odnos između dva elementa (Kang et al., 2010; Lee, Park, 2009). Istraživanja koja proučavaju odnos između društvene odgovornosti i financijske uspješnosti u hotelijerstvu rijetka su i u većini slučajeva utvrđuju pozitivan odnos (Kang et al., 2010; Lee, Park, 2009; Rodríguez, del Mar Armas Cruz, 2007; Nicolau, 2008).

Metodologija

Cilj europskog projekta OP Slovenija-Hrvatska 2007.–2013. jest izrada softvera za praćenje i usporedbu poslovanja slovenskih i hrvatskih hotela na temelju jedinstvene metodologije koja je prilagođena USALI-u. Praćenje i usporedba podataka uključuju financijske, kao i nefinancijske podatke. Slovenski i hrvatski hoteli koji su uključeni u projekt moći će pomoću tog softvera usporediti vlastite rezultate s odabranim usporedivim hotelima. Na taj način prepoznat će svoje prednosti i slabosti s obzirom na odabranu konkurenciju i napraviti korak dalje u upravljanju troškovima i maksimiziranju ostvarenja prihoda uz poboljšanje svoje društvene odgovornosti, kao i odgovornosti prema okolišu. Kao što je već bilo spomenuto, u ovom prilogu ćemo predstaviti razvoj metodologije koja se odnosi isključivo na nefinancijske podatke s područja društvene odgovornosti.

U prvom smo koraku obavili pregled literature na temu društvene odgovornosti kompanija (općenito i, naravno, u hotelijerstvu). Na tom smo temelju formirali pokazatelje i indikatore koji su po našem mišljenju smisleni za mjerenje društvene odgovornosti pojedinog hotela. Za odabir pokazatelja uzeli smo u obzir najčešće definirane dimenzije društvene odgovornosti poduzeća u hotelijerstvu te preporuke Europske komisije. U nastavku smo organizirali tri radionice, u Sloveniji i Hrvatskoj, na koje smo pozvali hotelijere koji su iskazali interes za suradnju na tom projektu. U Sloveniji je pet hotela odlučilo sudjelovati. Na radionicama smo predstavili projekt i njegove ciljeve te prijedlog financijskih, kao i nefinancijskih, pokazatelja koje smo formirali u svrhu izrade softvera za praćenje i mjerenje poslovanja. Od predstavnika hotela željeli smo dobiti informacije o izvedivosti prikupljanja podataka, potrebnih za izračun predloženih pokazatelja i indikatora. Predstavnici hotelskih tvrtki odazvali su se za područje društvene odgovornosti, a ujedno su potvrdili kako raspoložu sa svim podacima koji su potrebni za izračun pokazatelja i indikatora u vezi društvene odgovornosti. Predstavnici hotela također su izrazili interes za uključenjem dodatnog pokazatelja u informacijski sustav koji se odnosi na prikaz prihoda od prodane električne energije u distribucijski sustav.

Nakon izvedenih radionica pripremili smo sve potrebne podatke za informatičara koji je izradio informacijski sustav za praćenje i usporedbu poslovanja. Slijedilo je testiranje softvera i pripremanje priručnika za njegovu primjenu. Priručnik je podijeljen u dva dijela, od kojih je svaki zaokružena cjelina. Prvi dio odnosi se na unošenje podataka koji su potrebni za izračun pokazatelja i indikatora. Drugi dio odnosi se na pregledavanje i materijalno tumačenje izračunatih pokazatelja i indikatora.

Nakon testiranja softvera za slovenske smo hotelijere organizirali dvije radionice, na kojima smo predstavili novi softver te način unošenja ulaznih podataka u informacijski sustav. Na radionicama su detaljnije bili predstavljeni i svi potrebni ulazni podaci, a uz to ponovno smo provjerili hoće li hoteli biti u mogućnosti prikupiti sve potrebne podatke. Slovensko hotelijerstvo u svom poslovanju još ne koristi USALI, dok je financijski dio informacijskog sustava u cjelini prilagođen USALI-u. Stoga je za slovenske hotele, uključene u projekt, najveći izazov prikupljanje financijskih podataka o troškovima poslovanja. A za područje društvene odgovornosti ponovno smo dobili potvrdu kako njihovo prikupljanje ne predstavlja problem.

U nastavku će na slovenskoj strani biti još dvije radionice, na kojima ćemo detaljnije predstaviti izlazne podatke – izračunate pokazatelje i indikatore te njihovo značenje.

Rezultati i rasprava

Rezultat pregleda literature izvedenih radionica na kojima smo predstavili financijske i nefinancijske pokazatelje ili indikatore između ostalog je, dakle, i sklop nefinancijskih pokazatelja i indikatora koji se odnose na društvenu odgovornost hotelskih tvrtki. U određivanju nefinancijskih pokazatelja bili smo ograničeni predloženim brojem mogućih pokazatelja. Kada bismo htjeli u potpunosti obuhvatiti dimenziju društvene odgovornosti, trebali bismo predložiti brojne pokazatelje. Da bismo izbjegli preveliku količinu podataka, mogli smo predložiti najviše osam pokazatelja. Kasnije smo želji predstavnika hotelskih tvrtki dodali i deveti pokazatelj. Društvena odgovornost je inače vrlo značajna dimenzija nefinancijske uspješnosti, a u našem slučaju to je samo jedna od nefinancijskih dimenzija (ostale dimenzije su: zadovoljstvo zaposlenika i gostiju te segmentacija tržišta) koje predstavljaju uspješnost tvrtke.

Set nefinancijskih pokazatelja koji se odnose na društvenu odgovornost i pripadajuće formule za izračun pojedinačnog pokazatelja prikazan je u tablici 1 i 2. U odlučivanju koje pokazatelje uključiti u informacijski sustav pokušali smo uzeti u obzir sve dimenzije društvene odgovornosti kompanija koje smo utvrdili pomoću pregledane literature. Nakon pažljivog razmatranja isključili smo dimenziju ljudskih resursa, budući da je ova dimenzija već obuhvaćena u nefinancijskim pokazateljima koji se odnose na zadovoljstvo zaposlenika.

Tablica 1: Nefinancijski pokazatelji društvene odgovornosti.

Dimenzija	Pokazatelj/indikator
lokalna zajednica	udio danih donacija u GOP-u na godišnjoj razini
Okoliš	potrošnja vode u kubičnim metrima na zauzetu i raspoloživu sobu na godišnjoj razini
	potrošnja električne energije u kilovatima na zauzetu i raspoloživu sobu na godišnjoj razini
	potrošnja lož ulja u litrama na zauzetu i raspoloživu sobu na godišnjoj razini
	potrošnja zemnog plina u kubičnim metrima na zauzetu i raspoloživu sobu na godišnjoj razini
	udio investicija u energetske učinkovitost zgrada u GOP-u na godišnjoj razini
	Udio troškova tiskanog propagandnog materijala u GOP-u na godišnjoj razini
	prihodi od prodane električne energije u distribucijski sustav na godišnjoj razini
tržišna politika	koeficijent obrtaja obveza do dobavljača na godišnjoj razini

Dimenzija koja se odnosi na lokalnu zajednicu sažeta je u pokazatelju »udio danih donacija u GOP-u na godišnjoj razini«. Što je viši udio, više sredstava tvrtka daje za donacije. Dimenzija koja se odnosi na okoliš sažeta je u više pokazatelja i indikatora, na primjer »potrošnja vode u kubičnim metrima na zauzetu i raspoloživu sobu na godišnjoj razini«, »potrošnja električne energije u kilovatima na zauzetu i raspoloživu sobu na godišnjoj razini«, »potrošnja lož ulja u litrama na zauzetu i raspoloživu sobu na godišnjoj razini«, »potrošnja zemnog plina u kubičnim metrima na zauzetu i raspoloživu sobu na godišnjoj razini«, »udio investicija u energetske učinkovitost zgrada u GOP-u na godišnjoj razini«, »udio troškova tiskanog propagandnog materijala u GOP-u na godišnjoj razini« i »prihodi od prodane električne energije u distribucijski sustav na godišnjoj razini«. A dimenzija koja se odnosi na tržišnu politiku sažeta je u pokazatelju »koeficijent obrtaja obveza do dobavljača na godišnjoj razini«.

Tablica 2: Formule za izračun pojedinačnog pokazatelja.

Pokazatelj/indikator	Formula
Udio donacija u GOP	$\frac{\text{vrijednost danih donacija na godišnjem nivou u n. j.}}{\text{GOP}} \times 100$
potrošnja vode u kubičnim metrima na zauzetu i raspoloživu sobu	$\frac{\text{potrošnja vode u kubičnim metrima na godišnjem nivou}}{\text{broj zauzetih i raspoloživih soba na godišnjem nivou}}$
potrošnja električne energije u kilovatima na zauzetu i raspoloživu sobu	$\frac{\text{potrošnja električne energije u kilovatima na godišnjem nivou}}{\text{broj zauzetih i raspoloživih soba na godišnjem nivou}}$
potrošnja lož ulja u litrama na zauzetu i raspoloživu sobu	$\frac{\text{potrošnja lož ulja u litrama na godišnjem nivou}}{\text{broj zauzetih i raspoloživih soba na godišnjem nivou}}$
potrošnja zemnog plina u kubičnim metrima na zauzetu i raspoloživu sobu	$\frac{\text{potrošnja zemnog plina u kubičnim metrima na godišnjem nivou}}{\text{broj zauzetih i raspoloživih soba na godišnjem nivou}}$

SPREMLJANJE IN PRIMERJAVA DOSEŽKOV HRVAŠKIH IN SLOVENSКИH HOTELOV
PRAČENJE I USPOREDBA REZULTATA HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELA

udio investicija u energetsку učinkovitost zgrada u GOP	$\frac{\text{vrijednost investicija u energetsку učinkovitost zgrada na godišnjem nivou u n. j.}}{\text{GOP}} \times 100$
Udio troškova tiskanog propagandnog materijala u GOP	$\frac{\text{vrijednost troškova tiskanog propagandnog materijala na godišnjem nivou u n. j.}}{\text{GOP}} \times 100$
prihodi od prodane električne energije u distribucijski sustav na godišnjem nivou	prihodi od prodane električne energije u distribucijski sustav na godišnjem nivou u n. j.
koeficijent obrtaja obveza do dobavljača	$\frac{\text{troškovi robe, materijala i usluga na godišnjem nivou u n. j.}}{\text{prosječna vrijednost obveza do dobavljača na godišnjem nivou u n. j.}} \times 100$

n.j. = novčane jedinice

Ulazne podatke potrebne za izračun pokazatelja ili indikatora koji se odnose na društvenu odgovornost unosi u informacijski sustav jednom godišnje ovlaštena osoba u pojedinom hotelu. Uz unošenje ulaznih podataka ovlaštena osoba treba u informacijskom sustavu popuniti i anketni upitnik. Upitnik se sastoji od šest tvrdnji i za svaku je potrebno izraziti svoje slaganje ili neslaganje s pojedinačnom tvrdnjom pomoću petstupanjske ordinalne ljestvice Likertovega tipa, gdje vrijednost 1 znači »u potpunosti se ne slažem«, a vrijednost 5 »u potpunosti se slažem«. Tvrdnje u anketnom upitniku su sljedeće:

- a) Naš hotel pravodobno (u ugovorenim rokovima) plaća obveze do dobavljača
- b) Naš hotel je aktivan na području odvajanja svih vrsta otpada
- c) Naš hotel je aktivan na području recikliranja (ponovna uporaba unutar tvrtke; npr. otpadne vode, papir)
- d) Naš hotel je aktivan na području energetske štednje na svim područjima (struja, grijanje/hlađenje)
- e) Naš hotel redovno financijski podupire aktivnosti i projekte lokalne zajednice (npr. sponzoriranje lokalnih sportskih klubova, dobrotvorni prilozii itd.)
- f) Naš hotel surađuje sa slovenskim, odnosno hrvatskim proizvođačima.

Pomoću upitnika želimo podići svijest hotela glede njihovih napora za društvenu odgovornost. Želimo da hoteli prilikom ispunjavanja ankete počnu razmišljati o načinima za uvođenje društvene odgovornosti u sve elemente poslovanja.

Prva tvrdnja odnosi se na dimenziju tržišne politike. Za poslovni uspjeh među ostalim iznimno je važan korektan odnos s dionicima. Dobavljači su važan dionik i za održavanje korektnih odnosa ključno je pravodobno plaćanje obveza prema dobavljačima.

Druga, treća i četvrta tvrdnja odnose se na dimenziju okoliša. Učinkovit odnos prema okolišu najmanje tereti okoliš i sukladan je zakonodavstvu o očuvanju okoliša te ujedno doprinosi dobrim odnosima u lokalnoj zajednici. Svaka tvrtka može smanjiti negativne utjecaje na okoliš smanjenjem potrošnje energije, vode, uz recikliranje itd.

Peta i šesta tvrdnja odnose se na dimenziju lokalnog okoliša. Tvrtka treba voditi odgovarajuću politiku prema lokalnoj zajednici. A to je prije svega potpora zajednici (dobrotvorne akcije, sponzoriranje lokalnih organizacija, zapošljavanje lokalnog stanovništva).

Takve aktivnosti poboljšavaju ugled tvrtke i povećavaju mogućnosti za umrežavanje i povezivanje s lokalnim tvrtkama.

Ograničenje projekta za sada vidimo u malom broju uključenih hotela na slovenskoj strani. Kako smo već napomenuli, na slovenskoj strani trenutno surađuje pet hotela. Novi informacijski sustav predstavlja pilot-projekt razvoja *benchmarkinga* u hotelijerstvu u Sloveniji, a to je i jedini razlog za mali broj sudionika. Informacijski sustav uvećat će svoju korisnu vrijednost u trenutku kada se uključi više hotelskih kompanija. Za sada smo u cilju lakšeg savladavanja i pružanja potpore pozvali samo pet hotelskih kompanija.

Naravno, mi već sada razmišljamo o budućim poboljšanjima, odnosno o nadogradnji informacijskog sustava. Za nas će biti iznimno značajan i odaziv hotela u toku unošenja podataka u informacijski sustav. Njihovo iskustvo će, naime, biti od velike važnosti za daljnji razvoj sustava. Korištenje informacijskog sustava želimo u buduću proširiti i na druge zemlje i uvjereni smo kako će najveći udio promocije sustava obaviti hotelske kompanije koje će taj sustav i koristiti, jer će biti upoznati s korisnim vrijednostima softvera za *benchmarking* slovenskog i hrvatskog hotelijerstva.

Zaključak

Softver koji smo izradili predstavlja inovativan alat za praćenje i mjerenje uspješnosti poslovanja jer omogućava prekograničnu usporedbu poslovanja hotelskih kompanija. *Benchmarking*, naime, među ostalim znači i pronalaženje najbolje prakse u određenoj gospodarskoj djelatnosti bez obzira na zemlju u kojoj tvrtka posluje. Izradom softvera stvorili smo uvjete za daljnju suradnju i razmjenu dobrih praksi između slovenskog i hrvatskog hotelijerstva, što će sigurno utjecati na podizanje razine konkurentnosti hotelijerstva na obje strane granice.

Izazovi s kojima se suočava slovensko i hrvatsko hotelijerstvo pokazuju se u različitim tehnikama unutarnjeg praćenja i mjerenja poslovnih rezultata, u odsutnosti mjerenja društveno odgovornog poslovanja, a uz to slovenska strana još nije uvela jedinstveni sustav izvješćivanja (USALI).

Na turističkom tržištu postoji jaka konkurencija, stoga je iznimno važno da hotelijerstvo prati svoje konkurente i uspoređuje se s njima uz stalno traženje dobrih poslovnih praksi. Kako je sve to u cilju poboljšanja vlastitog poslovanja, *benchmarking* može u tom procesu biti tvrtkama od velike pomoći.

Sažetak

U Sloveniji i Hrvatskoj turizam (a unutar turizma djelatnost hotelijerstva) kao gospodarska grana predstavlja značajan sektor nacionalnoga gospodarstva. Ako želimo u cjelini izmjeriti uspješnost hotelijerstva, trebamo analizirati financijske i nefinancijske pokazatelje poslovanja. U hotelijerstvu je osnovan USALI kao jedinstveni sustav mjerenja i prikazivanja rezultata poslovanja. Unatoč priznatom ekonomskom značaju hotelijerstva, u Sloveniji USALI (još) nije osnovan, dok su u Hrvatskoj još prije određenog vremena znali prepoznati pozitivne učinke tog sustava. Uvođenje sustava USALI od posebnog je značaja ako uspješnost u hotelijerstvu želimo uspoređivati na lokalnoj, nacionalnoj, regionalnoj, i na kraju krajeva, na svjetskoj razini, jer USALI omogućava jedinstvenu metodu mjerenja uspješnosti poslovanja.

U okviru europskog projekta OP Slovenija-Hrvatska 2007.–2013. želimo omogućiti praćenje i usporedbu financijskih i nefinancijskih postignuća slovenskih i hrvatskih hotela, budući da je i to jedan od

načina za povečanje konkurentnosti. U tu svrhu razvili smo metodu za praćenje rezultata poslovanja koja je prilagođena sustavu USALI. Svrha ovog rada je predstaviti razvoj metodologije s naglaskom na razvoj pokazatelja društvene odgovornosti, jer upravo je društvena odgovornost značajan element nefinancijske uspješnosti poduzeća.

Literatura

- Ahmad, Nik N.N., Maliah Sulaiman, and Dodik Siswantoro. »Corporate Social Responsibility Disclosure in Malaysia: An Analysis of Annual Reports of KLSE Listed Companies.« *International Journal of Economics, Management and Accounting* 11, no. 1 (2003): 1–21.
- Andersen, Bjorn, and Per-Gaute Pettersen. *Benchmarking Handbook*. London: Springer Science & Business Media, 1995.
- Beal, Brent D. *Corporate Social Responsibility: Definition, Core Issues, and Recent Developments*. Los Angeles, London, New Delhi, Singapore, Washington, DC: SAGE Publications, 2013.
- Camp, Robert C. *Benchmarking: The Search for Industry Best Practices that Lead to Superior Performance*. Taylor & Francis, 2006.
- Carroll, Archie B. »Corporate Social Responsibility Evolution of a Definitional Construct.« *Business & Society*, 38, no. 3 (1999): 268–95.
- Carroll, Archie B., and Kareem M. Shabana. »The Business Case for Corporate Social Responsibility: A Review of Concepts, Research and Practice.« *International Journal of Management Reviews* 12, no. 1 (2010): 85–105.
- Chung, Lai Hong, and Lee D. Parker. »Managing Social and Environmental Action and Accountability in the Hospitality Industry: A Singapore Perspective.« *Accounting Forum* 34, no. 1 (2010): 46–53.
- Commission of the European communities. *Green Paper: Promoting a European framework for Corporate Social Responsibility*, Brussels: Commission of the European communities, 2001.
- Dahlsrud, Alexander. »How Corporate Social Responsibility is Defined: An Analysis of 37 Definitions.« *Corporate social responsibility and environmental management* 15 no. 1 (2008): 1–13.
- European Commission. 2014. »Corporate Social Responsibility (CSR).« Accessed May 4, 2014. http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sustainable-business/corporate-social-responsibility/index_en.htm.
- Eurostat. 2014. Statistics main tables. Accessed June 3, 2014. http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/tourism/data/main_tables.
- Font, Xavier, Andreas Walmsley, Sara Cogotti, Lucy McCombes, and Nicole Häusler. »Corporate Social Responsibility: The Disclosure–Performance Gap.« *Tourism Management* 33, no. 6 (2012): 1544–53.
- Garay, Lluís Alfons, and Xavier Font. »Doing Good To Do Well? Corporate Social Responsibility Reasons, Practices and Impacts in Small and Medium Accommodation Enterprises.« *International Journal of Hospitality Management* 31, no. 2 (2012): 329–37.

- Goldstein, Kevin A., and Rita Vasu Primlani. *Current trends and opportunities in hotel sustainability*. Mineola, NY, Gurgaon, India: HVS Sustainability Services, 2012.
- Golob, Ursa, and Jennifer L. Bartlett. »Communicating about Corporate Social Responsibility: A Comparative Study of CSR Reporting in Australia and Slovenia.« *Public Relations Review* 33, no. 1 (2007): 1–9.
- GRI. 2014. »What is GRI?« Accessed June 6, 2014 <https://www.globalreporting.org/information/about-gri/what-is-GRI/Pages/default.aspx>.
- De Grosbois, Danuta. »Corporate Social Responsibility Reporting by the Global Hotel Industry: Commitment, Initiatives and Performance.« *International Journal of Hospitality Management* 31, no. 3 (2012): 896–905.
- Gu, Zheng. »Hospitality Investment Return, Risk, and Performance Indexes: A Ten-Year Examination.« *Journal of Hospitality & Tourism Research* 17, no. 3 (1994): 17–26.
- Harris, Peter J., and Jackie Brander Brown. »Research and Development in Hospitality Accounting and Financial Management.« *International Journal of Hospitality Management* 17, no. 2 (1998): 161–82.
- Harvard Kennedy School. 2014. »Global CSR Disclosure Requirements.« Accessed June 11, 2014. <http://hausercenter.org/iri/about/global-csr-disclosure-requirements>.
- Holcomb, Judy L., Randall S. Upchurch, and Fevzi Okumus. »Corporate Social Responsibility: What Are Top Hotel Companies Reporting?« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 19, no. 6 (2007): 461–75.
- Hua, Nan, Khaldoon »Khal« Nusair, and Arun Upneja. 2012. »Financial Characteristics and Outperformance: Evidence of a Contemporary Framework from the US Lodging Industry.« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 24, no. 4 (2012): 574–93.
- Institute, A. H., and L. E. *Uniform System of Accounts for the Lodging Industry*. Pearson Education, 2014.
- Ivankovič, Gordana, Mateja Jerman, and Sandra Jankovič. »Primerjalna analiza finančne uspešnosti hotelskega sektorja med Slovenijo in Hrvaško.« *Academica Turistica* 2, no. 3–4 (2009): 32–39.
- Ivanov, Stanislav Hristov, and Craig Webster. »Measuring the Impact of Tourism on Economic Growth.« *Tourism Economics* 13, no. 3 (2007): 379–88.
- Jones, Peter, David Hillier, and Daphne Comfort. »Sustainability in the Global Hotel Industry.« *International Journal of Contemporary Hospitality Management* 26, no. 1 (2014): 5–17.
- Kadunc, Katarina. 2014. »'Lepa' poročila družb o njihovi družbeni odgovornosti in trajnostnem razvoju: kakovostna informacija ali zgolj PR.« Finance.si. Accessed March 26, 2015 <http://www.finance.si/8811952/%C2%BBLepa%C2%AB-poro%C4%8Dila-dru%C5%BEB-0-njihovi-dru%C5%BEBeni-odgovornosti-in-trajnostnem-razvoju-kakovostna-informacija-ali-zgolj-PR?metered=yes&sid=411777279>.
- Kang, Kyung Ho, Seoki Lee, and Chang Huh. »Impacts of Positive and Negative Corporate Social Responsibility Activities on Company Performance in the Hospitality Industry.« *International Journal of Hospitality Management* 29, no. 1 (2010): 72–82.
- Kaplan, Robert S., and David P. Norton. »The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance.« *Harvard business review* 70, no. 1 (1992): 71–79.

- Khasharmeh, Hussein A., Abdelmohsen M. Desoky. »On-line Corporate Social Responsibility Disclosures: The Case of the Gulf Cooperation Council (GCC) Countries.« *Global Review of Accounting and Finance* 4, no. 2 (2013): 39–64.
- Kozak, Metin, and Kevin Nield. »An Overview of Benchmarking Literature.« *Journal of Quality Assurance in Hospitality & Tourism* 2, no. 3–4 (2001): 7–23.
- KPMG. *The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2013*. Netherlands: KPMG, 2013.
- Lee, Seoki, and Sun-Young Park. »Do Socially Responsible Activities Help Hotels and Casinos Achieve Their Financial Goals?« *International Journal of Hospitality Management* 28, no. 1 (2009): 105–112.
- Line, Mark, Hope Hawley, and Riva Krut. »The Development of Global Environmental and Social Reporting.« *Corporate Environmental Strategy* 9, no. 1 (2002): 69–78.
- Lipunga, Andrew Munthopa. »Corporate Social Responsibility Reporting by Commercial Banks in Annual Reports: Evidence from Malawi.« *International Journal of Business and Social Research* 3, no. 9 (2013): 88–101.
- Lober, Douglas J., Elizabeth Campbell, and Mary Jacques. »The 100 Plus Corporate Environmental Report Study: A Survey of an Evolving Environmental Management Tool.« *Business Strategy and the Environment* 6, no. 2 (1997): 57–73.
- Meyer, Marshall W. *Rethinking Performance Measurement: Beyond the Balanced Scorecard*, Cambridge: Cambridge University Press, 2003.
- Možina, Stane, Rudi Rozman, Miroslav Glas, Mitja Tavčar, Danijel Pučko, Janko Kralj, Štefan Ivanko, Bogdan Lipičnik, Jože Gričar, Metka Tekavčič, Vlado Dimovski, and Bogomir Kovač. *Management: nova znanja za uspeh*. Radovljica: Didakta, 2002.
- Nicolau, Juan Luis. »Corporate Social Responsibility: Worth-Creating Activities.« *Annals of Tourism Research* 35, no. 4 (2008): 990–1006.
- Pine, Ray, and Paul A. Phillips. »Performance Comparisons of Hotels in China.« *International Journal of Hospitality Management* 24, no. 1 (2005): 57–73.
- Ponnu, Cyril H., and Maurice O. Okoth. »Corporate Social Responsibility Disclosure in Kenya: The Nairobi Stock Exchange.« *African Journal of Business Management* 3, no. 10 (2009): 601–08.
- Proença, Sara, and Elias Soukiazis. »Tourism as an Economic Growth Factor: A Case Study for Southern European Countries.« *Tourism Economics* 14, no. 4 (2008): 791–806.
- Republika Slovenija, Državni zbor. 2014. »Zakon o gospodarskih družbah.« Accessed June 11, 2014. http://www.dz-rs.si/wps/portal/Home/deloDZ/zakonodaja/izbran-ZakonAkt?uid=78784D1438E25002C1257C000039F556&db=urad_prec_bes&tip=doc.
- Rodríguez, Francisco J. García, and Yaiza del Mar Armas Cruz. »Relation between Social-Environmental Responsibility and Performance in Hotel Firms.« *International Journal of Hospitality Management* 26, no. 4 (2007): 824–39.
- Smeral, Egon. »Impacts of the World Recession and Economic Crisis on Tourism: Forecasts and Potential Risks.« *Journal of Travel Research* 49, no. 1 (2010): 31–38.
- Spendolini, Michael J. »The Benchmarking Process.« *Compensation & Benefits Review* 24, no. 5 (1992): 21–29.

- Spendolini, Michael J., Donald C. Friedel, James A. Workman. »Benchmarking: Devising Best Practices from Others.« *Graphic Arts Monthly* 71, no. 10 (1999): 58–62.
- Tsai, Henry, Nelson K. F. Tsang, and Stephanie K. Y. Cheng. »Hotel Employees' Perceptions on Corporate Social Responsibility: The Case of Hong Kong.« *International Journal of Hospitality Management* 31, no. 4 (2012): 1143–54.
- Uran, Maja, Rok Ovsenik, Marija Ovsenik, Janja Jerman, Darja Radić, Marjan Tkalčič, and Zenel Batagelj. *Razvojni načrt in usmeritve slovenskega turizma 2007–2011*, Portorož: Turistica Visoka šola za turizem., 2006.
- Watson, Gregory H. *The Benchmarking Workbook: Adapting Best Practices for Performance Improvement*. Cambridge, MA: Productivity Press, 1992.
- Wöber, Karl W. *Benchmarking in Tourism and Hospitality Industries: The Selection of Benchmarking Partners*, Wallingford: CABI, 2002.
- WTO. 1998. »Tourism Services.« Accessed May 2, 2012. [Http://www.wto.org/english/tratop_e/serv_e/w51.doc](http://www.wto.org/english/tratop_e/serv_e/w51.doc).
- Wttc. *Economic Impact of Travel & Tourism: 2015 Annual Update Summary*, United Kingdom: Wttc, 2015a
- Wttc. »WTTC Data Gateway.« 2015b. Accessed February 15, 2015. <http://www.wttc.org/datagateway/>.

Zadovoljstvo hotelskih gostiju i njegovo značenje za uspješnost poslovanja: primjer slovenskog i hrvatskog hotelijerstva

Maja Uran Maravić

Poslovno okruženje u hotelijerstvu iznimno je konkurentno jer praktički svaki pojedini hotel konkurira drugom. Uslijed zahtjevnog poslovnog okruženja hotelijeri trebaju promptno pratiti zadovoljavaju li očekivanja gostiju, jer upravo o tim informacijama ovisi njihovo poslovno preživljavanje (Ivankovič, 2005, 137).

Kvaliteta usluga u hotelijerstvu ima drukčije značenje nego u proizvodnim djelatnostima (Johns, 1999, 333; Kandampully, Mok, Sparks, 2001, 8; Kandampully, 2007, 30; Uran, 2003, 59). U hotelijerstvu se proizvodi istovremeno i proizvode i konzumiraju, dok je u proizvodnim djelatnostima potrošnja odvojena i vremenski i s obzirom na prostor. Zbog toga nije nimalo lako postići visoku razinu kvalitete. No, to ne znači da ne treba pokušati.

Posljednji, kritični element hotelskog sustava kvalitete usluga je povratna informacija gostiju, odnosno ocjena zadovoljstva gostiju hotelskim uslugama. Teorija menadžmenta kvalitete usluga pruža razna rješenja o tome kako formirati cjelovit sustav kvalitete i pojedine dijelove. Mnogo je toga napisano u vezi mjerenja zadovoljstva gostiju, ali je potrebno naglasiti da je većina akademskih instrumenata iznimno robusna i nepraktična za svakodnevno korištenje.

Cilj rada je predstaviti različite načine mjerenja zadovoljstva, a uz to, najviše ćemo pažnje posvetiti anketnim upitnicima – instrumentima za mjerenje zadovoljstva gostiju. Izradit ćemo usporedivu analizu i formirati preporuke za praktičnu primjenu kako za hotelijere tako i za istraživače ovog područja.

Značaj zadovoljstva gostiju

Općenito priznati koncept suvremenog marketinga kao dio poslovne strategije predstavlja napore ponuđača (proizvoda i usluga) da ostvaruju što veće zadovoljstvo njihovih potrošača i upravo je to neka vrst jamstva za njihovo povjerenje koje postaje značajan element vjernosti potrošača. Zadovoljstvo potrošača je prema Oliveru (u Uran, 2003) emotivna i racionalna procjena iskustava s proizvodom, odnosno uslugom, a korisnik se određuje na temelju vlastitih standarda za procjenu putem procjene ispunjenja obećanog, i to s obzirom na osobne ciljeve, realizirane potrebe i očekivanja te s obzirom na usporedbu s konkurentnim ponuđačima itd.

Zadovoljstvo korisnika možemo definirati i kao proces usporedbe jer korisnik ima određena očekivanja još i prije kupnje, odnosno prije korištenja usluga i izvedene usluge uspoređuje s vlastitim očekivanjima. Zadovoljstvo korisnika predstavlja razliku između očekivane i izvedene kvalitete usluga:

- Osjećaj nezadovoljstva stvaraju očekivanja koja su veća od kvalitete izvedene usluge.
- Neutralni osjećaj stvaraju izvedene usluge koje su sukladne očekivanoj kvaliteti.
- Osjećaj zadovoljstva stvara samo viša razina kvalitete izvedenih usluga s obzirom na očekivanu razinu usluga.

U početku provedbe koncepta kvalitete usluga u turizmu prevladavala su pitanja o mjeranju kvalitete usluga, mjeranju zadovoljstva gostiju i strategijama za njegovo postizanje, konceptu kvalitete usluga u turizmu i u svim njegovim aktivnostima, pravom instrumentu za mjerenje kvalitete usluga te o prikladnosti instrumenta SERVQUAL i aplikaciji istog u turizam i hotelijerstvo. U literaturi koja se bavi kvalitetom usluga i zadovoljstvom korisnika odlučujuću ulogu imaju očekivanja i percepcija o obavljenoj usluzi (ili drugim riječima, percepcija/ocjena usluge) pa ćemo stoga ove koncepte detaljnije predstaviti.

Koncept očekivanja korišten je u brojnim studijama o ponašanju korisnika, ali svejedno nije dovoljno poznato što zapravo određuje i formira očekivanja korisnika. Znamo da ljudi imaju određene zahtjeve o određenim uslugama koje su temeljene na njihovim normama, vrijednostima, željama, potrebama, pa stoga znamo i kako su očekivanja vrlo individualna. Očekivanja nisu stabilna pa se mogu brzo izmijeniti zbog promjene inspiracije ili potreba u određenom trenutku. Stoga očekivanja smatramo specifičnim područjem i mogu se promijeniti pod utjecajem raznih novih situacija. Izmjene u sastavu domaćinstva, primjere, vode ka drukčijim očekivanjima na određenim područjima. Drugim riječima: postoji veza između očekivanja u obitelji i stupnja životnog ciklusa na kojem je obitelj. Očekivanja ne određuje samo pojedinac, nego i referentne grupe, vanjske situacije, norme, vrijednosti, vrijeme, ponuđač usluga i slično. Stoga očekivanja nije moguće predvidjeti samo na temelju domaćinstava ili pojedinaca. Ponekad je očekivanja lakše predvidjeti cjelovito uz grupe korisnika. Obično se o očekivanjima govori prije korištenja usluge, a o percepciji nakon korištenja.

Percepcije su konačni rezultat jednog ili više zapažanja. Možemo ih formirati na temelju stvarnih ili pretpostavljenih iskustava. Percepcija je proces pomoću kojeg pojedinac odabire, organizira i interpretira poticaje u smislenu i koherentnu sliku o svijetu. Ponuđači usluga trebaju biti svjesni subjektivnog i selektivnog karaktera percepcija općenito, a posebice percepcija kvalitete od ponuđača. Nije važna samo percepcija usluge, nego i percepcija o procesu izvršenja usluge. Konačni stav prema određenom ponuđaču usluga može se mijenjati tijekom vremena. Promjene do kojih dolazi tijekom vremena u individualnoj procjeni korisnika o komponentama kvalitetnih usluga osjetljive su na utjecaj promijenjene usluge. Unatoč tome, stav prema usluzi će se mijenjati na duži, a ne na kraći rok, a to djelomično objašnjava vremensku stabilnost ukupnih ocjena kvalitete usluga. Drugo moguće objašnjenje govori o tome da korisnici formiraju vlastitu procjenu kvalitete na većem broju iskustava s tom uslugom.

Percepcije djelomično određuju ugled ponuđača usluga. To je iznimno važno jer je reputacija ključan čimbenik za uspjeh u uslužnim djelatnostima i područje koje korisni-

ci često koriste prilikom odlučivanja. U kompleksnom procesu odlučivanja o (novoj) usluzi korisnik pokušava pronaći opravdanje i ponašanje ponuđača usluga, što bi mu pomoglo u lakšoj odluci.

Zbog značenja očekivanja i percepcije za ocjenu usluga i procesa izvođenja usluge tome smo posvetili više pažnje, kako bismo se kasnije mogli lakše usredotočiti na konačan rezultat procesa: na zadovoljstvo ili nezadovoljstvo ovim uslugama. Potrebno je naglasiti da postoji velika akademska dilema o funkcionalnosti mjerenja očekivanja jer je to u praksi teško izvesti. Stoga naglašavamo da je zadovoljstvo korisnika prije svega percepcija/saznavanje/ocjena usluga, a ne razlika između očekivanja i percepcije ostvarenog.

U turizmu korisnika nazivamo turist ili gost, stoga ćemo i u daljnjem tekstu koristiti ovaj termin. Zadovoljstvo gosta definiraju Makovec Brenčič et al. (2007, 3) kao »cjelovitu ocjenu iskustava gosta boravkom u određenom turističkom mjestu.« Radi se o subjektivnoj ocjeni gosta na temelju njegova osjećaja zadovoljstva i doživljaja prilikom posjete određenoj destinaciji, na temelju postignutih (nadmašenih) očekivanja. Kako utvrđuju autori, zadovoljstvo gostiju potrebno je razumjeti kao poslovnu investiciju koja donosi izmjerljive (konkretne) koristi i jedan je od glavnih poslovnih ciljeva turističkih subjekata te izvor njihove konkurentne prednosti. U nastavku autori navode sljedeće izravne poslovne koristi koje donosi zadovoljstvo turista:

- veći opseg potrošnje,
- viša razina odanosti,
- spremnost da plate više uz manju osjetljivost na podizanje cijena,
- viša očekivanja i veća tolerancija na pogreške,
- manja osjetljivost na napore konkurencije,
- manji troškovi privlačenja novih gostiju (u usporedbi s očuvanjem postojećih),
- manji troškovi poslovanja s odanim gostima na dugi rok,
- veći ugled turističke destinacije, odnosno poduzeća te
- veća spremnost za preporuku turističke destinacije, odnosno poduzeća poznanicima i prijateljima.

Upravo zbog gore spomenutih koristi koje donosi zadovoljstvo gostiju potrebno je istima upravljati i pratiti čimbenike koji utječu na ove poslovne koristi. Kako utvrđuju Heskett et al. (u Uran, 2003), dugoročan rast i profitabilnost izravno ovise o zadovoljstvu gostiju i posljedično o njihovoj odanosti ponuđaču. Na zadovoljstvo gosta prije svega utječe vrijednost usluge koju stvaraju odani i produktivni zaposlenici i koja je odraz njihova zadovoljstva kroz unutarnju kvalitetu usluga. U tu svrhu Heskett et al. izradili su model uslužnog lanca dobiti. Za tumačenje i istraživanje kvalitete i uspješnosti u turizmu model uslužnog lanca dobiti koristili su i Uran (2003) i Makovec Brenčič et al. (2007, 4).

Christopher i McDonald (u Uran, 2003) povezali su uslužni lanac dobiti s krugom uspješnosti, iz kojeg je moguće vidjeti kako je upravo zadovoljstvo zaposlenika temelj za odanost zaposlenika i koji povećava njihovu predanost gostima, što rezultira zadovoljstvom gostiju i konačno odanosti gostiju, a to je polazište za novi krug zadovoljstva zaposlenika.

Makovec Brenčič et al. (2007, 5) navode načelo da se »prema tržišnoj logici svaka značajna investicija i poboljšanje mora odraziti i u povećanju zadovoljstva gostiju«, dakle, treba redovno pratiti zadovoljstvo da bi se mogla utvrditi uspješnost napora za poboljšanjem

i nove ponude u destinaciji. Autori dalje navode da je »na taj način zadovoljstvo značajan indikator uspješnosti i komplementaran je finansijskim pokazateljima. Finansijski pokazatelji su tipično kratkoročni i odražavaju uspješnost proteklog poslovanja, dok zadovoljstvo omogućava i uvid u buduće 'izglede', u poluge uspjeha i 'kapital', koji ponuđači posjeduju u očima gostiju«. Autori naglašavaju i činjenicu da je »bitno razumjeti i analizirati one ključne čimbenike koji najviše utječu na zadovoljstvo gostiju.«

Samo redovno mjerenje (praćenje) zadovoljstva gostiju daje odgovarajuću težinu i dinamiku ovim rezultatima. Prema Makovec Brenčić et al. (2007, 9) možemo jedino tim načinom pronaći trendove izmjena i oscilacija (u plus i minus) zadovoljstva turista te ocijeniti utjecaj dosadašnjih aktivnosti i investicija na kvalitetu turističke ponude. Takva redovna mjerenja također nam osiguravaju referentnu točku za interpretaciju postignutih rezultata te usporedbu s konkurentima, partnerima i s vlastitim rezultatima (iz proteklog razdoblja).

Mjerenje zadovoljstva gostiju

Budući da je cijeli sustav mjerenja zadovoljstva više od odabira prikladne metode mjerenja, veći dio akademika u svojim se studijama fokusira na metodu i prije svega na instrument mjerenja zadovoljstva gostiju i/ili kvalitete usluga.

Alan Dutka (1994) u *American Marketing Association Handbook for Customer Satisfaction* navodi kako metodologiju za mjerenje zadovoljstva korisnika možemo podijeliti u dvije kategorije: kvalitativnu i kvantitativnu. Dutka tvrdi da kvalitativno istraživanje sadrži odgovore slobodnog formata, uključujući riječi i promatranja. Osigurava dubinske informacije koje dobivamo iz nekoliko primjera. Rezultati su korišteni kao eksplorativno istraživanje. Kvantitativno istraživanje fokusira se na brojke za prezentaciju aspekata i mnijenja. Dutka (1994, 26) kaže kako nije stvar u tome da se samo odabere jedna od ovih dviju metoda. On je mišljenja da su obje metode komplementarne pa ih je potrebno kombinirati.

Kandampully (2007) se slaže s mješovitim korištenjem ovih dviju kategorija metoda. On je metode za prikupljanje informacija o pogledu na kvalitetu usluga podijelio u dva dijela:

- istraživanje percepcije gostiju i
- mjerenje kvalitete usluga.

Kandampully (2007, 103–104) između najčešće korištenih metoda za istraživanje percepcije gostiju navodi:

- dubinske intervju s gostima,
- fokus grupe s odabranim skupinama,
- statistička istraživanja o gostima na reprezentativnim uzorcima gostiju,
- metodu kritičnog incidenta,
- transakcijsku analizu,
- tajnog gosta i
- analizu pritužbi.

Osim prikupljanja podataka (uglavnom kvalitativno), pomoću gore navedenih metoda Kandampully (2007, 115) preporučuje korištenje dvije vrste metoda za objektivnu ocjenu kvalitete usluga:

- praćenje poslovanja za osiguranje izvođenja usluga sukladno standardima i
- mjerenje zadovoljstva gostiju.

Kandampully (2007, 116) je uvjeren da se kvaliteta usluga može bolje izmjeriti mjerenjem zadovoljstva gostiju od mjerenja usklađenosti sa standardima. To naziva »pogled iz kuta izvedbe«. Po njemu je za mjerenje zadovoljstva gostiju moguće koristiti: SERVQUAL instrument, SERVPERF instrument, instrument za zadovoljstvo gostiju i ocjenu karakteristika usluga. Isto tako, spominje i promatranje menadžmenta ili povratne informacije od zaposlenika.

O'Neill (u Kandampully, Mok, Sparks, 2001) precizno opisuje sljedeće metode: promatranje menadžmenta, povratne informacije od zaposlenika, komentare, ankete, intervjue, metodu kritičnog incidenta, fokus grupe i tajnog gosta. Knutson (u Kandampully, Mok, Sparks, 2001) uz navedene ubraja i knjigu žalbi i komentara te radionice s gostima.

Hudson i Hudson (2013) koriste manje sistematičan pristup klasifikaciji metoda. Navode sljedeće metode: analizu značenja izvedbe (engl. *importance-performance analysis* – IPA), SERVQUAL, komentare, tajnog gosta, metodu kritičnog incidenta, istraživanje o izdubljenim gostima i istraživanje putem Interneta.

U današnje vrijeme, kada hotelijeri žele dobiti informacije o zadovoljstvu gostiju, te iste mogu dobiti na internetskim stranicama poput TripAdvisora, kao i na stranicama online rezervacija, poput booking.com ili expedia.com. Ako je u prošlosti bilo teško prikupiti informacije, danas gosti sami prosljede ove informacije.

Dakle, hotelijeri se suočavaju s problemom kako prikupljati i obrađivati informacije o zadovoljstvu gostiju. Tradicionalne metode, kao što je npr. hotelski upitnik u sobi, nisu učinkovite u smislu dobivanja pravodobnih i pravih informacija. Kako navodimo u teorijskom uvodu, *rješenje je u primjeni kombinacije različitih metoda. Pomoću kvantitativnih metoda prikupljamo opće informacije o zadovoljstvu koje su idealne za vremensko praćenje i usporedbu, a pomoću kvalitativnih metoda prikupljamo dubinske informacije koje pomažu u formiranju poboljšanja usluga.*

Uz pitanje – kako mjeriti, postoji još jedan aspekt, i to je – što mjeriti. To je staro i osnovno pitanje: od kojih je elemenata sastavljena hotelska usluga i koje od tih elemenata obuhvatiti u anketnom upitniku. Trebamo li obuhvatiti samo opipljive elemente ili i neopipljive? Naravno, postoje i drugi aspekti koje je u anketiranju potrebno uzeti u obzir, ali o njima nećemo detaljnije raspravljati u ovom radu.

Karakteristike usluga

Prije uranjanja u istraživanje, trebamo reći nešto i o samim uslugama. Budući da se za kvalitativni pokazatelj koristi opipljivost pojedinih elemenata hotelskih usluga, posebnu ćemo pažnju posvetiti karakteristikama uslugama. U samoj definiciji usluga je jasno da su hotelske usluge izuzetno kompleksne, sastavljene od niza različitih usluga s opipljivim i neopipljivim elementima (Lockwood et al. u Uran, 2003). Carsten tvrdi da ključni elementi u procesu proizvodnje usluga određuju razine kvalitete usluga. Medlik (1996) navodi kako se hotelska usluga sastoji od pet komponenti koje utječu na zadovoljstvo ili nezadovoljstvo gostiju i na taj način ostvaruju vrijednost: lokacija hotela, hotelski kapaciteti (smještajni, prehrambeni, rekreativni), imidž hotela, cijena i servis (način izvođenja) (Uran, 2003, 113).

Reisinger (u Kandampully, Mok, Sparks, 2001, 6) kaže da su u marketinškoj literaturi i usluge i dobra opisani kao proizvodi. Pojednostavljeno – opipljivi proizvodi su dobra, dok su neopipljivi proizvodi običajno usluge. Kaže kako su neki proizvodi mješavina opipljiva dobra i neopipljivih usluga. Za primjer navodi obrok u restoranu, gdje opipljiv dio predstavlja hrana, dok je neopipljiv dio posluživanje, brzina pripremanja hrane, savjetovanje u odabiru jela itd.

Kotler (1996) razlikuje četiri kategorije proizvoda:

1. posve opipljivo dobro,
2. opipljivo dobro koje prate neopipljive usluge,
3. prevladavajuće neopipljive usluge koje prati opipljivo dobro i
4. posve neopipljive usluge.

Tim klasificiranjem djelomično se slaže i Reisinger (u Kandampully, Mok, Sparks, 2001, 6) jer navodi da su u biti svi proizvodi mješavina opipljivog i neopipljivog. Kaže da usluge postoje u svim gospodarskim djelatnostima, a posebno u turizmu. Njzino mišljenje je da je usluge teško definirati.

Ona (Reisinger, u Kandampully, Mok, Sparks, 2001, 7) daje sljedeću definiciju usluga: »Usluge možemo definirati kao svaku aktivnost ili korisnost koju jedna strana (ponuđač) pruža drugoj strani (korisniku) i koja je prevladavajuće neopipljiva i ne rezultira vlasništvom bilo čega. Proizvodnja može biti vezana ili ne uz opipljiv proizvod.«

I Kandampully (2007, 24) kaže da su skoro sve usluge mješavina opipljivog i neopipljivog dijela. To prema njegovu mišljenju predstavlja poseban izazov za menadžere u ugostiteljstvu, da bi mogli pravilno proizvoditi i prodavati usluge te upravljati procesima usluga. Posebno naglašava da su gostu uglavnom važniji neopipljivi elementi usluga, ali ih je teže kontrolirati u smislu odgovarajuće proizvodnje.

Četiri jedinstvene značajke po kojima se usluge razlikuju od proizvoda su:

- neopipljivost,
- nedjeljivost,
- promjenjivost,
- prolaznost.

Reisinger (u Kandampully, Mok, Sparks, 2001, 8) govori o turističkom proizvodu. Kaže da je to spoj svih dobara, aktivnosti i usluga koje različiti sektori u turističkom gospodarstvu pružaju turistima u svrhu zadovoljavanja njihovih potreba. To uključuje i putovanje do destinacije i nazad, transfer do zračne luke, smještaj, transport u destinaciji i sve ono čime se turist u određenoj destinaciji bavi, što gleda i koristi, uključujući i kupovinu hrane i pića, suvenira, zabavu i široku paletu ostalih usluga, kao što su financijske, medicinske i druge.

Uz to još navodi (Reisinger, u Kandampully, Mok, Sparks, 2001, 8–9), kako turistički proizvod nije samo zbroj opipljivih proizvoda i neopipljivih usluga, već i psihološki doživljaj. U njemu je uključeno sve što turist osjeća kada je daleko od kuće. Koncept turističkog proizvoda – skup različitih elemenata proizvoda i usluga – ukazuje i na značenje povezanosti i međuovisnosti turističkih ponuđača u nekoj destinaciji za krajnje zadovoljstvo gosta.

To zahtijeva visoki stupanj suradnje među ponuđačima u cilju svih ponuđača – zadovoljstvo gosta.

Usluge se ne mogu fizički osjetiti, vidjeti, okušati, namirisati ili čuti na način kao proizvodi (Reisinger, u Kandampully, Mok, Sparks, 2001, 17). To znači da gost ne može jednostavno unaprijed, prilikom kupnje, ocijeniti usluge, niti ih ponuđač može demonstrirati. Najviše usluga uključuje komponentu fizičkog proizvoda koja može biti vrlo opipljiva, poput hrane u restoranu. Unatoč tome, usluge su mnogo manje opipljive od proizvoda. Stoga su brojna mišljenja da usluge nije moguće mjeriti. Odgovor je moguće potražiti u društvenim znanostima. Ocjena usluge veoma je subjektivna, podređena drukčijem mjerenju od proizvoda. Možemo reći da je mjerenje kvalitete usluga složenije od mjerenja kvalitete proizvoda i manje precizno jer je mišljenje gosta posve subjektivno. Sve to za posljedicu ima da je ponuđačima teško utvrditi zbog čega je gost zadovoljan i koji je stupanj njegova zadovoljstva uslugom.

U svrhu smanjenja nekih problema koji se pojavljuju uslijed neopipljivosti usluga, marketinški menadžeri često pokušavaju povećati njihovu opipljivost. Npr. gost prilikom kupnje u putničkoj agenciji može vidjeti sliku hotela i destinacije. Gosta treba upoznati sa svim koristima odabira točno određene destinacije. Razvijeno je mnoštvo brendova. U svrhu promocije često se koriste poznata imena iz svijeta zabave (Reisinger, u Kandampully, Mok, Sparks, 2001, 18).

Hudson i Hudson (2013) kažu kako je u svrhu smanjenja neizvjesnosti zbog neopipljivosti usluga upravo korisnik onaj koji traži opipljive dokaze koji donose informacije o usluzi i njenoj pouzdanosti.

Kandampully (2007, 32) kaže kako je neopipljivost ona značajka usluga koja se najviše razlikuje. Dalje navodi da se unatoč tome utjecaj usluge može osjetiti još neko vrijeme, a same usluge nestaju u onom trenutku kada su ponuđene. Usluge su rezultat radnji, aktivnosti, napora ili pravovremenih sastanaka. I on se poput Reisinger slaže s tvrdnjom da je uslugu nemoguće pokazati, fizički je demonstrirati ili prikazati.

I Shostack (u Kandampully, 2007, 32) potvrđuje da je neopipljivost najvažnija značajka usluga, čak i kada sadrži opipljive elemente. Iako postoje još tri glavne značajke, upravo je neopipljivost ključna za razlikovanje proizvoda od usluga.

Kandampully (2007, 43) dodaje da neopipljivost predstavlja problem za gosta zbog sljedećih činjenica:

- gostu je teško razlikovati između jedne i druge ponude usluga,
- gost doživljava kupnju usluge kao nešto što uključuje veliki rizik,
- gost traži osobnu informaciju o pouzdanosti usluge i
- gostu je teško ocijeniti kvalitetu usluge prije korištenja – on se, dakle, uglavnom odlučuje na temelju cijene.

Ako sažmemo, hotelska usluga sastoji se od više opipljivih i neopipljivih elemenata, a stvar istraživača je koliki udio opipljivih elemenata će definirati u usluzi.

Metodologija istraživanja

Budući da nas u formiranju optimalnog upitnika za mjerenje zadovoljstva gostiju više zanima sadržajni dio metodologije, želimo pregledati neke od instrumenata za mjerenje zado-

voljstva hotelskih gostiju, kako bismo utvrdili koje elemente obuhvaćaju. Iz namjere našega rada proizlaze i osnovna istraživačka pitanja:

- Koje elemente treba sadržavati anketni upitnik?
- Prevladavaju li u anketnim upitnicima opipljivi dijelovi usluga?
- Razlikuju li se različiti instrumenti međusobno?

Temeljna metoda za istraživanje je metoda studije slučaja i izvedena analiza pojedinih studijskih slučajeva. U drugom dijelu koristit ćemo samo komparaciju sadržaja pojedinih elemenata ocjenjivanja zadovoljstva gostiju na internetskim stranicama. Prva hipoteza istraživanja je:

H1: Akademske instrumente za mjerenje zadovoljstva gostiju imaju više neopipljivih elemenata usluga od praktičnog instrumenta za mjerenje zadovoljstva gostiju u hotelu.

U teoriji i praksi naći ćemo različite načine anketiranja, odnosno ocjenjivanja zadovoljstva gostiju. U zadnje vrijeme klasično se mjerenje zadovoljstva (anketni upitnik u sobi, u hotelu ili putem e-maila nakon povratka kući) preselilo na Internet, na različite internetske portale. Ponovno nas je zanimalo na koji način hoteli mjere zadovoljstvo, pomoću kojih elemenata, opipljivih ili ne te koji je broj tih elemenata. Polazeći od utvrđenih problema istraživanja, postavljene su i sljedeće hipoteze:

H2: Akademske i praktične instrumente u hotelu za mjerenje zadovoljstva gostiju posjeduju više elemenata od praktičnih instrumenata za mjerenje zadovoljstva gostiju na internetskim stranicama.

H3: Akademske i praktične instrumente u hotelu za mjerenje zadovoljstva gostiju posjeduju više neopipljivih elemenata od praktičnih instrumenata za mjerenje zadovoljstva gostiju na internetskim stranicama.

Prezentacija studija slučajeva

Komparativna analiza uključuje tri studije slučajeva:

- Studija Marković i Raspor, objavljena pod naslovom: *Measuring Perceived Service Quality Using SERVQUAL: A Case Study of the Croatian Hotel Industry.*
- Studija grupe profesora ekonomskih fakulteta u Ljubljani i Mariboru pod naslovom: *Metodologija za stalno praćenje zadovoljstva turista – priručnik.*
- Studija za potrebe ovog projekta autorica Uran Maravić, Ivanković, Jerman i Planinc s naslovom: *Effective guest satisfaction measurement system: case of Best Western Premier hotel Slon.*

Marković i Raspor su 2010. godine objavili studiju koja se bavila istraživanjem percepcije gostiju o kvaliteti usluga u hrvatskom hotelijerstvu. Studija je imala za cilj izmjeriti percipiranu kvalitetu usluga s pojedinim elementima (atributima) hotelske usluge. Za mjerenje zadovoljstva gostiju korišten je modificirani SERVQUAL instrument. U anketnom upitniku odgovarali su domaći i strani gosti. Podatke je skupljalo 15-ak opatijskih hotela putem (tiskanih) upitnika.

Makovec Brenčič i grupa profesora ekonomskih fakulteta u 2007. je godini u sklopu nacionalnog ciljanog istraživačkog programa izradila priručnik za stalno praćenje zadovoljstva gostiju u destinaciji i u hotelu. Priručnik na 53 stranice opisuje cijelu metodo-

logiju za mjerenje, a u prilogu sadrži i dva tipska upitnika za mjerenje zadovoljstva. Autori ovog priručnika posvetili su pažnju i drugim aspektima i posljedicama kvalitete usluga u turizmu, kao što su odanost, preporuka kvalitetne ponude, odnos prema cijeni itd. U analizu je uključen samo onaj dio koji se odnosi na zadovoljstvo pojedinim elementima hotelske usluge.

Uran Maravić je s grupom suradnica u sklopu projekta Crossbench u 2014. godini analizirala različite instrumente za mjerenje zadovoljstva i izradila kratki instrument za mjerenje zadovoljstva gostiju u hotelu. Temelj za izradu instrumenta predstavljaju online alat Medallia i različiti internetski portali. *Medallia je online alat koji omogućava poduzeću da izmjeri zadovoljstvo gosta, da ga razumije u realnom vremenu i da može poboljšati njegov doživljaj.* Medallia je prilično skupi alat pa se primjenjuje samo u hotelima velikih hotelskih lanaca.

Rezultati istraživanja

Kako je vidljivo iz metodologije istraživanja, podijelili smo je u dva dijela. Prvo uspoređujemo tri instrumenta za mjerenje zadovoljstva gostiju u hotelima koje smo već prethodno predstavili. U Tablici 1 predstavljani su rezultati usporedbe.

Tablica 1: Usporedba instrumenata za mjerenje zadovoljstva gostiju.

MARKOVIĆ I RASPOR (2010)	T	BRENCIĆ MAKOVEC ET AL. (2007)	T	URAN MARAVIĆ ET AL. (2014)	T
MODERNA OPREMA	1	UREDNOŠT HOTELA (RECEPCIJE, RESTORANA...)	1	REZERVACIJA I DOLAZAK OPĆENITO	00
PRIVLAČNE ZGRADE I OBJEKTI	1	UREDNOŠT SOBE	1	TOČNOST REZERVACIJE	1
UREDNO HOTELSKO OSOBLJE	0	UGOSTITELJSKA PONUDA (HRANA I PIĆE)	1	VANJSKI IZGLED HOTELA	1
PRIVLAČNI LETCI I INTERNETSKA STRANICA	1	DOSTUPNOST INFORMACIJA	0	BRZINA PRIJAVE GOSTA	0
ČISTOĆA HOTELA	1	JASNE I PRECIZNE INFORMACIJE	0	SMJEŠTAJ OPĆENITO	00
PRIKLADNA LOKACIJA	1	POUZDANE INFORMACIJE	0	UDOBNIKREKETI	1
PARKIRALIŠTE	1	SPREMNOST OSOBLJA NA POMOĆ GOSTIMA	0	UDOBNIJASTUCI	1
USLUGA IZVEDENA U OBEĆANOM VREMENU	0	GOSTI SE MOGU POUZDATI U OSOBLJE	0	RASVJETA U SOBI	1
ZAINTERESIRANOST ZA IZVEDBU USLUGA U DOGOVORENOM VREMENU	0	LJUBAZNOST OSOBLJA	0	UREDNOŠT SOBE	1
PRAVILNO IZVOĐENJE USLUGA VEĆ PRVI PUT	0	OSOBLJE RAZUMIJE POSEBNE POTREBE GOSTIJU	0	MIRIS I ČISTOĆA SOBE	1
USLUGA BEZ ZAKAŠNENJA	0	DODATNA PONUDA U HOTELU (ANIMACIJA, SPORTSKI SADRŽAJI, ZABAVA...)	1	DIZAJN SOBE	1
BESPRIJEKORNA USLUGA	0	PONUĐA U OKOLINI (MOGUĆNOSTI IZLETA...)	1	KVALITETA INTERNETA	1
GOST ZNA KADA TOČNO ĆE USLUGE BITI IZVEDENE	0			KVALITETA HOTELSKOG OSOBLJA OPĆENITO	00
HOTELSKO OSOBLJE OSIGURAVA USLUGE PROMPTNO	0			LJUBAZNOST HOTELSKOG OSOBLJA OPĆENITO	0
SPREMNOST OSOBLJA NA POMOĆ GOSTU	0			SPREMNOST HOTELSKOG OSOBLJA NA POMOĆ	0

SPREMLJANJE IN PRIMERJAVA DOSEŽKOV HRVAŠKIH IN SLOVENSКИH HOTELOV
PRAČENJE I USPOREDBA REZULTATA HRVATSKIH I SLOVENSКИH HOTELA

MARKOVIĆ I RASPOR (2010)	T	BREŇIĆ MAKOVEC ET AL. (2007)	T	URAN MARAVIĆ ET AL. (2014)	T
HOTELSKO OSOBLJE IMA VRIJEME ZA ODGOVARANJE NA PITANJA GOSTIJU	o			STRUČNOST HOTELSKOG OSOBLJA	o
HOTELSKO OSOBLJE ULIJEVA POVJERENJE	o			ODAZIV HOTELSKOG OSOBLJA	o
ULJUDNO HOTELSKO OSOBLJE	o			UREDNO HOTELSKO OSOBLJE	oo
HOTELSKO OSOBLJE IMA DOVOLJNO ZNANJA ZA ODGOVARANJE NA PITANJA GOSTIJU	o			SPREMNOST OSOBLJA NA POMOĆ U HOTELSKOM DOMAĆINSTVU	o
OSJEĆAJ SIGURNOSTI	o			ZADOVOLJSTVO S RESTORANOM OPĆENITO	oo
INDIVIDUALNI PRISTUP GOSTU	o			DIZAJN RESTORANA	1
PRIKLADNO RADNO VRIJEME	o			USLUGE OSOBLJA U RESTORANU	o
HOTELSKO OSOBLJE IMA OSOBNI ODNOS PREMA GOSTU	o			IZBORMENIJA	1
OSOBLJU JE U INTERESU SVE NAJBOLJE ZA GOSTA	o			DORUČAK OPĆENITO	oo
OSOBLJE RAZUMIJE POTREBE GOSTA	o			PREZENTACIJA DORUČKA	1
JEDNOSTAVNO KRETANJE PO HOTELU	1			KVALITETA NAMIRNICA ZA DORUČAK	1
U HOTELU SU NA RASPOLAGANJU JASNE INFORMACIJE	1			RAZNOLIKOST NAMIRNICA ZA DORUČAK	1
PONUĐA RAZLIČITIH SADRŽAJA	1			BRZINA ODJAVE GOSTA	o
KARAKTERISTIČNA USLUGA ZA KATEGORIJU HOTELA	o			TOČNOST RAČUNA	1
				SPREMNOST OSOBLJA NA POMOĆ NA RECEPCIJI	o
UKUPNO ELEMENATA	29	12		30	
BROJ NEOPIPLJIVIH ELEMENATA	20	7		8	

T – stupanj opipljivosti 1 – opipljivo, o – neopipljivo, oo – nije moguće opredijeliti.

U Tablici 1 može se vidjeti kako prvi akademski instrument posjeduje 29 elemenata, a od tih čak je 68% elemenata neopipljivih, drugi akademski instrument ima 58% neopipljivih elemenata, a kod trećeg praktičnog hotelskog instrumenta samo je 26% od svih elemenata opipljivo. Stoga možemo prvu hipotezu H1: Akademski instrumenti za mjerenje zadovoljstva gostiju imaju više neopipljivih elemenata usluga od praktičnog instrumenta za mjerenje zadovoljstva gostiju u hotelu – potvrditi.

Prezentirani instrumenti pokazuju, a posebno Marković i Raspor, kako akademski instrumenti idu u dubinsku razradu temeljnih dimenzija kvalitete, kao što su pouzdanost ili ljubaznost, dok praktični instrument to ne mjeri. Može se vidjeti da se kod praktičnog instrumenta radi o osnovnom prikupljanju informacija, jer su ovi podaci namijenjeni stalnom mjerenju zadovoljstva gostiju. Detaljnije informacije o zadovoljstvu gostiju hotelijeri dobivaju pomoću drugih metoda. Istina je da ovdje razrađeni praktični primjer ima najviše (30) elemenata, ali ovom aplikacijom u osnovi se može mjeriti samo 5 osnovnih elemenata (opće zadovoljstvo ukupno, zadovoljstvo sobom, uslugama, doručkom, opremom u sobi i čistoćom).

U nastavku predstavljamo rezultate pregleda internetskih stranica s informacijama o zadovoljstvu gostiju u pojedinim hotelima. U Tablici 2 upisali smo sve elemente koje sadrže pojedine internetske stranice.

Tablica 2: Mjerenje zadovoljstva gostiju na internetskim stranicama.

BOOKING.COM	EXPEDIA	HOTELS.COM	ORBITZ
UKUPNA OCJENA	UKUPNA OCJENA	UKUPNA OCJENA	UKUPNA OCJENA
UDOBNOST	UDOBNOST U SOBI	UDOBNOST	UDOBNOST U SOBI
ČISTOĆA	ČISTOĆA SOBE	ČISTOĆA	ČISTOĆA SOBE
-	STANJE HOTELA	STANJE	-
OSOBLJE	USLUGE&OSOBLJE	USLUGE	HOTELSKO OSOBLJE
LOKACIJA	-	SUSJEDSTVO	LOKACIJA
KAPACITETI	-	-	OPREMA I DODACI
VRIJEDNOST ZA NOVAC	-	-	VRIJEDNOST
7 ELEMENATA	5 ELEMENATA	6 ELEMENATA	7 ELEMENATA
1 neopipljiv	1 neopipljiv	1 neopipljiv	1 neopipljiv
TRIPADVISOR	AGODA	HRS	
UKUPNA OCJENA	UKUPNA OCJENA	UKUPNA OCJENA	
KVALITETA SPAVANJA	UDOBNOST SOBE/STANDARD	KVALITETA KREVETA	
ČISTOĆA	STANJE HOTELA / ČISTOĆA	ČISTOĆA	
USLUGE	OSOBLJE	LJUBAZNOST OSOBLJA SPREMNOST NA POMOĆ	
LOKACIJA	LOKACIJA	-	
-	-	OPREMA SOBE	
SOBE	-	VELIČINA SOBE	
VRIJEDNOST	VRIJEDNOST ZA NOVAC	VRIJEDNOST ZA NOVAC	
-	-	SPA	
-	-	UGOĐAJU HOTELU	
-	-	KUPATILO	
-	HRANA	KVALITETA RESTORANA	
-	-	KVALITETA DORUČKA	
7 ELEMENATA	7 ELEMENATA	12 ELEMENATA	
1 neopipljiv	1 neopipljiv	1 neopipljiv	

U Tablici 2 možemo vidjeti kako većina internetskih stranica posjeduje između 5 i 7 elemenata za mjerenje zadovoljstva gostiju u hotelu. Stoga potvrđujemo i H₂ koja navodi kako akademski i praktični instrumenti u hotelu za mjerenje zadovoljstva gostiju posjeduju više neopipljivih elemenata od praktičnih instrumenata za mjerenje zadovoljstva gostiju na internetskim stranicama.

U Tablici 2 analizirali smo i sadržaj pojedinih elemenata. Instrument nije dugačak vjerojatno zbog toga što se radi o internetskom anketiranju. Kao što se može vidjeti, svi posjedujemo samo jedan element koji mjeri neopipljivi dio hotelske usluge. Stoga potvrđujemo i H₃ koja navodi kako akademski i praktični instrumenti u hotelu za mjerenje zadovoljstva gostiju posjeduju više neopipljivih elemenata od praktičnih instrumenata za mjerenje zadovoljstva gostiju na internetskim stranicama.

Sažetak

Ovo poglavlje ima namjeru prikazati dva osnovna problema u mjerenju, odnosno praćenju zadovoljstva gostiju: kako mjeriti zadovoljstvo i što mjeriti. U sažetku razmišljanja različitih autora o načinu

mjerenja zadovoljstva gostiju rješenje je u primjeni kombinacije različitih metoda. Pomoću kvantitativnih metoda dobivamo opće informacije o zadovoljstvu koje su idealne za vremensko praćenje i usporedbu s drugim hotelima, a pomoću kvalitativnih metoda dobivamo dubinske informacije koje pomažu u formiranju poboljšanja usluga. Ili, konkretnije – kvantitativne metode postavljaju dijagnozu poput liječnika opće prakse, dok su kvalitativne detaljnije poput liječnika specijaliste. Odabir metode stoga ovisi i o ciljevima istraživanja.

Ako je odgovor na pitanje – kako mjeriti – jasan, onda je pitanje – što mjeriti – nešto kompleksnije, pa tako ni naše istraživanje još ne nudi konačan odgovor. Nakon pregleda literature i prema rezultatima usporedive analize o ovom djelu možemo zaključiti kako su akademski instrumenti zapravo robusniji i više mjere neopipljive dijelove. Postoji vrlo visoka vjerojatnost da su uslijed toga još subjektivniji i posljedično manje korisni u menadžerskom odlučivanju. Naše je mišljenje kako anketni instrumenti trebaju biti kratki i fokusirati se samo na opipljive dijelove. Zadovoljstvo gostiju s neopipljivim dijelovima usluga bolje je mjeriti pomoću kvalitativnih metoda, kako bi gosti prilikom takvog istraživanja imali mogućnost precizno (riječima) objasniti što ih zadovoljava, što je pomoću brojki (npr. Likertova ljestvica) teško.

Literatura

- Dutka, Alan. *AMA Handbook for Customer Satisfaction*. Chicago: NTC Business Books, 1994.
- Hudson, Simon, and Louise Hudson. *Customer Service for Hospitality and Tourism*. Oxford: Goodfellow Publishers Ltd., 2013.
- Ivanković, Gordana. »Decision-Making Information for Different Levels and Hotel Performance.« *Econ. bus. rev.* 7, no. 2 (2005): 137–56.
- Johns, Nick. »Quality management.« In *The Handbook of Contemporary Hospitality Management Research*, edited by Bob Brotherton, 333–50. Chichester: John Wiley & Sons, Ltd., 1999.
- Kandampully, Jay. *Service Management: The New Paradigm in Hospitality*. Upper Saddle River: Pearson Prentice Hall, 2007.
- Kandampully, Jay, Connie Mok, and Beverly Sparks, eds. *Service Quality Management in Hospitality, Tourism and Leisure*. Binghamton: The Haworth Press, 2001.
- Makovec Brenčič, Maja, Tanja Dmitrović, Ljubica Knežević Cvelbar, Tomaž Kolar, Maja Konečnik Ruzzier, Tanja Mihalič, Irena Ograjenšek, Iča Rojšek, Irena Vida, Vesna Žabkar, Vladimir Gabrijan, Borut Milfelner, Damijan Mumel, Anton Ogorelc, Aleksandra Pisnik Korda, Boris Snoj. (2007), *Metodologija za stalno spremljanje zadovoljstva turistov – priručnik*. Ljubljana: Ministrstvo za gospodarstvo, 2007.
- Marković, Suzana, and Sanja Raspor. »Measuring Perceived Service Quality Using SERVQUAL: A Case Study of the Croatian Hotel Industry«, *Management* 5, no. 3 (2010): 195–209.
- Tkalčič, Marjan. *Impact of Tourism Organization's Management on the Tourism Education – Example of Slovenia*. PhD diss., University of Maribor, 2009.
- Uran, Maja. *The Service Quality as The Differentiation Strategy for Gaining Competitive Advantage of the Slovenian Hotel Industry*. PhD diss., University of Ljubljana, 2003.
- Uran Maravić, Maja, Gordana Ivanković, Tanja Planinc, and Mateja Jerman. *Effective Guest Satisfaction Measurement System: Case of Best Western Premier Hotel Slon*, unpublished study. UP FTŠ Turistica, 2014.

O avtoricah

izr. prof. dr. Gordana Ivanković
Univerza na Primorskem
Fakulteta za turistične študije – Turistica
gordana.ivankovic@fts.upr.si

prof. dr. Sandra Janković
Sveučilište u Rijeci
Fakultet za menadžment u turizmu
i ugostiteljstvu Opatija
sandrai@fthm.hr

doc. dr. Mateja Jerman
Univerza na Primorskem,
Fakulteta za management
mateja.jerman@fm-kp.si

prof. dr. sc. Milena Peršić
Sveučilište u Rijeci
Fakultet za menadžment u turizmu
i ugostiteljstvu Opatija
milena.persic@fthm.hr

mag. Tanja Planinc
Univerza na Primorskem
Fakulteta za turistične študije – Turistica
tanja.planinc@fts.upr.si

mag. Katarina Poldrugovac
Sveučilište u Rijeci
Fakultet za menadžment u turizmu
i ugostiteljstvu Opatija
katarinp@fthm.hr

izr. prof. dr. Maja Uran Maravić
Univerza na Primorskem
Fakulteta za turistične študije – Turistica
maja.uran@fts.upr.si

Imensko kazalo

A

Aheto, John 44, 158
Ahmad, Nik N. N. 93, 209
Ahonen, Guy 79, 195
Andersen, Bjorn 92, 208
Atkinson, Helen 42, 44, 156, 158
Avelini Holjevac, Ivanka 80, 196

B

Bacharov, Marin 30, 144
Ballantine, Joan 68, 184
Bañegil, Palacios 79, 195
Banker, Rajiv D. 50, 165
Bartlett, A. L. Bart 86, 202
Bartlett, Jennifer L. 86, 94, 202
Beal, Brent D. 94, 210
Bell, Heather L. 43, 157
Beomcheol, Peter Kim 86, 202
Berdychevsky, Liza 43, 157
Bergant, Živko 67, 183
Bhimani, Alnoor 47, 159
Blažević, Branko 43, 55, 56, 157, 169, 170
Brander Brown, Jackie 68, 93, 184, 208
Brenčić Makovec, Maja 113, 229
Brignall, Stan 68, 184
Bromwich, Michael 47
Brown, Graham 32, 33, 39, 40, 68, 93, 146,
147, 153, 154, 184, 208

C

Cadez, Simon 47, 162
Camp, Robert C. 92, 208
Carroll, Archie B. 93, 209
Chi, Christina G. 86, 149, 201
Chua, Wai Fong 68, 184
Chung, Lai Hong 95, 210
Cinquini, Lino 44, 158
Coltman, Michael M. 73, 74, 85, 189, 190,
201
Connell, John 30, 144
Cook, Sarah 9, 10, 124
Cooper, Malcolm 35, 68, 149, 184
Cooper, Robin 35, 68, 149, 184
Cornell, John 37, 151
Courvoisier, François 34, 148
Cravens, Karen S. 47, 162
Cross, Michael 8, 92, 122, 208

D

Dahlsrud, Alexander 93, 209
Datar, Srikant M. 49, 162
de Grosbois, Danuta 94, 95, 210, 211
del Mar Armas Cruz, Yaiza 95, 211
Derrett, Ross 31, 145
Desoky, Abdelmohsem M. 93, 209
De Vera, Manuel 41, 42, 155, 156
Dolničar, Sara 69, 71, 72, 185, 187, 188

Douglas, Ngaire 30, 31, 144, 145
Douglas, Norman 31
Dražić-Lutilski, Ivana 43, 157
Drury, Colin 43, 157
Duda, Mark 45, 159
Dunn, Halbert L. 32, 146
Dutka, Alan 108, 224

E

Ellis, Susan 30, 31, 32, 35, 40, 144, 145, 146,
149, 154
Emmanuel, Clive 68, 184
Engstroem, Truls E. J. 79, 195
Erfurt-Cooper, Patricia 35

F

Fayos-Sola, Eduardo 31, 145
Figge, Frank 51, 165
Fink, W. J. 50, 164
Flaherty, T. 50, 164
Font, Xavier 95, 211
Foster, George 10, 49, 73, 75, 76, 124, 162,
189, 191
Fowler, Michael 48, 163
France, Adrian 47, 48, 49, 159, 162, 163
Frankl, Paolo 45

G

Gabrić, Nikica 34, 148
Galván Sanguino, Ramón 79, 195
Gamble, John E. 44, 158
Garay, Lluís Alfons 95, 211
García-Altés, Anna 36, 151
García-Ayuso, Manuel 79
Garner, Paul 44, 158
Garrow, Julie 34, 148
Gee, Chuck Jim 31, 34, 35, 36, 38, 145, 148,
149, 150, 152
Geller, A. Neal 80, 196
Gibson, Heather J. 43, 157
Goldstein, Kevin A. 95, 211
Golob, Ursa 94, 210
Govindarajan, Vijay 44, 45, 158, 159
Griffin, Peter 73, 189

Guilding, Chris 47, 162
Gulin, Damir 43, 157
Gursoy, Dogan 86, 201
Gu, Zheng 85, 92, 201, 208

H

Hahn, Tobias 51, 165
Haktanir, Mine 84, 85, 200, 201
Hall, Colin Michael 30, 31, 39, 144, 145, 153
Harris, Peter 10, 42, 44, 84, 85, 93, 124, 156,
158, 200, 201, 208
Hawkes, Lindsay 48, 163
Holcomb, Judy L. 95, 211
Hoque, Zahirul 42, 44, 47, 50, 51, 156, 158,
159, 165
Horngren, Charles 162
Horngren, Charles T. 49, 162
Howat, Gary 32, 33, 39, 40, 146, 147, 153, 154
Hua, Nan 92, 208
Huang, Bill 41, 42, 155, 156
Hudson, Louise 109, 111, 225, 227
Hudson, Simon 109, 111, 225, 227
Hussi, Tomi 79, 195

I

Ivanišević, Goran 32, 146
Ivanković, Gordana 68, 93, 105, 112, 184, 209,
221, 228
Ivanov, Stanislav Hristov 91, 207

J

Jagels, Martin G. 73, 74, 189, 190
Janković, Sandra 43, 157
Jauncey, Stuart 74, 190
Johns, Nick 105, 221
Johnston, Katherine 30, 31, 32, 35, 40, 144,
145, 146, 149, 154
Jones, Tracy 42, 44, 80, 81, 94, 156, 158, 196,
197, 210
Jones, Tracy A. 42, 44, 80, 81, 94, 156, 158,
196, 197, 210
Jonson, Elizabeth M. 32, 35, 36, 146, 149, 150
Jurin, Edvin 32, 34, 146, 148

K

- Kadunc, Katarina 94, 210
 Kandampully, Jay 105, 108, 109, 110, 111, 221,
 224, 225, 226, 227
 Kang, Kyung Ho 95, 211
 Kaplan, Robert S. 49, 50, 51, 53, 56, 68, 93,
 164, 165, 169, 170, 184, 208
 Kavčič, Slavka 68, 184
 Keck, A. 34, 35, 149
 Keckley, Paul H. 42, 156
 Keith, Robert M. 49, 162
 Kelly, Catherine 30, 144
 Khan, Omar 41, 42, 155, 156
 Khasharmeh, Hussein A. 93, 209
 Kim, BeomCheol Peter 86, 202
 Kimes, Sheryl E. 74, 190
 Kirschten, Uta 45, 159
 Kodrin, Lidija 69, 70, 71, 185, 186, 187
 Konečnik, Maja 69, 70, 71, 72, 185, 186, 187,
 188
 Kotler, Philip 70, 71, 110, 186, 187, 226
 Kozak, Metin 81, 92, 197, 208
 Krambia-Kapardis, Maria 79, 195
 Kuci, Chu-Hua 44, 158
 Kušen, Eduard 32, 146

L

- Laing, Jennifer 32, 33, 39, 40, 146, 147, 153,
 154
 Lam, Terry 56, 86, 170, 202
 Lanz-Kaufmann, Eveline 32, 146
 Lee, Seoki 95, 211
 Line, Mark 94, 210
 Lipunga, Andrew Munthopa 93, 209
 Lober, Douglas J. 94, 210
 Lorenz, Angela 42, 44, 156, 158
 Luft, Hartmut 53, 169

M

- Madu, Christian N. 44, 158
 Makovec Brenčič, Maja 107, 108, 113, 223,
 224, 228
 Marković, Suzana 112, 113, 229
 Mathies, Christine 31, 36, 145, 151

- Matzler, Kurt 81, 197
 McDonnell, Brenda 68, 184
 McGee, John 56, 170
 Mckenney, James L. 74, 190
 Meyer, Marshall W. 92, 208
 Mihalič, Tanja 79, 80, 195, 196
 Mok, Connie 105, 109, 110, 111, 221, 225, 226,
 227
 Möller, Andreas 51, 165
 Možina, Stane 92, 208
 Müller, Hansruedi 32, 146
 Mungall, Andrew 34, 148

N

- Nahrstedt, Wolfgang 30, 144
 Nanni, Alfred J. 68, 184
 Narayanan, V. G. 50, 164
 Nemec Rudež, Helena 69, 70, 71, 72, 79, 185,
 186, 187, 188, 195
 Newman, Ralph 37, 151
 Nicolau, Juan Luis 95, 211
 Nield, Kevin 92, 208
 Niven, Paul R. 54, 55, 167, 169
 Noone, Breffni 73, 189
 Norton, David P. 49, 51, 53, 56, 93, 164, 165,
 169, 170, 209

O

- Obadič, Alka 32, 146
 Okoth, Maurice O. 93, 209

P

- Parker, Lee D. 95, 210
 Park, Sun-Young 95, 211
 Perčević, Hrvoje 43, 157
 Peršič, Milena 43, 55, 56, 157, 169, 170
 Petrash, Gordon 79, 195
 Pettersen, Per-Gaute 92, 208
 Phillips, Paul A. 92, 208
 Pine, Ray 92, 208
 Ponnu, Cyril H. 93, 209
 Porter, Michael E. 41, 42, 45, 155, 156
 Potter, Gordon 50, 165
 Primplani, Rita Vasu 95, 211

Probst, Hans-Jürgen 49, 55, 164, 170
Proença, Sara 91, 207
Puczeko, Laszlo 30, 31, 32, 33, 35, 38, 40, 144,
145, 146, 147, 149, 152, 154
Pyo, Sungsoo 9, 123

Q

Qin, Zhongguang (Alice) 41, 42, 155, 156

R

Rappaport, Alfred 68, 184
Raspor, Sanja 112, 113, 229
Redman, Bigette M. 32, 35, 36, 146, 149, 150
Renzl, Birgit 81, 197
Rodríguez, Francisco J. García 95, 211
Rolfe, Andrew J. 73, 189
Roslender, Robin 47, 159
Rubik, Frieder 45, 159
Rulle, M. 34, 148
Ryan, Bob 50, 164

S

Sarker, Shah Jalal 86, 202
Schaltegger, Stefan 51, 165
Schegg, Roland 34, 148
Shabana, Kareem M. 93, 209
Shank, John K. 44, 45, 158, 159
Simmonds, Ken 44, 158
Siu, Ricardo Chi Sen 85, 201
Smeral, Egon 91, 207
Smith, Jack 49, 162
Smith, Melanie 11, 30, 31, 32, 33, 35, 38, 40,
44, 47, 125, 144, 145, 146, 147, 149, 152,
154, 158
Soukiazis, Elias 91, 207
Sparks, Beverly 105, 109, 110, 111, 221, 225,
226, 227
Spendolini, Michael J. 92, 208
Srinivasan, Dhinu 50, 165
Steinhauser, Caroline 33, 147
Stephens, William L. 49, 162
Stewart, Thomas 79, 195
Strickland, A. J. III 44

T

Tabacchi, Mary H. 30, 36, 144
Tan, Adele 41, 42, 48, 155, 156, 163
Tan, Lin Mei 48, 163
Tayles, Mike 47, 162
Tenucci, Andrea 44, 158
Tepeci, Mustafa 86, 202
Theiner, Barbara 33, 147
Thomas, Adele 79, 195
Thompson, Arthur A. 44, 158
Trembath, Richard 32, 33, 39, 40, 146, 147,
153, 154
Tsai, Henry 95, 211
Tsuji, Atsuo 44, 158
Tutuncu, Ozkan 81, 197

U

Upadhyay, Pooshan 41, 42, 155, 156
Uran, Maja 93, 105, 107, 109, 110, 112, 113,
209, 221, 223, 225, 228, 229

V

Vašiček, Vesna 43, 157
Voigt, Cornelia 32, 33, 39, 40, 146, 147, 153,
154

W

Wagner, Marcus 51, 165
Ward, Keith 42, 44, 50, 51, 156, 158, 164, 165
Watson, Gregory H. 8, 92, 122, 208
Watston, Gregory H. 8, 122
Webster, Craig 91, 207
Weiermair, Klaus 31, 36, 145, 151
Weiler, Betty 32, 33, 39, 40, 146, 147, 153, 154
Weis, Lidija 69, 185
Wilson, Richard M. S. 68, 184
Winokur, Dana 44, 158
Wöber, Karl W. 13, 92, 123, 124, 208
Wong, Alan 56, 170
Woodman, John 40, 154
Worsfold, Philip 80, 196
Worthington, L. 50, 164
Wray, Meredith 32, 33, 39, 40, 146, 147, 153, 154

Y

Yang, Jen-Te 81, 197

Yee, Rachel W. Y. 80, 81, 196, 197

Yeung, Sylvester 56, 170

Z

Zabukovec Baruca, Petra 69, 70, 71, 72, 185,
186, 187, 188

Zairi, Mohamed 8, 122

ISBN 978-961-6963-47-3

