

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Ärikorralduse instituut

Kristiine Kiitsak

KULUARVESTUSE RAKENDUSED EESTI

JAEKAUBANDUSETTEVÕTETES

Bakalaureusetöö

Õppekava Ärindus, peeriala Majandusarvestus

Juhendaja: Tarmo Kadak, PhD

Tallinn 2021

Deklareerin, et olen koostanud töö iseseisvalt ja olen viidanud kõikidele selle koostamisel kasutatud teiste autorite töödele, olulistele seisukohtadele ja andmetele ning ei ole esitanud sama tööd varasemalt ainepunktide saamiseks.

Töö pikkuseks on 6775 sõna sissejuhatusest kuni kokkuvõtte lõpuni.

Kristiine Kiitsak

(allkiri, kuupäev)

Üliõpilase kood: 185307TABB

Üliõpilase e-posti aadress: kristiinekiitsak@gmail.com

Juhendaja: Tarmo Kadak, PhD:

Töö vastab kehtivatele nõuetele

.....

(allkiri, kuupäev)

Kaitsmiskomisjoni esimees: Tarmo Kadak, PhD

Lubatud kaitsmisele

.....

(nimi, allkiri, kuupäev)

SISUKORD

ABSTRAKT	4
SISSEJUHATUS	5
1. KULUARVESTUS KAUBANDUSES	8
1.1. Kuluarvestuse olulisus	8
1.2. Kasutatavad kuluarvestusmeetodid	10
1.2.1. Tegevuspõhine kuluarvestus (ABC).....	10
1.2.2. Tellimuspõhine kuluarvestus	11
1.2.3. Protsessipõhine kuluarvestus	12
1.2.4. Standardkulu arvestus.....	13
1.3. Kaupade hindade kujunemine	14
1.4. Tegevus -ja tulemusmõõdikud	15
2. JAEKAUBANDUS EESTIS	17
2.1. Ülevaade Eesti jaekaubandusettevõtete näitajatest 2019. aastal	17
2.2. Koroonakriisi mõju jaekaubandusele 2020. aasta esimesel poolaastal	21
2.3. Ülevaade ETK organisatsiooni minevikust ja hetkesest olukorrast	22
3. UURINGU METOODILINE OSA	24
3.1. Andmete valim ja analüüsi meetoodika	24
4. LÄBIVIIDUD UURINGU TULEMUSTE ANALÜÜS JA ETTEPANEKUD	27
4.1. Tulemused ja järeldused	27
4.2. Ettepanekud	33
KOKKUVÕTE	34
SUMMARY	37
KASUTATUD KIRJANDUS	39
LISAD	41
Lisa 1. Küsimustik.....	41
Lisa 2. Kiri uuringus osalejatele	44
Lisa 3. Lihtlitsents	45

ABSTRAKT

Bakalaureusetöö kirjeldab kuluarvestuse rakendamist Eesti jaekaubandusettevõtetes. Töö eesmärgiks on uurida ja võrrelda jaekaubanduses kasutatavaid kuluarvestusmeetodeid, toodete/kaupade hinnastamist, kuluarvestuse informatsiooni panust ettevõtte juhtimisse ja miks on kuluarvestus vajalik.

Uurimismeetodina kasutatakse kvalitatiivset uurimisviisi ja andmete kogumismeetodina kasutatakse küsitlusuuringut. Küsitlus viiakse läbi jaekaubandussektoris juhtivatel kohtadel töötavate inimestega.

Töö käigus selgus, et peamised kuluarvestusmeetodid, mida jaekaubanduses kasutatakse on tegevuspõhine kuluarvestus, protsessipõhine kuluarvestus, tellimuspõhine kuluarvestus ja standardkulu arvestus. Toodete/kaupade hinnastamisel kasutati kõige rohkem toote/kauba omahinna ja müügihinna arvutamist ning soovitud kasumi leidmist. Jaekaubandusettevõtted pidasid kuluarvestuse informatsiooni väga oluliseks juhtimisotsuste langetamisel. Uuringust tuli välja, et kuluarvestus on jaekaubandusettevõtetele vajalik, kuna see aitab toote/kauba kulusid paremini mõista, tooteid/kaupu hinnastada ja vajalikke otsuseid langetada.

Võtmesõnad: kuluarvestusmeetodid, hinnastamine, jaekaubandus

SISSEJUHATUS

Käesoleva bakalaureusetöö teemaks on „Kuluarvestusmeetodite rakendamine Eesti jaekaubandusettevõtetes“. Teema on valitud sellepärast, et autor on ka ise töötanud rõivaste jaemüügiga tegelevas ettevõttes ja tal on huvi, milline näeb välja kuluarvestus jaekaubanduses.

Ettevõtetevaheline konkurents kasvab jaekaubanduses iga aastaga aina rohkem ja kauplemispindade laienemine on Eestis täies hoos. Samal ajal on ka e-kaubandus kiirelt arenemas ja vaikselt tavakaubandust üle võtmas. Seetõttu on jaekaubandusettevõtetel oluline kuluarvestust rakendada. Kuluarvestuse andmed peaksid olema võimalikult täpsed, et selle põhjal oleks võimalik vähendada kulusid, teenida suuremat kasumit ja olla konkurentsivõimelisem. Kuluarvestuse informatsioon on vajalik nii ettevõtte sisestele kui ka välistele tarbijatele. Kuluarvestus aitab sisetarbijatel toodete kulusid paremini mõista ja näha, millised on ettevõttele tulutoovamad ja millised on ebavajalikud kulud. Samuti aitab kuluarvestus tooteid hinnastada ja ettevõtte toimimiseks vajalikke otsuseid langetada. Välistarbijad aga saavad vajaliku informatsiooni ettevõtete majandusaasta aruannetest.

Uurimisprobleemiks on välja selgitada, kuidas rakendatakse kuluarvestust Eesti jaekaubandusettevõtetes ja kui oluliseks peetakse kuluarvestuse informatsiooni panust ettevõtte juhtimisse. Lõputöö eesmärgiks on uurida ja võrrelda jaekaubandusettevõtetes kasutatavaid kuluarvestusmeetodeid, toodete/kaupade hinnastamist, kuluarvestuse informatsiooni panust ettevõtte juhtimisse ja miks on kuluarvestus vajalik.

Lõputööle on püstitatud järgmised uurimisülesanded:

- 1) kirjeldada ja analüüsida kuluarvestust kaubanduses,
- 2) anda ülevaade Eesti jaekaubandusest.

Lisaks uurimisülesannetele on püstitatud ka konkreetsed uurimisküsimused:

- 1) Millised on peamised kuluarvestusmeetodid, mida kasutatakse Eesti jaekaubandusettevõtetes?
- 2) Kuidas toimub toodete/kaupade hinnastamine Eesti jaekaubandusettevõtetes?
- 3) Kui oluliseks peavad Eesti jaekaubandusettevõtted kuluarvestuse informatsiooni panust ettevõtte juhtimisse ning miks on kuluarvestus vajalik?

Uuringu objektiks on jaekaubanduses tegutsevad ettevõtted Eestis. Uurimismeetodina kasutatakse kvalitatiivset meetodit ja andmekogumismeetodina küsitlusuuringut. Autor toob välja läbiviidud uuringu tulemused ja analüüsib neid, et leida vastused uurimisküsimustele.

Töö jaguneb neljaks peatükiks, millest esimesed kaks käsitlevad lõputöö teoreetilist osa, kolmas peatükk kirjeldab uuringu meetodilist osa ning neljas peatükk sisaldab läbiviidud uuringu tulemuste analüüsi ja ettepanekuid.

Esimene peatükk on jagatud neljaks alapeatükiks, millest esimene kirjeldab kuluarvestuse olulisust kaubanduses. Teine alapeatükk sisaldab kaubanduses kasutatavate kuluarvestusmeetodite põhimõtteid. Kolmas alapeatükk kirjeldab kaupade hindade kujunemist kaubanduses. Neljandas alapeatükis tuuakse välja kaubanduses olulised tegevus- ja tulemusmõõdikud.

Teine peatükk on jagatud kolmeks alapeatükiks, millest esimene annab ülevaate Eesti jaekaubandusettevõtete näitajatest tegevusalade lõikes 2019. aastal. Esimene alapeatükk koosneb Statistikaameti andmebaasi tabelite analüüsist. Teises alapeatükis toob autor välja, kuidas mõjutas koroonakriis jaekaubandust 2020. aasta esimesel poolaastal. Kolmas alapeatükk annab ülevaate ETK kaubandusorganisatsiooni minevikust ja hetkesest olukorrast, mis on Eesti vanim ja suurim jaekaubandusorganisatsioon.

Kolmas peatükk koosneb ühest alapeatükist, mis kirjeldab läbiviidud uuringu andmete valimit ja analüüsi meetodikat. Autor toob välja uurimisküsimused, uuringu sihtrühma, teema tundlikkuse ning analüüsi- ja andmekogumismeetodid.

Neljas peatükk koosneb kahest alapeatükist, millest esimeses toob autor välja uuringust selgunud tulemused koos järeldustega. Esimene alapeatükk koosneb autori koostatud joonistest ja ühest

tabelist, mille põhjal on tehtud järeldusi. Teises alapeatükis pakub autor välja mõned ettepanekud jaekaubandusettevõtete kuluarvestuse rakendamisele.

Töö teoreetilises osas on kirjandusallikate ja andmete leidmiseks kasutatud Google otsingumootorit, ESTER TalTech raamatukogu kataloogi ja Statistikaameti andmebaasi. Allikateks on eesti- ja ingliskeelsed õpikud, raamatud ja veebileheküljed.

1. KULUARVESTUS KAUBANDUSES

1.1. Kuluarvestuse olulisus

Kuluarvestuse informatsioon on vajalik paljudele osapooltele, nii omanikele, juhtidele, töötajatele, klientidele ja ka avalikkusele, kelle hulka kuuluvad hankijad, riigiasutused (maksuamet, statistika), finantsinstitutsioonid, kreditorid, investorid, audiitorid, konkurendid ja analüütikud (Karu 2008).

Kõikide ettevõtete jaoks on tähtsad tulud ja kulud. Ettevõtted seisavad silmitsi pideva survega vähendada müüdavate toodete maksumust. Toodete maksumuse arvutamiseks ja juhtimiseks peavad juhid mõistma tegevusi, mis põhjustavad kulusid. Samuti tuleb järgida turgu, et teha kindlaks hinnad, mida kliendid on nõus toodete või teenuste eest maksma. (Horngren *et al.* 2015) Kulud ei teki ise, vaid järjest rohkem saadakse aru, et need on juhtimisotsuste ja tegevuste tulemus. Kulusid on vaja, et ettevõtte eesmärged saavutada ja strateegiaid ellu viia. Praeguses majanduskeskkonnas on tähtis seostada kulud eesmärkide, strateegiate ja tegevustega. Kõige olulisem küsimus juhtide jaoks on, kuidas suurendada ettevõtte eesmärkidest lähtuvalt lisandväärtust kliendile, maksimeerides kasumit, kasutades paremini ressursse ja hoides kulutused madalad. (Karu 2008)

Juhtimis- ja kuluarvestuse mõisteid on hakatud järjest rohkem kasutama sünonüümidena. Kulude juhtimine on kulude planeerimiseks, jälgimiseks ja kontrollimiseks vajaliku info hankimine ja aruannete koostamine tänu informatsiooni eristamisele, kogumisele, liigitamisele ja koostamisele. Kulude juhtimises ei ole kohustuslik lähtuda ainult raamatupidamise põhimõtetest, kasutatakse informatsiooni nii raamatupidamisest kui ka väljastpoolt seda. (*Ibid.*) Planeerimine hõlmab süstemaatiliselt tulevikku vaatamist, et teha otsuseid täna, mis toovad ettevõttele soovitud tulemused. Kontrolli saab määratleda kui tegeliku jõudluse mõõtmise ja parandamise protsessi, et tagada valitud tegevussuuna kavade elluviimine. (Drury 2004)

Kaubandusettevõtetes pööratakse kulude juhtimisel kõige rohkem tähelepanu kaubavarude käibe kiirendamisele ja hankijatelt pikemate maksetähtaegade saamisele. Varude arvestuse meetodi valimine ei ole nii tähtis, kuna tavaliselt kaubavarud vähenevad ja hinnad stabiliseeruvad. Partiide, kaubagruppide ja müügi pinna kasumi ja kulude arvestus on muutunud aina tähtsamaks. (Karu 2008)

Seaduse mõttes ei ole kuluarvestus jaekaubandusettevõtetele kohustuslik, aga ettevõtte jätkusuutlikkuse tagamiseks on see vajalik ja soovituslik. See aitab toote või teenusega seotud kulud kindlaks määrata, et saaks hinnata nende kasumlikkust ning langetada hinnastamiseks ja ettevõtte toimimiseks vajalikke otsuseid. Kuluarvestust tuleb pidada kindlate reeglite kohaselt. Kulud käituvad erinevalt ja informatsiooni kulude kohta on vaja koguda mitmel otstarbel. Kuluarvestuse jaoks on otsekulude ja kaudsete kulude eristamine oluline. Eelarvestamise jaoks aga muutuvkulude ja püsikulude eristamine. Eelarvestamiseks ja aruandluseks on tähtis kontrollitavate ja mittekontrollitavate kulude jaotus. (Teearu 2020)

Võtmeküsimuseks on välja selgitada, missugused on need 20% toodetest ja teenustest, mis annavad 80% kasumist ehk selgitada välja toodete ja teenuste kasumlikkus, rakendades Pareto printsiipi (Õis 2021). Probleemide analüüsimiseks mõeldud printsiibi käis välja kvaliteedijuhtimise spetsialist Joseps M. Juran, kes andis sellele nime Itaalia majandusteadlase Vilfredo Pareto järgi. Pareto põhimõte aitab tuvastada ja keskenduda tähtsamatele juurpõhjustele, mille tagajärjeks on 80% või rohkem ettevõtte probleemidest. Juran on öelnud, et Pareto reegel ei jaotu iga kord täpselt 80/20 suhtena, jaotus võib olla ka 70/30 või 90/10, aga oluline on, et teatud grupp põhjuseid moodustab suurema tulemi. (Mis on Pareto ... 2021)

Hollandi Tilburg ülikoolis, raamatupidamise instituudis läbiviidud uuringus, teemal „Kuluarvestuse alaste teadmiste ja esitlusvormingute vastastikusest mõjust kulupõhiste otsuste tegemisel“ selgus, et erinevad formaadid mõjutavad kasumlikkust erinevalt, mis on põhjustatud kasutajate raamatupidamise keerukuse mõistmisest. Pärast kasutajate võimekuse ja kogemuse kontrollimist selgus, et kuluaruannete kasutajad, kellel on vähesed teadmised kuluarvestusest, saavutavad suurema kasumi, kui ABC andmed on kuvatud graafilisel vormingul, mitte tabeli kujul. Üllatav oli see, et kogenud kasutajate puhul on just vastupidi, et nende kasum oli tabeli kujul suurem. Jõuti järeldusele, et paremate otsuste langetamiseks ja maksimaalse potentsiaali saavutamiseks, võivad raamatupidamise infosüsteemid vajada kulude aruannete korrigeerimist

vastavalt kasutaja raamatupidamise oskuste tasemele, kuna paljudes ettevõtetes kasutavad mitte-raamatupidajad samuti raamatupidamise infosüsteeme. (Cardinaels 2008, 597)

1.2. Kasutatavad kuluarvestusmeetodid

„Kaubanduses võetakse ostetud kaup arvele varuna.“ (Tearu 2020). Soetusmaksumusele lisatakse transpordikulud ja muud otsekulud. Soetusmaksumuses võetakse arvesse ostuhind, transpordikulu ja muud kulud nagu näiteks pakendamiskulu, remondikulu, sildistamiskulu. (*Ibid.*) Jaekaubandusettevõtted saavad kaupa dokumentide alusel, millega vormistatakse kaupade vastuvõtmine (Parvel 1981).

Järgnevalt on analüüsitud, kuidas erinevad kuluarvestuse meetodid käsitlevad kauba maksumuse leidmist.

1.2.1. Tegevuspõhine kuluarvestus (ABC)

ABC-analüüsi eesmärgiks on leida kõige rohkem käivet ja kasumit andvad kaubad, kõige suuremad kliendid ja olulisemad tarnijad. ABC-analüüsi kasutatakse, kuna see aitab lihtsalt välja selgitada, milline on ettevõtte kaupade või klientide kasumlikkuse struktuur. Analüüs näitab, millised kaubad on üleliigsed või kui rakendada klientide kasumlikkust, siis saab teada, millised kliendid on ettevõttele väga olulised. (Maasik *et al.* 2012) Jukka Uskoneni ja Antti Tenhiälä (2012) poolt kirjutatud artiklis on öeldud, et ABC metoodika aitab vajalikke analüüse läbi viia. Kui kõige kulukamad muudatused on tuvastatud, siis saavad juhid keskenduda nende vähendamisele või nende üle kontrolli saavutamisele.

ABC-analüüsi eelduseks on müüginäitajate olemasolu. Vaja on koondada müügikäibed tabelisse, milles on kulud ettevõtte kaupade-teenuste või klientide lõikes. Kulude puhul tuleb jälgida, et arvesse võetakse vaid need kulud, mis on seotud selle kaubaga, näiteks muutuvkulud (materjali- ja tööjõukulu kaubanimetuse kohta). Veel võib kaubandusettevõtetes arvesse võtta omatoote valmistamisega seotud püsikulusid. Need on kulud, mis jääksid tegemata, kui omatoote valmistamine lõpetatakse. (Maasik *et al.* 2012)

ABC on tegevuspõhine kuluarvestus, mille järgi peab kulusid kajastama seal, kus need tekivad. Tegevuspõhised kulud on põhitegevuste kulud, mis on seostatud teatud kauba või kaupadega.

Oluline on teha vahet otsestel ja kaudsetel kuludel. Otsesed kulud seostuvad otseselt kaupadega, näiteks kauba ostuhind. Kaudsed kulud pole otseselt kauba seotud, näiteks kaupade müügiks ettevalmistamise kulud või administratiivkulud. (*Ibid.*)

Traditsioonilise kuluarvestuse puhul on kaubaühiku tegevuskulud igale tootele samad. See meetod võimaldab näha kaubaühiku tegevuskulusid diferentseeritult. Tegevuspõhise kuluarvestuse meetodi eeliseks on, et tegevuskulud jagatakse igale kaubale vastavalt nende tegelikele tegevustele. (*Ibid.*) Tegevuspõhine kuluarvestus on keerukam kui traditsiooniline kuluarvestus, aga täpsem.

1.2.2. Tellimuspõhine kuluarvestus

Tellimuspõhise kuluarvestuse korral määratakse kulud ühe kindla tellimuse kohta (Raiborn, Kinney 2011). Eesmärgiks on akumuloida kulusid iga toote või teenuse kohta eraldi (Horngren *et al.* 2015). Tellimust käsitletakse ainulaadse kuluüksusena või kuluobjektina (Raiborn, Kinney 2011). Kuluobjekt on eraldiseisva toote või teenuse ühik või mitu ühikut, mida nimetatakse tööks (Horngren *et al.* 2015).

Meetodit kasutatakse ettevõtetes, kus valmistatakse suhteliselt väikseid koguseid erinevaid tooteid või kus osutatakse unikaalseid teenuseid, mis vastavad ostja nõuetele (Raiborn, Kinney 2011). Näiteks eritellimusel valmistatud masinad ja majad (Horngren *et al.* 2015).

Tellimuspõhise kuluarvestuse jaoks on vaja töö tellimuskulude lehte, et viia kokku otsesed materjali- ja tööjõukulud ning tegelikud või rakendatavad üldkulud kliendile spetsiifiliselt tehtud töö eest. Igale tellimusele seostatakse otsekulud. Meetod ei võimalda arvutada ühiku maksumust, välja arvatud juhul kui kõik tööüksused on sarnased. (Raiborn, Kinney 2011)

Tellimuspõhist kuluarvestust saab liigitada töö/tellimuse kuluarvestuseks, partii kuluarvestuseks, lepingu kuluarvestuseks ja projekti kulu arvestuseks. Üldkulude arvestamisel kasutatakse tegeliku kulu-, normkulu- ja standardkulu arvestust. (Soidla 2015) Kaubanduses moodustaksid tellimuse tellitud kaubapartiid, millele jaotatakse kaudsed kulud.

Tellimuspõhine kuluarvestus aitab juhte nende planeerimisel, kontrollimisel, otsuste tegemisel ja tulemuslikkuse hindamisel. Meetod võimaldab jälgida konkreetse hetkese tööga seotud kulusid, et

tulevaste tööde kulusid paremini hinnata. Meetodi abil on lihtsam kontrollida praeguse tootmisega seotud kulusid, eriti kui võrreldakse eelarveid või standardeid. (Raiborn, Kinney 2011)

Tellimuspõhise kuluarvestuse kahjud on, et defektset toodangut saab majanduslikult ümber töötleda, aga kui kaup on riknenud, siis seda ei saa ümber töötleda. Teine meetodi kahju on, et töö tellimissüsteemis võib ilmnedagi nii tavalisi kui ka ebatavalisi kaotusi. (*Ibid.*)

1.2.3. Protsessipõhine kuluarvestus

Protsessipõhine kuluarvestus on kuluarvestuse meetod, kus toote või teenuse ühikuhind saadakse kogukulude määramisel paljudele identsetele või sarnastele toodanguühikutele (Horngren *et al.* 2015). Kuluobjektiks võivad olla kas tootmisprotsessid või allüksused (Karu 2008). Tooteid valmistatakse pideva voona või partiipõhiselt. Masstootmise protsessi puhul ei saa ühte väljundi ühikut identifitseerida spetsiifilise sisendkuluga kindlaksmääratud ajavahemiku jooksul. Selleks on vaja kaalutud keskmise meetodit. (Raiborn, Kinney 2011)

Meetodit kasutatakse ettevõtetes, kus valmistatakse suures koguses homogeenseid tooteid nagu näiteks hommikuhelbeid, komme, pesuvahendeid, bensiini ja telliseid (Raiborn, Kinney 2011). Samuti kasutavad seda meetodit ettevõtted, mis toodavad palju ühesuguseid teenuseid. Protsessipõhine kuluarvestus on sobilik veel ettevõtetele, mille üksikud tooteühikud on üldjuhul madala väärtusega ning nende tooteühikute otsekulusid on raske eristada või on need väheolulised. (Karu 2008)

Seega sobib protsessipõhine kuluarvestus hästi ka kaubandusettevõtetele, kuna mitmete kaubanduse tegevusvaldkondade, näiteks riiete, toiduainete ja bensiini tootmise puhul on tegu pideva tootmise ehk masstootmisega. Toote/teenuse kulud arvestatakse protsesside või osakondade lõikes ning jaotatakse suurele hulgale sarnastele toodetele/teenustele (Karu 2008).

Protsessikulude arvestus toimub otsese materjali- ja otsese tööjõukulude ning tegelike või rakendatud üldkulude kohta kaubapartiide osakonna põhiselt. Protsessipõhine kuluarvestus loob iga kuluelemendi jaoks ühiku maksumuse. Tavaliselt kasutatakse ühiku maksumuse arvutamisel FIFO-meetodit. (Raiborn, Kinney 2011) FIFO-meetod määrab jooksva perioodi alguses ekvivalentühikud ehk tingühikud, kõigepealt algvarude lõpuleviimiseks ja uute üksuste

lõpetamiseks, lõpuks moodustub lõpetamata toodangu varu sellest toodangust, mille valmistamist alustati vaadeldaval perioodil, kuid ei jõutud lõpetada. (Horngren *et al.* 2015)

Protsessikuluarvestust saab liigitada neljaks osaks: partii kuluarvestus, protsessi kuluarvestus, teenuse või funktsiooni kuluarvestus ja üksiktoote või üksikteenuse kuluarvestus (Karu 2008). Mõne protsessi puhul, nagu näiteks riiete tootmisel kasutatakse nii protsessipõhist kui ka tellimuspõhist kuluarvestusmeetodit. Otsesed materjalid lisatakse protsessi alguses. Konversioonikulud ehk töötlemiskulud on kõik tootmiskulud, välja arvatud otsesed materjalikulud, need lisatakse protsessi käigus ühtlaselt. (Horngren *et al.* 2015)

Protsessipõhine kuluarvestus on muutunud ettevõtetele aina olulisemaks just strateegiliste juhtimisotsuste vastuvõtmisel. Tegevuspõhist protsessikuluarvestuse meetodit on otstarbekas kasutada, kui ettevõtte kasutab kululiidri või eristumise strateegiat ning üldkulud on keerulise struktuuriga. (Karu 2008)

1.2.4. Standardkulu arvestus

Standardkulu arvestus on kuluarvestussüsteem, mis kasutab tootmiskulude leidmiseks varem kindlaks tehtud eelarvestatud standardkulusid ja koguseid (Karu 2008). Standardkulud on sihtkulud, mis on eelnevalt kindlaksmääratud ja peaksid tekkima tõhusates töötingimustes (Drury 2019). Tihti esitatakse standardkulud eelarvetes normkuludena. Standardkulude leidmisel ei soovitata lähtuda möödunud perioodi tegelikest tulemustest vaid tuleviku prognoosidest ja eelarvetest, ning soovitatakse kasutada nullbaasiga eelarvestamist. (Karu 2008). „Otsese materjali- ja tööjõukulude standardkulude leidmisel lähtutakse sageli toote või teenuse tehnoloogiast. Üldkulude arvestusel on aluseks vastav standard üldkulu määr või standard üldkulu.“ (*Ibid.*)

Standardkulu arvestuses kasutatakse alusstandardeid, ideaalstandardeid ja saavutatavaid standardeid. Alusstandardid on enamasti pikaajalised standardid, mida kasutatakse eelarvestamisel ja trendide hindamise analüüsil. Ideaalstandardid põhinevad ideaalsetel tingimustel või teoreetilisel maksimumil, mille saavutamine ei ole majanduslikult põhjendatud või on ebareaalne eesmärk. Saavutatavad standardid põhinevad efektiivsetel tegutsemistingimustel, kus hälbeid lubatakse vaid teatud piirides. (*Ibid.*)

Standardkulu arvestuse meetodi puhul saab teavet kulude kohta mitmel erineval eesmärgil. Üheks eesmärgiks on, et tulevaseid kulusid saab prognoosida, tänu millele saab seda informatsiooni kasutada otsuste tegemisel. Standardkulusid saab tuletada traditsioonilistest või tegevuspõhistest kuluarvestussüsteemidest. Veel pakub see meetod väljakutset pakkuvat eesmärki, mis aitab inimestel olla motiveeritud. Samuti aitab see meetod eelarveid seada ja juhtide tulemuslikkust hinnata. Standardkulu arvestus toob esile tegevused, mis ei vasta plaanile ja hoiatab juhte olukordadest, mis võivad olla kontrolli alt väljas ja vajavad parandamist. (Drury 2019)

Standardkulu meetod sobib kõige paremini organisatsioonile, mille tegevus koosneb mitmest ühesugusest või korduvast toimingust, kus iga väljundi ühiku tootmiseks vajalikku sisendit saab määratleda. Standardkulu arvestuse protseduure saab rakendada ka teenindussektorites, näiteks pankades, kus saab toodangut mõõta tšekkide arvu või menetletud laenuaotluste arvu järgi. Meetodit saab veel rakendada organisatsioonides, mis toodavad palju erinevaid tooteid, seni kuni tootmine koosneb ühistest toimingutest. (*Ibid.*)

Jaekaubanduses sobib standardkulu meetod hästi näiteks kütuse jaemüügiga tegelevale ettevõttele, kuna tegeletakse ühe peamise toiminguga ja kütuse müügiga seotud kulusid on lihtne ette prognoosida. Samuti saab seda meetodit kasutada kiirtoidurestoranides, näiteks Burger King kiirtoidurestorani puhul on ühe burgeri standardsisendit kerge määratleda, kuna toiduainete ja tehtud hamburgerite arvu vahel on füüsiline side (*Ibid.*)

1.3. Kaupade hindade kujunemine

Mitmed kauplejad valivad igapäevase madala hinna või kõrge ja madala hinna vaheldumise vahel. Madalat hinda kasutavad kauplejad pakuvad tavaliselt suurt hulka kaupu, väiksemat tootepartiide valikut ja vähem mugavusi. Need kauplejad proovivad kauba hinda hoida ühtlasena võimalikult pika perioodi vältel, üritades jõuda tarnijatega kokkuleppele madala hinna hoidmiseks. Tarbija eeldab, et hind on püsiv ja ei osta seetõttu kaupa tagavaraks. Tootjatel on oluline hoida püsivat hinnastruktuuri, et kauplejatel oleks võimalik madalat hinda rakendada. (Maasik *et al.* 2012)

Kõrge ja madala hinna vaheldumist kasutavad kauplejad pakuvad tavaliselt mugavamad formaati, kõrgetasemelist teenindust ja rikkalikku kaubasortimenti. Need kauplejad on konkurentsivõimelised teeninduse ja sortimendi, kuid mitte hinna poolest. Kuna tootjad ei suuda

toodangumahtu hoida stabiilsena ja pakuvad kauplejatele madala hinnaga tooteid, siis peavad tootjad tootmismahtu suurendama, mis tähendab ka kõrgemat tööjõukulu. Kauplejatel on seetõttu suuremad ladustamiskulud jaotuskeskustes, sest kõigil kauplejatel ei ole võimalust kaupa kohapeal hoida. (*Ibid.*)

Kaubanduses hangitakse kaubad ettevõttesse peamiselt tööstusettevõtetest, mis reguleerivad hindu nn. hulgihinnaga, mis on kauplejatele kaupade ostuhinnaks. Hulgihind peab katma kõik kauba tootmise ja väljastamisega seonduvad kulud ning kindlustama kasumi plaanikohaselt. Hulgihind koosneb täisomahinnast ja kasumist. Tööstuse hulgihind on jaehind miinus kaubanduslik mahahindlus. Jaehinnad on need hinnad, millega jõuavad kaubad tarbijateni jaekaubandusvõrgu kaudu. Need koosnevad tööstuse hulgihinnast ja kaubanduslikust hinnatäiendist. Hinnatäiend esineb enamasti kaubandusliku mahahindlusena, mis leitakse protsentides kauba jaehinnast. Realiseeritud kaupade ostu- ja müügihinna vahe ehk realiseeritud hinnatäiendi otstarbeks on katta kaubakäibega seotud kulud ja kindlustada plaanitud kasum. Selle reguleerimiseks saab suurendada või muuta kaubandusliku hinnatäiendi määrasid. (Parvel 1977)

Tootja ja jaekaubandusettevõtete vahel on hulgiubaasid ja -laod n.ö. vahelülideks, mis teostavad kaupade ostu, kohalevedu, säilitamist, sorteerimist, komplekteerimist ning varustavad jaettevõtteid lepingus kokkulepitud kogustes ja tähtaegadel kvaliteetsete kaupadega (*Ibid.*).

Tähtis on kontrollida kaupade hindade õigsust teatud aja tagant ja teha inventuure. Kaubandusettevõttes korraldatakse nii sisemist (töötajad) kui ka välist (riiklik kaubandusinspeksioon) kontrolli (*Ibid.*).

1.4. Tegevus -ja tulemusmõõdikud

Ettevõtetel on olemas nii välised kui ka sisemised mõõdikud. Välised mõõdikud näitavad tasakaalu omanike ja klientide vahel, sisemised aga näitavad tasakaalu sisemiste protsesside ning arengu- ja kasvuprotsesside vahel (Karu 2008).

Tegevuse hindamiseks jaekaubanduses on olulised järgmised mõõdikud: 1) kaupade liikumine ruutmeetri kohta, 2) müük ruutmeetri kohta, 3) kasum ruutmeetri kohta, 4) kauba ringluskiirus riiulil kordades ja protsentuaalselt, 5) kauba ringluskiirus riiulil päevades ehk tarnepäevad.

Kaupade liikumine ruutmeetri kohta näitab, mitu korda kaup vaadeldaval pinnal vahetub. Müük ruutmeetri kohta näitab, kui tootlik on ruum müügi tekitamisel. Kasum ruutmeetri kohta näitab ruumi tootlikkust kasumi tootmisel. Kauba ringluskiirus riiulil kordades ja protsentuaalselt on ladustamise efektiivsuse mõõdik, mis näitab mitu korda või millises ulatuses riiuli mahutavusest (protsentuaalselt) riiulil olev kaup valitud perioodi jooksul maha müüakse. Kauba ringluskiirus riiulil päevades on kaubavaru efektiivsuse mõõdik, mis on abiks näiteks kauba väljastamise ja ladustamise graafikute koostamisel ja koordineerimisel. (Maasik *et al.* 2012)

Kaubandusettevõtete tähtsamad majandusliku tegevuse näitajad on kaubakäive, realiseeritud hinnatäiend, kulud töötasudeks ning kasum. Nendest tähtsaim on kaubakäibeplaan. Planeerimise ja majandusliku tegevuse hindamine käibe ja kasumi alusel suurendab ettevõtete iseseisvust ja vastutust sisemiste ressursside ja arenguvõimaluste avastamisel. (Parvel 1977)

Näiteks standardkulu arvestuse puhul on oluline tippmõõdiku leidmine ja võrdlevanalüüs. Tippmõõdik on võrdlevanalüüsi aluseks. Standardkulu ja tegeliku kulu vaheline erinevus on hälve. Võrdlevanalüüsi käigus teeb ettevõtte kindlaks oma kriitilised edufaktorid ning uurib, kuidas teistel edukamatel ettevõtetel on õnnestunud neid saavutada ning viib selle informatsiooni põhjal muutused tegevustes ellu. (Karu 2008)

Tasakaalus tulemuskaart aitab leida vastused (*Ibid.*):

- a) finantsperspektiivile ehk kuidas ettevõtte juhtide ja investorite ootusi täita ja saavutada finantsedu;
- b) kliendiperspektiivile ehk missugune tuleb olla klientide jaoks, et ettevõtte visiooni järgida;
- c) protsessiperspektiivile ehk missugustes ettevõtte valdkondades ja sisemistes protsessides peavad tulemused olema suurepärased, et nii juhid kui ka kliendid oleksid rahulolevad;
- d) arengu- ja kasvupespektiivile ehk kuidas saab arengu- ja kasvupotentsiaali suurendada, et jätkuvalt visiooni järgida.

Igale perspektiivile sõnastatakse strateegilised eesmärgid ja kriitilised edufaktorid ning määratakse kindlaks nende eesmärkide saavutamist iseloomustavad mõõdikud koos sihtväärtustega ning meetmetega, et eesmäärke täita (*Ibid.*).

2. JAEKAUBANDUS EESTIS

2.1. Ülevaade Eesti jaekaubandusettevõtete näitajatest 2019. aastal

Järgnevalt on autor analüüsinud Eesti jaebakaubandusettevõtete 2019. aasta näitajaid järgmiste tegevusalade lõikes: ettevõtete arv, tööga hõivatud isikute aastakeskmine arv, müügitulu, kaupade jaemüük, kaubavarude müügiaeg, kulud. Tegevusalad on valitud käesoleva bakalaureusetöö uuringus osalenud ettevõtete tegevusalade järgi.

2019. aastal oli jaekaubandusettevõtteid, v.a mootorsõidukid ja mootorrattad 6464. Mootorsõidukite müügiga tegelevaid ettevõtteid oli 786. Toidukaupade, jookide ja tubakatoodete jaemüügiga tegelevaid ettevõtteid oli spetsialiseerimata kauplustes rohkem kui spetsialiseeritud kauplustes. Spetsialiseeritud kauplused on keskendunud vaid piiratud tootevaliku müümisele, näiteks ehitusmaterjalide või kohvimasinade kauplus (Uuringufirmad määratlevad ... 2001). Spetsialiseerimata kauplused on keskendunud laiale tootevalikule, näiteks supermarketid. Rõivaste jaemüügiga tegelevaid ettevõtteid spetsialiseerimata kauplustes oli peaaegu sama palju kui toidukaupade, jookide ja tubakatoodete jaemüügiga tegelevates spetsialiseerimata kauplustes. Mootorikütuse jaemüügiga tegelevaid ettevõtteid spetsialiseeritud kauplustes oli kõigest 43 ettevõtet. (vt Tabel 1)

Tabel 1. Ettevõtete arv jaekaubanduses tegevusalade lõikes 2019. aastal

Tegevusala	Ettevõtete arv
Mootorsõidukite müük	786
Jaekaubandus, v.a mootorsõidukid ja mootorrattad	6 464
Jaemüük spetsialiseerimata kauplustes, kus on ülekaalus toidukaubad, joogid ja tubakatooted	399
Toidukaupade, jookide ja tubakatoodete jaemüük spetsialiseeritud kauplustes	287
Mootorikütuse jaemüük spetsialiseeritud kauplustes	43
Rõivaste jaemüük spetsialiseeritud kauplustes	389

Allikas: Eesti Statistikaamet, tabel KM0081

Tööga hõivatud isikute aastakeskmine arv 2019. aastal oli jaekaubandusettevõtetes, v.a mootorsõidukid ja mootorrattad 50 718. Ainult mootorsõidukite müügi tegelevates ettevõtetes oli 4567 tööga hõivatud isikut. Vaadeldud tegevusalade lõikes oli väga suur tööga hõivatud isikute arv (19 403 isikut) just spetsialiseerimata jaemüügi kauplustes, kus on ülekaalus toidukaubad, joogid ja tubakatooted. „Toidukaupade, jookide ja tubakatoodete jaemüük spetsialiseeritud kauplustes, mootorikütuse jaemüük spetsialiseeritud kauplustes, rõivaste jaemüük spetsialiseeritud kauplustes“ tegevusalade tööga hõivatud isikute aastakeskmine arv oli teistest tegevusaladest märgatavalt väiksem, kõigest paar tuhat. (vt Tabel 2)

Tabel 2. Tööga hõivatud isikute arv jaekaubanduses tegevusalade lõikes 2019. aastal

Tegevusala	Tööga hõivatud isikute aastakeskmine arv
Mootorsõidukite müük	4 567
Jaekaubandus, v.a mootorsõidukid ja mootorrattad	50 718
Jaemüük spetsialiseerimata kauplustes, kus on ülekaalus toidukaubad, joogid ja tubakatooted	19 403
Toidukaupade, jookide ja tubakatoodete jaemüük spetsialiseeritud kauplustes	1 204
Mootorikütuse jaemüük spetsialiseeritud kauplustes	2 086
Rõivaste jaemüük spetsialiseeritud kauplustes	3 703

Allikas: Eesti Statistikaamet, tabel KM0081

Jaekaubandusega tegelevate ettevõtete, v.a mootorsõidukid ja mootorrattad 2019. aasta müügitulu oli 7 656 860,1 tuhat eurot. Mootorsõidukite müügi tegelevate ettevõtete müügitulu oli 2 793 888,6 tuhat eurot, mis oli peaaegu sama palju kui „Jaemüük spetsialiseerimata kauplustes, kus on ülekaalus toidukaubad, joogid ja tubakatooted“ tegevusala müügitulu. Suuruselt järgmine müügitulu oli „Mootorikütuse jaemüügi spetsialiseeritud kauplustes“ tegevusalal. Kõige väiksem müügitulu oli toidukaupade, jookide ja tubakatoodete jaemüügi spetsialiseeritud kauplustes tegelevatel ettevõtetel – 102 487,8 tuhat eurot. Väike müügitulu oli ka rõivaste jaemüügi spetsialiseeritud kauplustes tegelevates ettevõtetes – 329 401,3 tuhat eurot. (vt Tabel 3)

Tabel 3. Müügitulu jaekaubanduses tegevusalade lõikes 2019. aastal (tuhandetes eurodes)

Tegevusala	Müügitulu
Mootorsõidukite müük	2 793 888,6
Jaekaubandus, v.a mootorsõidukid ja mootorrattad	7 656 860,1
Jaemüük spetsialiseerimata kauplustes, kus on ülekaalus toidukaubad, joogid ja tubakatooted	2 702 431,0
Toidukaupade, jookide ja tubakatoodete jaemüük spetsialiseeritud kauplustes	102 487,8
Mootorikütuse jaemüük spetsialiseeritud kauplustes	1 278 356,0
Rõivaste jaemüük spetsialiseeritud kauplustes	329 401,3

Allikas: Eesti Statistikaamet, tabel KM0081

Jaekaubanduses, v.a mootorsõidukid ja mootorrattad müüdi 2019. aastal kaupu 6 905 604,8 tuhande euro eest. Kaupade jaemüük oli kõige suurem spetsialiseerimata kauplustes, kus on ülekaalus toidukaubad, joogid ja tubakatooted - 2 649 258,0 tuhat eurot. Tegevusaladelt järgmine oli mootorikütuse jaemüügiga tegelevad ettevõtted spetsialiseeritud kauplustes - 1 098 721,0. Sellest järgmine oli mootorsõidukite müügiga tegelevate ettevõtete kaupade jaemüük ja peale seda oli kaupade jaemüügi arvult järgmised rõivaste jaemüügiga tegelevad ettevõtted spetsialiseeritud kauplustes. „Toidukaupade, jookide ja tubakatoodete jaemüük spetsialiseeritud kauplustes“ tegevusalas oli kaupade jaemüük kõige väiksem – 88 355, 2 tuhat eurot. (vt Tabel 4)

Tabel 4. Kaupade jaemüük tegevusalade lõikes 2019. aastal (tuhandetes eurodes)

Tegevusala	Kaupade jaemüük
Mootorsõidukite müük	722 768,8
Jaekaubandus, v.a mootorsõidukid ja mootorrattad	6 905 604,8
Jaemüük spetsialiseerimata kauplustes, kus on ülekaalus toidukaubad, joogid ja tubakatooted	2 649 258,0
Toidukaupade, jookide ja tubakatoodete jaemüük spetsialiseeritud kauplustes	88 355,2
Mootorikütuse jaemüük spetsialiseeritud kauplustes	1 098 721,0
Rõivaste jaemüük spetsialiseeritud kauplustes	305 232,6

Allikas: Statistika andmebaas, tabel KM0081

Kaubavarude müügiaeg päevades oli 2019. aastal kõige pikem rõivaste jaemüügiga tegelevates ettevõtetes spetsialiseeritud kauplustes – 83 päeva. Tegevusaladelt järgmine oli mootorsõidukite müügiga tegelevad ettevõtted, kus kaubavarude müügiaeg oli 55 päeva. Tegevusalade „Jaekaubandus, v.a mootorsõidukid ja mootorrattad“ ja „Toidukaupade, jookide ja tubakatoodete jaemüük spetsialiseeritud kauplustes“ kaubavarude müügiaeg oli peaaegu sama suur, esimesel

neist 46 ja teisel 48 päeva. Kõige lühem kaubavarude müügiaeg (28 päeva) oli jaemüügiga tegelevates ettevõtetes spetsialiseerimata kauplustes, kus on ülekaalus toidukaubad, joogid ja tubakatooted. Samuti oli küllaltki lühike kaubavarude müügiaeg (38 päeva) mootorikütuse jaemüügiga tegelevates ettevõtetes spetsialiseeritud kauplustes. (vt Tabel 5)

Tabel 5. Kaubavarude müügiaeg jaekaubanduses tegevusalade lõikes 2019. aastal (päevades)

Tegevusala	Kaubavarude müügiaeg
Mootorsõidukite müük	55
Jaekaubandus, v.a mootorsõidukid ja mootorrattad	48
Jaemüük spetsialiseerimata kauplustes, kus on ülekaalus toidukaubad, joogid ja tubakatooted	28
Toidukaupade, jookide ja tubakatoodete jaemüük spetsialiseeritud kauplustes	46
Mootorikütuse jaemüük spetsialiseeritud kauplustes	38
Rõivaste jaemüük spetsialiseeritud kauplustes	83

Allikas: Eesti Statistikaamet, tabel KM0081

Jaekaubanduses, v.a mootorsõidukid ja mootorrattad oli 2019. aastal kulusid nelja kvartali jooksul kokku 7352 miljonit eurot. Suured kulud oli ka mootorsõidukite, nende osade ja lisaseadmete müügiga tegelevates ettevõtetes ja jaemüük spetsialiseerimata kauplustes, kus on ülekaalus toidukaubad, joogid ja tubakatooted, esimeses neist 3245 miljonit eurot ja teises 2780 miljonit eurot. Tegevusalade lõikes oli kulude suuruselt järgmisel kohal mootorikütuse jaemüügiga tegelevad ettevõtted - 1231 miljonit eurot. Kõige väiksemad kulud (98 miljonit eurot) oli toidukaupade, jookide ja tubakatoodete jaemüügiga tegelevates ettevõtetes spetsialiseeritud kauplustes. Samuti olid väiksed kulud (376 miljonit eurot) tekstiiltoodete, rõivaste, jalatsite ja nahktoodete jaemüügiga tegelevatel ettevõtetel. (vt Tabel 6)

Tabel 6. Kulud tegevusalade lõikes jaekaubanduses I-IV kvartalil 2019. aastal (miljonites eurodes)

Tegevusala	I kvartali kulud kokku	II kvartali kulud kokku	III kvartali kulud kokku	IV kvartali kulud kokku	Kulud kokku
Mootorsõidukite, nende osade ja lisaseadmete müük	779	909	797	760	3245
Jaekaubandus, v.a mootorsõidukid ja mootorrattad	1 692	1 859	1 881	1 920	7 352
Jaemüük spetsialiseerimata kauplustes, kus on ülekaalus toidukaubad, joogid ja tubakatooted	620	691	681	690	2780
Toidukaupade, jookide ja tubakatoodete jaemüük spetsialiseeritud kauplustes	22	27	23	26	98
Mootorikütuse jaemüük	300	313	316	302	1231
Tekstiiltoodete, rõivaste, jalatsite ja nahktoodete jaemüük	90	91	100	95	376

Allikas: Eesti Statistikaamet, tabel KM0107 (EMTAK 2008 järgi)

2.2. Koroonakriisi mõju jaekaubandusele 2020. aasta esimesel poolaastal

Peale 2020. aasta koroonakriisi on tõdetud, et väiksemate riikide majandused ja ettevõtted saavad rasketes olukordades paremini hakkama kui suuremad riigid. Eestil läks samuti võrreldes Euroopa Liidu keskmiste näitajatega pigem väga hästi. Võrreldes 2019. aasta aprilli müügitulu 2020. aasta aprilliga, vähenes müügitulu Eestis 12,9%. Alates maikuust hakkas müügitulu vaikselt taastuma, kuna alustati koroonaviiruse vastaste meetmete leevendamisega. Eesti jaekaubandusettevõtete müügitulu kasvas mais 2,6% ja juunis juba 6,6%. (Tiigiste 2020)

Koroonaviirus mõjutas Eestis kõige rohkem just tööstuskaupade kauplusi ja mootorikütuse jaemüügiga tegelevaid ettevõtteid. Tööstuskaupade kaupluste müügitulu langes aprillis 19,5% ja mootorikütuse jaemüügiga tegelevate ettevõtete müügitulu langes 25,2%, mis on märkimisväärne langus. Tööstuskaupade müügitulu langust võib põhjendada sellega, et eriolukorra ajal olid Eestis kauplused kuu aega suletud. Mootorikütuse jaemüügiga tegelevate ettevõtete müügitulu langus oli põhjustatud ilmselt Eesti inimeste vähesest liikumisest, kuna enamus piiripunkte oli suletud ja välismaale reisimine oli samuti raskendatud. Toidukaupade kaupluste müügitulu langes 2019. aasta aprilliga võrreldes kõigest 0,5%. (*Ibid.*) Väike langus on põhjustatud ilmselt sellest, et paljud

toidupoeid rakendasid kontaktivaba kulleriteenust tarbijate kodudeni. Need, kes ei julgenud viiruse leviku tõttu või ei tahtnud toidupoodi minna, said oma vajalikud ostud e-poes ikka tehtud.

2.3. Ülevaade ETK organisatsiooni minevikust ja hetkesest olukorrast

ETK on Eesti vanim ja suurim jaekaubandusorganisatsioon, praegu tuntud kui Coop Eesti Keskühistu nime all. ETK jaekaubandusettevõtte alla kuulusid 1990-ndatel aastatel ETK Konsum Tallinnas ja Pärnu Kooperatiivkaubastus. 1. jaanuar 1993 oli ETK Konsumil 19 kauplust. Jaekäibe mahult oli Konsum 1992. aastal 12. kohal, aga käibe kasvult isegi lausa esimesel kohal. Tallinnas kasvas konkurents jaekaubanduses märgatavalt, mille tõttu tuli hakata kauplusi uuendama ning kaupluste arvu ja müügi pinda suurendama. (Laar 2012)

ETK süsteemi käive ületas miljardi krooni piiri 1993. aastal, mis oli 17,1% vabariigi kogu jaekäibest. Toidukaupade osatähtsus jaekäibes oli kõrge – 72,3%. 1994. aastal ei pööratud palju tähelepanu kulude kokkuhoiule ega võimalikult madalate kaupade hindade saavutamisele ja hinnad oli suhteliselt kõrged. Maksimarket kaupade hinnatase oli natuke madalam kui EDU ja Konsumi kauplustes, kuna tegu oli suurkauplusega, mille äriidee võimaldas rakendada madalamaid juurdehindluse protsente. (*Ibid.*)

2000. aastal loodi Säästukaardi ostuboonuste süsteem, millega pandi alus suurimale ostusoodustuste süsteemile Eestis. Iga täitunud 50 krooni kohta arvestati 1,5 punkti, mis võrdus 1,50 krooniga ehk kuni 3% ostudelt. Aasta lõpuks väljastati juba ligikaudu 90 000 Säästukaarti. (*Ibid.*)

ETK süsteemi lähiaastatel saavutatavad kaubanduse eesmärgid olid (*Ibid.*):

- 1) ETK ühtse kaubandusvõrgu taastamine;
- 2) jae- ja hulgikaubanduse ühildamine üheks kaubajaotusprotsessiks;
- 3) turuosa säilitamine, mõjuvõimu suurendamine ja kaubandusliku tegevuse efektiivsuse tõstmine;
- 4) liikmeskonna vajaduste parem rahuldamine, lähtuti põhimõttest, et kõik liikmesühistud ja ETK hulgikaubandus toimivad Eesti jaeturul ühtse süsteemina.

2015. aastal vahetas ETK Grupp oma nime Coop Eesti Keskühistuks, et olla rahvusvaheliselt arusaadavam ja majanduslikult efektiivsem. Coop'i tütarettevõtted on Coop Finants AS, Coop

Jaekaubanduse AS ning mitmed piirkondlikud tarbijateühistud. Coop'i alla kuuluvad 355 kauplust, millest enamuse moodustavad ketikauplused A ja O, Konsum, Maksimarket, E-Ehituskeskus ja Tööriistamarket. (ETK Grupp ... 2015) Maksimarket kaupleid on 14, Konsumi kaupluseid üle 100, väikepoode üle 130, ehituskeskusi 24 ja e-poode üks (Kauplused ... 2021).

ETK jaekaubandusorganisatsioon ehk praegune Coop Eesti Keskühistu on suutnud hoida oma head mainet ja on viimaste aastate jooksul oma kaupluste arvu ja käivet veelgi suurendanud. 2018. aasta majandustulemuste järgi oli Coop jaekettide turuliider, kasvates oma turuosa lausa +0,77% (Eerme 2019).

2020. aastal valiti Kantar Emori suurettevõtete maine uuringu järgi Eesti mainekaimaks ettevõtteks Coop. Kantar Emor on iga-aastane tuntuse ja maine uuring, mille järgi reastatakse suurettevõtted üldise hoiaku ja tugevusindeksi-ühendusindeksi alusel. Uuringuekspert Katrin Männaste on öelnud, et: „Eesti tarbijate jaoks on Coopi näol tegemist hea igapäevakaupade ostukohaga, mille kasvu toetab lai müügivõrgustik, kiire ja mugav ostuvõimalus ja hea teenindus“. Coop maine on tugev veel sellepärast, et ettevõttel on hea tugikond ka väljaspool Tallinna elavate tarbijate hulgas ning Coopi tegevus pangandusvaldkonnas on viimaste aastate jooksul tugevnenud ja tuntust kogunud. (Coop valiti ... 2020)

3. UURINGU METOODILINE OSA

3.1. Andmete valim ja analüüsi meetodika

Uuringule püstitatud uurimisküsimused on järgmised:

- 1) Millised on peamised kuluarvestusmeetodid, mida kasutatakse Eesti jaekaubandusettevõtetes?
- 2) Kuidas toimub toodete/kaupade hinnastamine Eesti jaekaubandusettevõtetes?
- 3) Kui oluliseks peavad Eesti jaekaubandusettevõtted kuluarvestuse informatsiooni panust ettevõtte juhtimisse ning miks on kuluarvestus vajalik?

Käesoleva uurimistöö teema ei ole väga tundlik, kuna küsimustikus on ettevõtete kuluarvestuse kohta üldist informatsiooni küsitud. Samuti ei pea vastaja pikalt arutlema millegi üle, vaid peab valima autori väljapakutud vastusevariantide seast. Autori jaoks on tähtis, et uuringust selguks, mis kuluarvestusmeetodeid jaekaubanduses kasutatakse, milliseid kasumlikkusi jälgitakse jooksvalt, milliseid kulusid seostatakse kauba/tootega, kuidas toimub toodete/kaupade hinnastamine ning kui oluline on kuluarvestuse informatsiooni panus ettevõtte juhtimisse ja mis põhjusel.

Käesoleva töö sihtrühmaks on Eestis tegutsevad jaekaubandusettevõtted, sõltumata nende tegevusalast. Valimi moodustavad 40 ettevõtet, kellele saadeti e-maili teel autori poolt koostatud küsitlus, neist 10 ettevõtet olid nõus uuringus osalema ja küsimustikule vastama. Ettevõteteks on valitud Eestis tuntud keskmise suurusega ettevõtted ja suurettevõtted erinevates valdkondades, nii toidukaupade, mootorsõidukite, rõivaste, lemmiklooma toodete, ehitustarvikute, aiakaupade, matkatoodete, kütuse, ravimite, meigitoodete jaemüügiga tegelevad ettevõtted. Erinevad valdkonnad aitavad mõista kuluarvestust mitmest vaatepunktist ja tänu sellele saab suurema ülevaate jaekaubanduses toimuvast. Ühte konkreetset tegevusvaldkonda uurides võib juhtuda, et kasutatakse sarnaseid kuluarvestuse meetodeid ja toodete/kaupade hinnastamise kujundamist, mille tõttu oleks analüüsimine liiga üksluine.

Valimisse on võetud keskmise suurusega ettevõtted ja suuretted, kuna autori arvates on nende kontakte lihtsam leida. Paljudel ettevõtetel on oma kodulehed, kust leiab kiirelt töötajate e-posti aadressid. Väikeettevõtete puhul on tihti nende kodulehtedel kirjas ainult üks üldmeil, mille puhul võib vastuse ootamine võtta kaua aega ja klienditeenindamisega tegelev töötaja ei tea tõenäoliselt ettevõtte kuluarvestuse kohta väga midagi.

Uuritavad on leitud ettevõtete kodulehekülgede peal välja toodud kontaktide hulgast. Kontaktide hulgast on valitud, kas ettevõtte tegevjuht, finantsjuht, raamatupidaja või osakonna juht. Eelisjärjekorras valis autor finantsjuhi või raamatupidaja kontaktid, kuna neil on tõenäoliselt kõige paremad teadmised ja ülevaade ettevõtte kuluarvestuse informatsioonist. Rohkem kriteeriume autoril valimi moodustamisel ei olnud.

Uurimismeetodina kasutab autor peamiselt kvalitatiivset meetodit, sest uuringu eesmärgiks on teada saada, kas teatud meetodeid esineb jaekaubanduses kuluarvestuse kasutamisel või ei esine. Samuti on see hea uurimismeetod ühe kindla tegevusvaldkonna põhjalikumaks uurimiseks, kuidas jaekaubanduses kuluarvestus toimub.

Andmete kogumismeetodina on kasutatud küsitlusuuringut, kuna see on kõige kiirem viis vajalike andmete kogumiseks. Uuringu küsimustik (vt Lisa 1) on koostatud Google'i vormides, kuna selle kasutamine on tasuta ja seal on mugav küsimustikku koostada. Samuti on autor varem selle lehega kokku puutunud. Üheks heaks lisaks on, et Google'i vormid pakuvad ka ise välja võimalikke graafikuid ja tabeleid vastuste üldistamisel. See annab autorile mõtteid, kuidas võib saadud tulemusi analüüsida. Vastuseid saab vaadata iga küsimuse põhiselt kui ka individuaalselt, kus on näha ühe vastaja kõikide küsimuste vastused.

Autor kirjutas uuringus osalejatele e-maili teel kirja (vt Lisa 2), kus oli kirjas, kes on küsimustiku autor, mis teemal ja eesmärgil on küsimustik koostatud, kui kaua võtab ligikaudu küsimustikule vastamine aega ning link küsimustikule. Samuti oli välja toodud, et kõikide vastused on anonüümsed ja neid kasutatakse vaid üldistatud kujul. Küsimustiku eesmärk ja anonüümsus on kindlasti kaks kõige tähtsamat neist, et vastaja teaks, kas andmeid kasutatakse sihipäraselt ja, et tagada vastajate konfidentsiaalsus, kuna tegemist on siiski ettevõtete siseinformatsiooniga ning ettevõtted on omavahel konkurendid. Autor tagab oma bakalaureusetöös vastajate anonüümsuse, kuna kasutab saadud andmete analüüsimiseks ainult ettevõtete tegevusaladel põhinevat identifitseerijat.

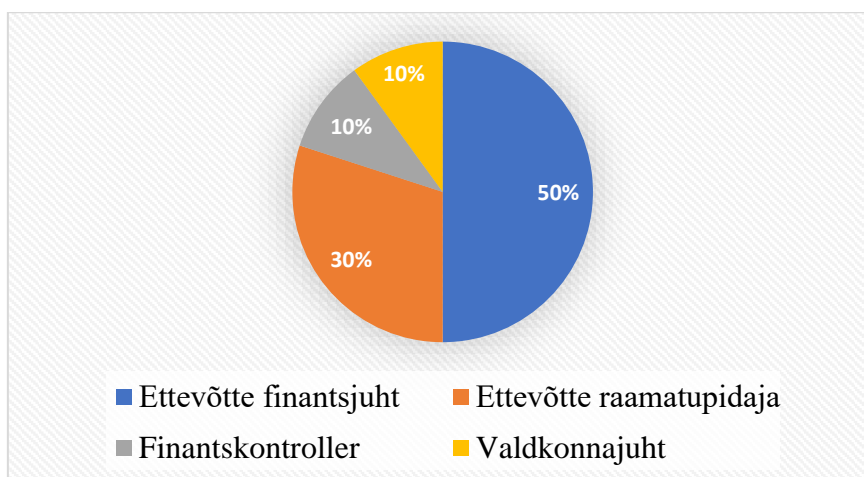
Andmete statistiliseks analüüsimiseks ja järelduste tegemiseks kasutab autor Microsoft Exceli tarkvara, kus autor koostab vajalikud tabelid ning joonised, seejärel teeb nende põhjal järeldusi. Esmalt annab autor ülevaate uuringus osalenud ettevõtete tegevusvaldkondadest, töötajate arvust, ettevõtete vanustest ning koostab joonise vastajate ametikohtadest, et oleks teada taustinformatsioon. Järgmisena toob autor välja esimese püstitatud uurimisküsimuse tulemused ja järeldused. Selleks koostab autor vastajate kasutatavatest kuluarvestusmeetoditest joonise. Samuti teeb autor uue joonise, tuues välja kasutatavad kuluarvestusmeetodid tegevusalade põhiselt, et oleks näha, milliseid meetodeid kasutatakse konkreetsetel tegevusaladel. Teise uurimisküsimuse tulemuste analüüsimiseks koostab autor uuringu vastajate toodete/kaupade hinnastamise valikutest joonise, et oleks näha, kui mitut valikut kasutatakse igas vastaja ettevõttes toodete/kaupade hinnastamisel. Kolmanda uurimisküsimuse analüüsimiseks koostab autor tabeli, kus on näha iga vastaja hinnang, vastajate mood ja standardhälve, kuna tegu on 7-palli skaalal kuluarvestuse informatsiooni hindamisega ettevõtte juhtimisse ja see on ainuke küsimus, kus vastused on arvulised. Mood näitab, mis vastust esines kõige rohkem ja standardhälve näitab vastajate vastuste hajuvust. Viimasena toob autor välja uuringu küsimuste (kasumlikkuste jälgimine ja kulude seostamine toote/kaubaga) tulemused, mis selgusid lisaks kolmele püstitatud uurimisküsimusele.

4. LÄBIVIIDUD UURINGU TULEMUSTE ANALÜÜS JA ETTEPANEKUD

Järgnevalt analüüsib autor läbiviidud uuringu tulemusi, vastab töö alguses püstitatud uurimisküsimustele ning pakub välja mõned ettepanekud jaekaubandusettevõtetele.

4.1. Tulemused ja järeldused

Uuringus osalesid 10 ettevõtet erinevates tegevusvaldkondades - autode müük (2), toidukaupade jaemüügi (2), kütuse jaemüük (2), riiete jaemüük (3) ning läbipääsusüsteemide müük (1). 60%-il vastajatest oli ettevõtte töötajate arv 100-249 töötajat, 30%-il vastajatest 20-49 töötajat ja 10%-il vastajatest 50-99 töötajat. 80% vastajate ettevõtete vanusest oli 16 või enam aastat ning 20% vastati ettevõtte vanuseks 10-15 aastat. 50% vastajatest olid ettevõtte finantsjuhid, 30% ettevõtte raamatupidajad, 10% finantskontrollerid või valdkonnajuhid (vt Joonis 1).

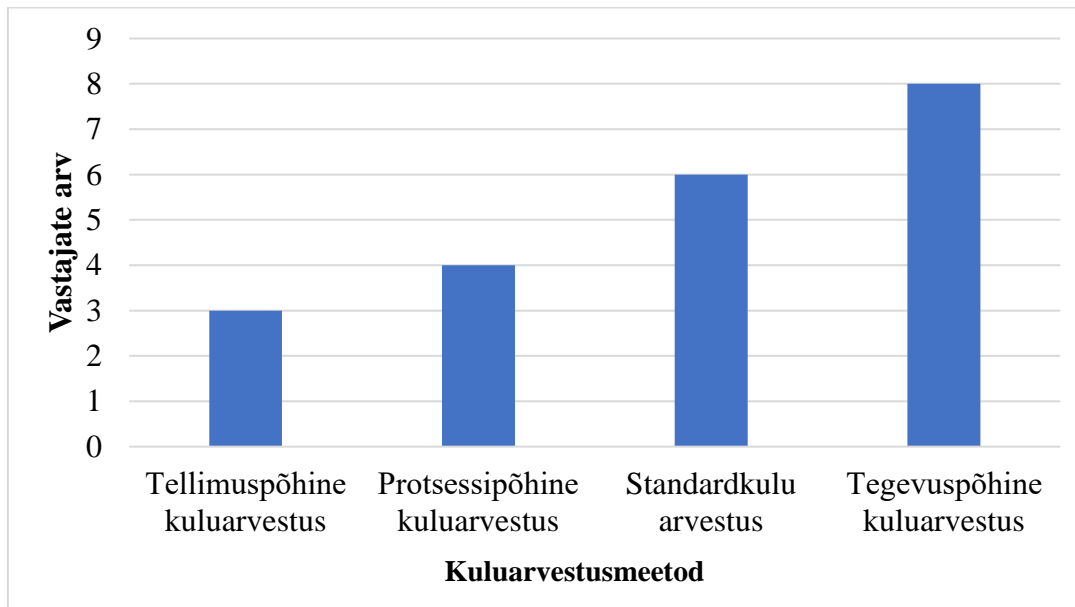


Joonis 1. Vastajate ametikohad

Allikas: Autori koostatud

Järgnevalt autor analüüsib esimest uurimisküsimust, milleks oli „Millised on peamised kuluarvestusmeetodid, mida kasutatakse Eesti jaekaubandusettevõtetes?“

Tulemustest selgus, et ettevõtted kasutasid erinevaid kuluarvestusmeetodeid, nii tegevuspõhist kuluarvestust, standardkulu arvestust, protsessipõhist kuluarvestust kui ka tellimuspõhist kuluarvestust. Ükski vastajatest ei valinud küsimuse võimalikku vastust „Muu“. Kõige rohkem vastati, et nende ettevõtte kasutab tegevuspõhist kuluarvestust – 8 vastajat 10-st. Populaarsuselt järgmine meetod oli standardkulu arvestus – 6 vastajat 10-st. Protsessipõhist kuluarvestust kasutasid 4 ettevõtet ja tellimuspõhist kuluarvestust 3 ettevõtet. (vt Joonis 2)

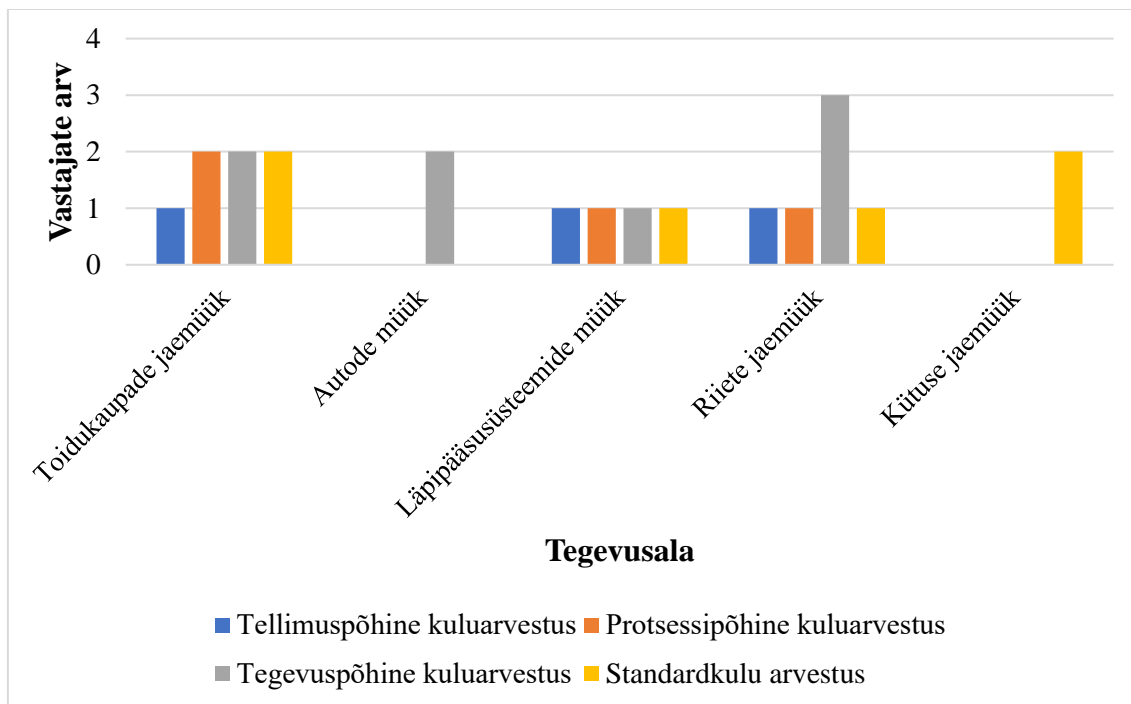


Joonis 2. Vastajate ettevõtetes kasutatavad kuluarvestusmeetodid
Allikas: Autori koostatud

Uuringust selgus, et toidukaupade jaemüügiga tegelevates ettevõtetes kasutatakse nii tellimuspõhist, protsessipõhist, tegevuspõhist kuluarvestusmeetodit kui ka standardkulu arvestust. Neist kolme viimast kasutati kõikides vastajate toidukaupade jaemüügi ettevõtetes, aga tellimuspõhist kasutati vaid ühes toidukaupade ettevõttes. Autode müügi ettevõtetes kasutati valdavalt tegevuspõhist kuluarvestusmeetodit. Läbipääsusüsteemide müügiga tegelevas ettevõttes kasutati nii tellimuspõhist, protsessipõhist, tegevuspõhist kuluarvestust kui ka standardkulu arvestust. Riiete jaemüügi valdkonnas selgus vastajate põhjal, et kõige rohkem kasutatakse tegevuspõhist kuluarvestust. Üks riiete jaemüügi ettevõtetest vastas, et nemad kasutavad kõiki nelja meetodit – tellimuspõhist, protsessipõhist, tegevuspõhist kuluarvestust ja standardkulu arvestust. Kütuse jaemüügi tegevusalas kasutati vaid standardkulu arvestust. (vt Joonis 3)

Erinevaid kuluarvestusmeetodeid kasutati toidukaupade jaemüügi, läbipääsusüsteemide müügi ja riiete jaemüügi tegevusalades. Ainult ühte kuluarvestusmeetodit aga autode müügi ja kütuse

jaemüügi valdkondades. Sellest võib järeldada, et uuringus osalenud toidukaupade, läbipääsusüsteemide ja riiete jaemüügi valdkondade ettevõtete puhul on kasulikum meetodeid kombineeritult kasutada. Autode müügi ja kütuse jaemüügi valdkondades on aga vastupidi - parem on kasutada ühte kuluarvestusmeetodit.



Joonis 3. Ettevõtetes kasutatavad kuluarvestusmeetodid tegevusala põhiselt
Allikas: Autori koostatud

Järgnevalt autor analüüsib teist uurimisküsimust, milleks oli „Kuidas toimub toodete/kaupade hinnastamine Eesti jaekaubandusettevõtetes?“.

Tulemustest selgus, et Eesti jaekaubandusettevõtetes kasutatakse toodete/kaupade hinnastamisel mitmeid võimalikke viise. Kõik uuringus osalejad vastasid, et kasutavad toodete/kaupade hinnastamisel toote/kauba omahinna ja müügihinna arvutamist. 9 ettevõtet 10-st vastasid, et nad arvutavad soovitud kasumi. Vastusevariantidest „müügihinna võrdlemine konkurentidega toodete/kaupade hindadega“ ja „ülevaate koostamine ettevõttega seotud kuludest (püsikulud ja muutuvkulud)“ vastasid mõlemale valikule 4 ettevõtet. (vt Joonis 4) Ükski vastajatest ei valinud hinnastamisel vastusevarianti „Muu viis“.

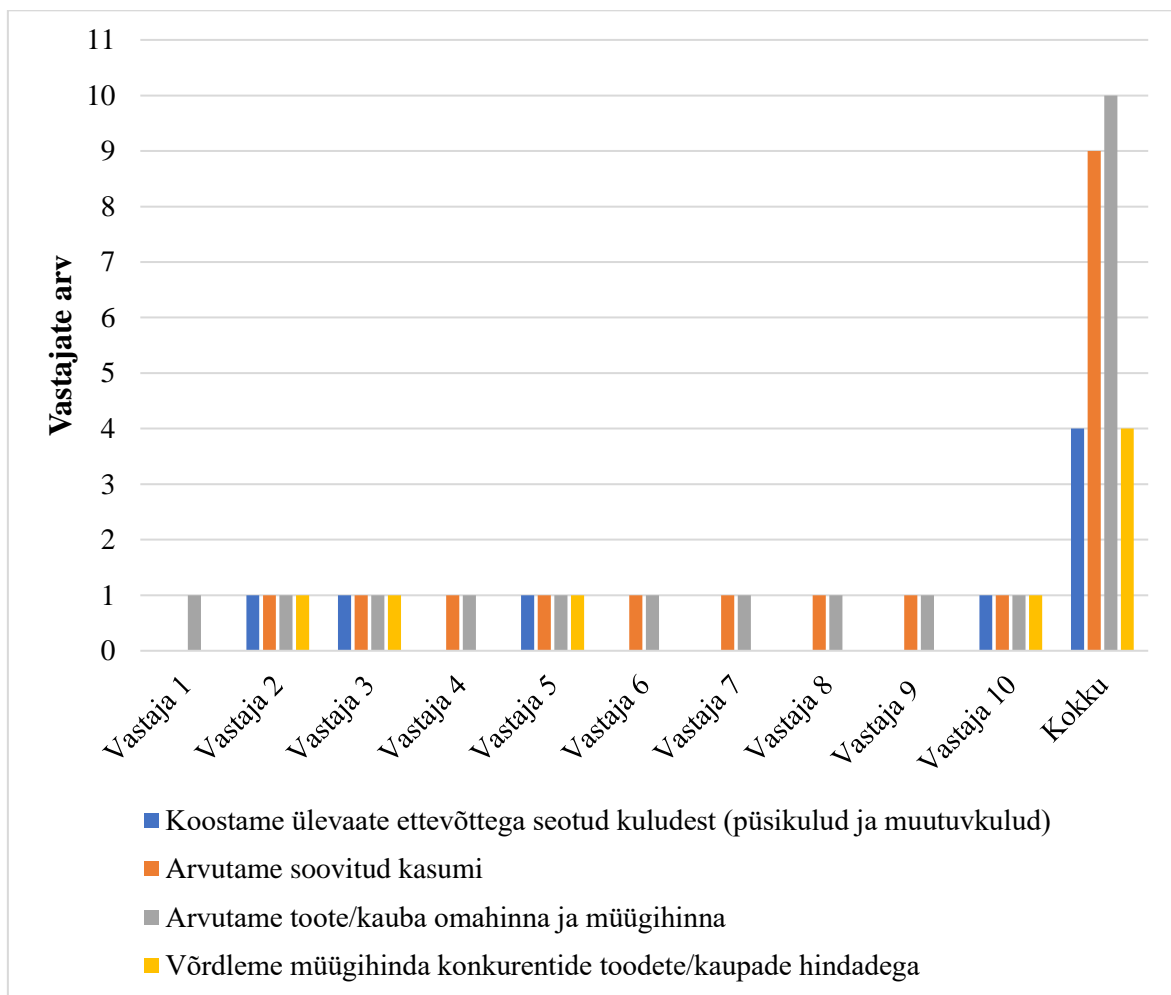
4 ettevõtet 10-st vastasid, et kasutavad kõiki hinnastamise võimalikke samme (vt Joonis 4):

a) koostame ülevaate ettevõttega seotud kuludest (püsikulud ja muutuvkulud);

- b) arvutame soovitud kasumi;
- c) arvutame toote/kauba omahinna ja müügihinna;
- d) võrdleme müügihinda konkurentide toodete/kaupade hindadega.

5 ettevõtet 10-st vastasid, et toodete/kaupade hinnastamisel nad arvutavad soovitud kasumi ning toote/kauba omahinna ja müügihinna. Ainult ühe ettevõtte töötaja vastas, et nemad arvutavad ainult toote/kauba omahinna ja müügihinna. (vt Joonis 4)

Võib järeldada, et jaekaubandusettevõtete jaoks on hinnastamisel kõige olulisem toote/kauba omahinna ja müügihinna arvutamine ning soovitud kasumi leidmine.



Joonis 4. Vastajate ettevõtete toodete/kaupade hinnastamine
Allikas: Autori koostatud

Kõik uuringus osalenud 10-ne ettevõtte töötajad vastasid, et hinnastavad tooteid/kaupu tootmisliku/kaubandusliku omahinna kulude pealt. 3-es ettevõttes hinnastatakse lisaks tootmislikule/kaubanduslikule omahinnale ka toote/kauba müügihinna kulude pealt.

Järgnevalt autor analüüsib kolmandat uurimisküsimust, milleks oli „Kui oluliseks peavad Eesti jaekaubandusettevõtted kuluarvestuse informatsiooni panust ettevõtte juhtimisse ning miks on kuluarvestus vajalik?“.

Autor esitas uuringus 7-palli skaalal küsimuse kuluarvestuse informatsiooni panuse olulisusest ettevõtte juhtimisse. Jaekaubandusettevõtete vastuste mood oli 7-palli ehk vastus, mida esines kõige rohkem. Sellest võib järeldada, et kuluarvestuse informatsioon on ettevõtte juhtimisotsuste seisukohalt väga oluline. Vastuste standardhälve oli 0,66 ehk hajuvus keskmise ümber oli väike. See tähendab, et vastati küllaltki üksmeelselt. Pooled uuringus osalejad vastasid, et kuluarvestuse panus ettevõtte juhtimisse on oluline 7-palli, 4 ettevõtet vastasid 6-palli ning 1 ettevõtte vastas 5-palli. (vt Tabel 7)

Kõik 10 ettevõtet pidasid kuluarvestust vajalikuks, kuna see aitab toote/kauba kulusid paremini mõista, tooteid/kaupu hinnastada ja vajalikke otsuseid langetada. Ükski ettevõtte vastaja ei valinud vastusevarianti „Muu põhjus“.

Tabel 7. Vastajate kuluarvestuse informatsiooni panuse hinnang ettevõtte juhtimisse 7-palli skaalal

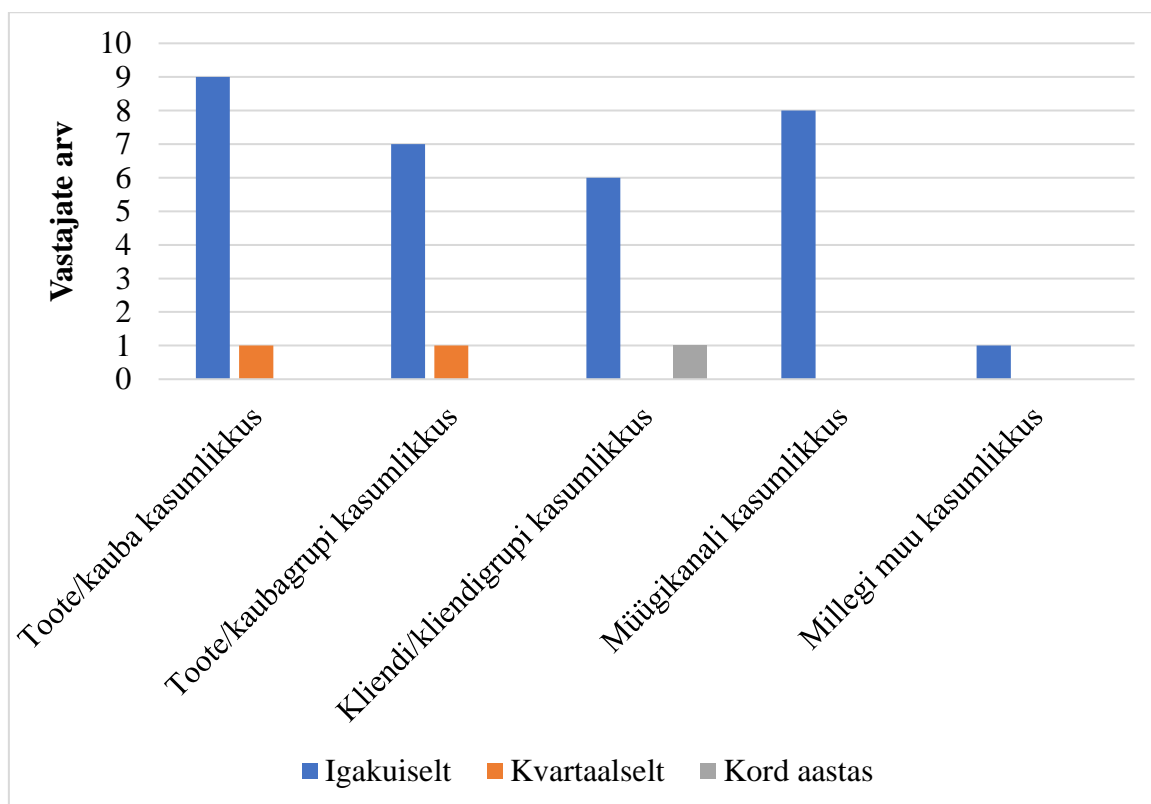
	Vastused
Vastaja 1	5
Vastaja 2	7
Vastaja 3	7
Vastaja 4	6
Vastaja 5	7
Vastaja 6	7
Vastaja 7	6
Vastaja 8	7
Vastaja 9	6
Vastaja 10	6
Mood	7
Standardhälve	0,66

Allikas: Autori arvutused

Järgnevalt autor analüüsib uuringu küsimuste „Milliseid järgmisi kasumlikkusi jälgite jooksvalt ettevõttes ja kui tihti?“ ning „Milliseid kulusid seostate jooksvalt tootega/kaubaga?“ vastuseid.

Lisaks püstitatud uurimisküsimustele selgus, et jaekaubandusettevõtted jälgivad jooksvalt kõige rohkem toote/kauba kasumlikkust ja müügikanali kasumlikkust. Peale eeltoodud kasumlikkuste, jälgisid ettevõtted ka toote/kaubagrupi kasumlikkust ja kliendi/kliendigrupi kasumlikkust. Kasumlikkuste jälgimise perioodidest esines igakuiselt jälgimist rohkem kui kvartaalselt või kord aastas.

Peaaegu kõik uuringus osalenud jaekaubandusettevõtted (9 ettevõtet 10-st) jälgivad iga kuu toote/kauba kasumlikkust. Üks ettevõtte jälgib toote/kauba kasumlikkust hoopis kvartaalselt. Müügikanali kasumlikkust jälgivad igakuiselt paljud uuringus osalenud ettevõtted – 8 ettevõtet. Üle poolte vastajatest (7 ettevõtet) jälgivad igakuiselt toote/kaubagrupi kasumlikkust. Üks ettevõtte jälgib kvartaalselt toote/kaubagrupi kasumlikkust. Kliendi/kliendigrupi kasumlikkust jälgivad igakuiselt 6 ettevõtet ja kord aastas 1 ettevõtte. Üks ettevõtte vastas, et nemad kasutavad millegi muu kasumlikkust, milleks oli objektide/osakondade kasumlikkuse jälgimine igakuiselt. (vt Joonis 5) 40% uuringus osalenud ettevõtetest jälgivad nii toote/kauba, toote/kaubagrupi, kliendi/kliendigrupi kui ka müügikanali kasumlikkust.



Joonis 5. Ettevõtete kasumlikkuste jälgimine igakuiselt, kvartaalselt, kord aastas
Allikas: Autori koostatud

Kõik uuringus osalevad ettevõtted seostavad jooksvalt toote/kaubaga põhimaterjali/kaubasoetusmaksumuse kulusid. Enamus ettevõtetest (8 ettevõtet 10-st) seostavad tootega/kaubaga otsekulusid ja tootmise/kaubanduse lisakulusid. Peaaegu pooled vastajad (4 ettevõtet 10-st) vastasid, et seostavad põhitööjõukulused jooksvalt toote/kaubaga.

4.2. Ettepanekud

Läbiviidud uuringust tuli välja, et kõigest 40% vastajatest kasutavad toodete/kaupade hinnastamisel ettevõttega seotud kulude (püsikulud ja muutuvkulud) ülevaate koostamist. Autori soovitus igale jaekaubandusettevõttele oleks selle kasutamine, kuna nii saab ettevõtte teha kindlaks kõik olulised kulud ja hiljem aitab see kulusid planeerida.

Uuringu tulemustest selgus, et ainult 40% vastajatest jälgivad kõiki autori poolt väljatoodud kasumlikkusi: toote/kauba kasumlikkus, toote/kaubagrupi kasumlikkus, kliendi/kliendigrupi kasumlikkus ja müügikanali kasumlikkus. Ettevõtete kasumlikkustest jälgiti kliendi/kliendigrupi kasumlikkust kõige vähem, aga autori arvates on see eriti oluline kasumlikkus, kuna paljude ettevõtete tulud sõltuvad just klientidest ja ettevõtetel oleks kasulik teada, millised kliendid on neile kõige väärtuslikumad. Samuti soovib autor jälgida kõiki eelpool mainitud kasumlikkusi, kuna iga kasumlikkus annab ettevõttele informatsiooni juurde, tänu millele saab ettevõtte teha vajalikke muudatusi, et vähendada kulusid ja olla efektiivsem.

KOKKUVÕTE

Käesoleva bakalaureusetöö eesmärgiks oli uurida ja võrrelda jaekaubandusettevõtetes kasutatavaid kuluarvestusmeetodeid, toodete/kaupade hinnastamist, kuluarvestuse informatsiooni panust ettevõtte juhtimisse ja miks on kuluarvestus vajalik. Eesmärgi täitmiseks püstitas autor kolm uurimisküsimust ja viis jaekaubandussektoris juhtivatel kohtadel töötavate inimestega läbi küsitlusuuringu.

Lisaks uurimisküsimustele püstitas autor ka kaks uurimisülesannet, mis moodustasid töö teoreetilise osa. Teoreetilises osas selgitas autor kuluarvestuse olulisust kaubandusettevõtetes, kirjeldas ja analüüsis erinevaid kuluarvestusmeetodeid ning kaupade hindade kujunemist, tõi välja kaubanduses kasutatavad peamised tegevus- ja tulemusmõõdikud. Samuti andis autor ülevaate Eesti jaekaubandusettevõtete 2019. aasta näitajatest, mis leiti Eesti Statistikaameti andmebaasist, veel kirjeldas autor koroonakriisi mõju jaekaubandusele 2020. aastal ning ETK kaubandusorganisatsiooni.

Kuluarvestus on jaekaubandusettevõtetele jätkusuutlikuks tegutsemiseks soovituslik, kuna järjest rohkem on mõistma hakatud, et kulud on juhtimisotsuste ja tegevuste tulemus. Kuluarvestus aitab toodete ja teenustega seotud kulusid määrata, hinnata nende kasumlikkust ja langetada ettevõtte toimimiseks olulisi otsuseid.

Läbiviidud uuringust selgus, et peamised kuluarvestusmeetodid, mida kasutatakse Eesti jaekaubandusettevõtetes on tegevuspõhine kuluarvestus, standardkulu arvestus, protsessipõhine kuluarvestus ja tellimuspõhine kuluarvestus. Neist kõige rohkem kasutati tegevuspõhist kuluarvestust ja standardkulu arvestust. Mitut erinevat kuluarvestusmeetodit kasutati nii toidukaupade jaemüügi, läbipääsusüsteemide müügi ja riiete jaemüügiga tegelevates ettevõtetes. Ainult ühte kuluarvestusmeetodit kasutati autode müügi ja kütuse jaemüügi tegevusaladel. Sellest võib järeldada, et uuringus osalenute ettevõtetes, kes tegelesid toidukaupade, läbipääsusüsteemide ja riiete müügiga, on kasulikum kasutada mitut kuluarvestusmeetodit.

Veel selgus uuringust, et toodete/kaupade hinnastamisel kasutati Eesti jaekaubandusettevõtetes mitmeid võimalusi: ettevõttega seotud kulude (püsikulud ja muutuvkulud) ülevaate koostamine, soovitud kasumi arvutamine, toote/kauba omahinna ja müügihinna arvutamine, müügihinna võrdlemine konkurentide toodete/kaupade hindadega. 40% uuringus osalenud ettevõtetest kasutasid kõiki eelpool mainitud hinnastamise võimalusi. Pooled uuringus osalejad kasutasid toodete/kaupade hinnastamisel ainult soovitud kasumi ning toote/kauba omahinna ja müügihinna arvutamist. Uuringu tulemustest saab järeldada, et jaekaubandusettevõtete jaoks on hinnastamisel kõige olulisem toote/kauba omahinna ja müügihinna arvutamine ning soovitud kasumi arvutamine, kuna neid esines vastuste seas kõige rohkem.

Eesti jaekaubandusettevõtete vastajate mood kuluarvestuse informatsiooni panuse hindamisel ettevõtte juhtimisse oli 7-palli skaalal 7. Vastuste standardhälve oli 0,66, mis tähendab, et vastused ei olnud märkimisväärselt erinevad, vaid pigem oldi samal nõul, et kuluarvestus on kindlasti oluline. Ükski ettevõtte vastaja ei hinnanud kuluarvestuse informatsiooni panust alla 5-palli, mis on päris hea tulemus.

Kuluarvestuse informatsiooni peeti vajalikuks, sest see aitab toote/kauba kulusid paremini mõista, tooteid/kaupu hinnastada ja vajalikke otsuseid langetada. Autori jaoks oli kuluarvestuse informatsiooni panuse hindamise tulemus positiivne üllatus, kuna kuluarvestuse informatsiooni panust ettevõtte juhtimisse hinnati väga kõrgeks. Uuringust saab järeldada, et Eesti jaekaubandusettevõtted peavad kuluarvestuse informatsiooni panust ettevõtte juhtimisse väga tähtsaks ja võib arvata, et ollakse kursis, et kuluarvestuse rakendamine aitab ettevõttel olla edukas.

Ainult 40% uuringu vastajate ettevõtetest kasutasid toodete/kaupade hinnastamisel ettevõttega seotud kulude (püsikulud ja muutuvkulud) ülevaate koostamist. Autori ettepanek jaekaubandusettevõtetele oleks selle kasutamine, et ettevõtte teaks kõiki olulisi kulusid, mis annaksid hea ülevaate väljaminekutest ja hiljem tuleb see kulude planeerimisel kasuks.

40% uuringu vastajatest jälgis nii toote/kauba kasumlikkust, toote/kaubagrupi kasumlikkust, kliendi/kliendigrupi kasumlikkust kui ka müügikanali kasumlikkust. Nendest kõige vähem esines kliendi/kliendigrupi kasumlikkuse jälgimist, aga autor soovitaks jaekaubandusettevõtetel ka seda kasumlikkust rohkem jälgida, et teada saada, millised kliendid on ettevõttele kõige olulisemad. Samuti soovitab autor jälgida kõiki eelpool mainitud kasumlikkusi, et ettevõtte saaks muudatuste tegemiseks ja kulude vähendamiseks vajalikku informatsiooni juurde.

Jaekaubandusettevõtted võiksid autori poolt väljapakutud ettepanekuid ja soovitusi kasutada enda kuluarvestuse rakendustes.

Käesoleva bakalaureusetöö teemat saaks edasi arendada, moodustades suurema valimi jaekaubandusettevõtetest ning koostades uue küsitluse, et uurida kuluarvestusmeetodite ja toodete/kaupade hinnastamise valikute põhjuseid, kuna käesolev bakalaureusetöö käsitleb ainult, milliseid valikuid on jaekaubandusettevõtted kuluarvestuse kasutamisel langetanud. Teine võimalus oleks intervjuuerida jaekaubanduses juhtivatel kohtadel töötajaid, et saada sisukamaid vastuseid, kuidas ja mis põhjustel nende ettevõttes kuluarvestust rakendatakse.

SUMMARY

COST ACCOUNTING APPLICATIONS IN ESTONIAN RETAIL COMPANIES

Kristiine Kiitsak

Competition between retail companies is increasing every year. At the same time, e-commerce is rapidly developing and quietly taking over usual trade. It is important for retail companies to applicate cost accounting. Cost accounting data should be as accurate as possible in order to reduce costs, generate higher profits and be more competitive. Cost accounting information is necessary for both internal and external consumers.

The research problem is to find out how cost accounting is applied in Estonian retail companies and how important the contribution of cost accounting information to the management of the company is considered. The aim of this bachelor's thesis is to examine and compare cost accounting methods used in retail companies, product/goods pricing methods, the contribution of cost accounting information to the management of the company and why cost accounting is necessary. In order to achieve this goal, the author set three research questions and conducted a survey with leading people working in the retail sector through a survey. In addition to the research questions, the author also set up two research tasks, which formed the theoretical part of the work.

The following research tasks have been set for the thesis:

- 1) describe and analyze cost accounting in trade;
- 2) give an overview of Estonian retail.

In addition to research tasks, specific research questions have also been set:

- 1) What are the main costing methods used in retail companies?
- 2) How products/goods are priced in retail companies?
- 3) How important is the contribution of cost accounting information to the management of the company and why is cost accounting necessary?

The object of the survey is companies operating in retail trade in Estonia. A qualitative method is used as the research method and a survey is used as the data collection method.

The results showed that the main costing methods used in Estonian retail companies are activity-based costing, standard costing, process costing and job order costing. The most used of them were methods activity-based costing and standard costing. Several different methods were used in the food retail trade, access system sales and clothing retail activities. It can be concluded that it is more useful to use several methods in the above-mentioned activities.

The study also showed that a number of pricing options were used in products/goods pricing: compiling an overview of company-related cost (fixed costs and variable costs), calculation of the desired profit, calculation of the cost and sales price of the products/goods, comparison of the selling price with the prices of competitors' products/goods. 40% of the companies participating in the study used all the pricing options that were mentioned. From the results of the survey, it can be concluded that the most important pricing options for retail companies is the calculation of the cost and sales price of the products/goods and the calculation of the desired profit.

The mode of the respondents for the contribution of cost accounting information to the management of the company were 7-point scale 7. The standard deviation of the responses was 0,66, which means that the answers did not differ significantly, but rather they agreed that the cost accounting is definitely important. None of the respondents rated the contribution of the cost accounting information below 5-points in, which is a pretty good result. Cost accounting information was considered necessary because it helps to better understand the costs of the product/goods, to price the products/goods and to make the necessary decisions. The study concludes that retail companies attach great importance to the contribution of cost accounting information to the management of the company, from which it can be assumed that retail companies are aware of the importance of planning, monitoring and controlling cost accounting.

KASUTATUD KIRJANDUS

- Cardinaels, E. (2008). *The interplay between cost accounting knowledge and presentation formats in cost-based decision-making*. Kättesaadav: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0361368207000463>, 2. mai 2021.
- (2020). *Coop valiti Eesti mainekamaks ettevõtteks*. COOP. Kättesaadav: <https://www.coop.ee/coop-valiti-eesti-mainekamaks-ettevotteks>, 20. aprill 2021.
- Drury, C. (2004). *Management and cost accounting*. 6th ed. London: Thomson Learning.
- Drury, C. (2019). *Management accounting for business*. 7th ed. Andover: Cengage Learning.
- Eerme, M. (2019). *Coop Eesti kasvatas enim turuosa*. Kättesaadav: <https://www.kaubandus.ee/uudised/2019/07/03/coop-eesti-kasvatas-enim-turuosa>, 3. mai 2021.
- Eesti Statistikaamet. (2021) KM0081: Kaubandusettevõtete tulud, kaubanduslik juurdehindlus. – [E-andmebaas] https://andmed.stat.ee/et/stat/majandus_sisekaubandus_sisekaubanduse-majandusnaitajad/KM0081/table/tableViewLayout1 (26. aprill 2021).
- Eesti Statistikaamet. (2021) KM0107: Kaubandusettevõtete tulud, kulud, kaubanduslik juurdehindlus tegevusala (EMTAK 2008) järgi (kvartalid). – [E-andmebaas] <https://andmebaas.stat.ee/Index.aspx?lang=et&DataSetCode=KM0107#> (26. aprill 2021).
- (2015). *ETK Grupp muudab nime*. Kättesaadav: <https://www.aripaev.ee/uudised/2015/11/16/etk-grupp-muudab-nime>, 17. aprill 2021.
- Horngren, C. T., Datar, S. M., Rajan, M. V. (2015). *Cost accounting: a managerial emphasis*. 15th edition. Harlow: Pearson.
- Karu, S. (2008). *Kulude juhtimine ja arvestus: tulemuslikkusele suunatud organisatsioonis*. I osa. Tartu: Rafiko.
- Kauplused*. COOP. Kättesaadav: <https://www.coop.ee/kauplused>, 20. aprill 2021.
- Laar, A. (2012). *110 aastat rahvuslikku ühiskaubandust Eestis*. Tallinn: Eesti Tarbijateühistute Keskühistu.

- Maasik, L., Kirikal, H., Murulaid, T., Noorväli, H., Kuusik, R., Kalvik, Ü., Jakobson, S. (2012). *Kategooria juhtimine kaubanduses*. Mõdriku: Lääne-Viru Rakenduskõrgkool.
- Mis on Pareto printsiip ja Pareto diagramm? Kättesaadav: <https://leanway.ee/pareto-printsiip-ja-pareto-diagramm>, 18. aprill 2021.
- Parvel, K. (1977) *Kaubandusraamatupidamine. 1. osa: Arvestuse üldalused kaubanduses ja kaubaoperatsioonide arvestus hulgikaubandusettevõtetes*. Tartu: Tartu Riiklik Ülikool.
- Parvel, A. (1981). *Raamatupidamine riiklikus kaubanduses*. Tallinn: Valgus.
- Raiborn, C. A., Kinney M.R. (2011). *Cost accounting principles*. 8th ed. South-Western: Cengage Learning.
- Soidla, M. (2015). *Kuluarvestussüsteemi rakendamine ettevõttes Tender Ehitus OÜ*. (Bakalaureusetöö). TTÜ Majandusarvestuse instituut. Tallinn.
- Teearu, K. (2020). *Kuluarvestuse põhimõtted tootmises, kaubanduses ja teenusettevõttes*. Kättesaadav: <https://www.rmp.ee/raamatupidamine/raamatupidamine-yldiselt/kuluarvestuse-pohimotted-tootmises-kaubanduses-ja-teenusettevottes>, 17. aprill 2021.
- Tiigiste, J. (2020). *Jaekaubanduse tõusud ja mõõnad esimesel poolaastal*. Kättesaadav: <https://www.stat.ee/et/uudised/jaekaubanduse-tousud-ja-moonad-esimesel-poolaastal>, (26. aprill 2021).
- (2001). *Uuringufirmad määratlevad müügikohti erinevalt*. Kättesaadav: <https://www.aripaev.ee/uudised/2001/08/20/uuringufirmad-maaratlevad-muugikohti-erinevalt>, 17. aprill 2021.
- Uskonen, J., Tenhiälä, A. (2012). *The price of responsiveness: Cost analysis of change orders in make-to-order manufacturing*. Kättesaadav: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0925527311003707>, 2. mai 2021.
- Õis, E. *Kuluarvestus aitab välja selgitada toote ja teenuse kasumlikkuse*. Kättesaadav: <https://www.itera.ee/2015/06/5184/>, 18. aprill 2021.

LISAD

Lisa 1. Küsimustik

1. Millega teie ettevõtte tegeleb? (Nt toidukaupade, riiete, kütuse, autode jms müük) ...
2. Ettevõtte töötajate arv:
 - 1-19
 - 20-49
 - 50-99
 - 100-249
 - 250 või enam
3. Ettevõtte vanus:
 - 1-4 aastat
 - 5-9 aastat
 - 10-15 aastat
 - 16 või enam aastat
4. Vastaja ametikoht:
 - Ettevõtte juht
 - Ettevõtte finantsjuht
 - Ettevõtte raamatupidaja
 - Muu: ...
5. Millist kuluarvestusmeetodit kasutate?
 - Tellimuspõhine kuluarvestus: jah/ei
 - Protsessipõhine kuluarvestus: jah/ei
 - Tegevuspõhine kuluarvestus: jah/ei
 - Standardkulu arvestus: jah/ei
 - Muu: jah/ei
6. Kui vastasite, et ettevõtte kasutab muud kuluarvestusmeetodit, siis palun täpsustage, millist meetodit.

7. Milliseid järgmisi kasumlikkusi jälgite jooksvalt ettevõttes ja kui tihti?

Ei jälgi Igakuiselt Kvartaalselt Kord aastas

- Toote/kauba kasumlikkus:
 - Toote/kaubagrupi kasumlikkus:
 - Kliendi/kliendigrupi kasumlikkus:
 - Müügikanali kasumlikkus:
 - Millegi muu kasumlikkus:
8. Kui vastasite, et ettevõtte jälgib millegi muu kasumlikkust, siis palun täpsustage, mille kasumlikkust?
9. Milliseid kulusid seostate jooksvalt tootega/kaubaga?
- Põhimaterjal/kaubasoetusmaksumus: jah/ei
 - Põhitööjõud: jah/ei
 - Tootmise/kaubanduse lisakulud: jah/ei
 - Otsekulud: jah/ei
 - Muu: jah/ei
10. Kui vastasite, et kasutate toote/kaubaga seostamisel muid kulusid, siis palun täpsustage, milliseid kulusid.
11. Kuidas toimub teil toodete/kaupade hinnastamine?
- Koostame ülevaate ettevõttega seotud kuludest (püsikulud ja muutuvkulud): jah/ei
 - Arvutame soovitud kasumi: jah/ei
 - Arvutame toote/kauba omahinna ja müügihinna: jah/ei
 - Võrdleme müügihinda konkurentide toodete/kaupade hindadega: jah/ei
 - Muu viis: jah/ei
12. Kui vastasite, et toodete/kaupade hinnastamine toimub muul viisil, siis palun täpsustage, kuidas see välja näeb.
13. Milliste kulude pealt hinnastate enda tooteid/kaupu?
- Tootmislik/kaubanduslik omahind: jah/ei
 - Toote/kauba müügihind: jah/ei
 - Ei kasuta hinnastamisel kulusid: jah/ei
 - Muu: jah/ei
14. Kui vastasite, et toodete/kaupade hinnastamine toimub muude kulude pealt, siis palun täpsustage, mis kulude.

15. Kui oluliseks peate kuluarvestuse informatsiooni panust ettevõtte juhtimisse?

EI OLE ÜLDSE OLULINE

1 2 3 4 5 6 7

VÄGA OLULINE

16. Miks peate kuluarvestust vajalikuks?

- Aitab toote kulusid paremini mõista: jah/ei
- Aitab tooteid hinnastada: jah/ei
- Aitab vajalikke otsuseid langetada: jah/ei
- Muu põhjus: jah/ei

17. Kui vastasite, et kuluarvestus on vajalik mingil muul põhjusel, siis palun täpsustage.

Lisa 2. Kiri uuringus osalejatele

Tere!

Olen Tallinna Tehnikaülikooli ärenduse õppekava majandusarvestuse suuna III kursuse tudeng. Seoses oma bakalaureusetööga viin läbi alljärgneva küsitluse, mille eesmärgiks on uurida ja võrrelda kuluarvestusmeetodite valikuid jaekaubandusettevõtetes.

Teie vastused on anonüümsed ja neid kasutatakse üldistatud kujul. Küsitlusele vastamine võtab ligikaudu aega kuni 10 minutit.

Link küsimustikule:

https://docs.google.com/forms/d/e/1FAIpQLSc1XsVXbsx00LcoxY8OfeytjFNMT4y7gI6-zi8gzUOPdVWocw/viewform?usp=sf_link

Ette tänades,
Kristiine Kiitsak

Lisa 3. Lihtlitsents

Lihtlitsents lõputöö reprodutseerimiseks ja lõputöö üldsusele kättesaadavaks tegemiseks¹

Mina Kristiine Kiitsak

1. annan Tallinna Tehnikaülikoolile tasuta loa (lihtlitsentsi) enda loodud teose
“Kuluarvestuse rakendused Eesti jaekaubandusettevõtetes“,

mille juhendaja on Tarmo Kadak,

1.1 reprodutseerimiseks lõputöö säilitamise ja elektroonse avaldamise eesmärgil, sh TalTechi raamatukogu digikogusse lisamise eesmärgil kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni;

1.2 üldsusele kättesaadavaks tegemiseks TalTechi veebikeskkonna kaudu, sealhulgas TalTechi raamatukogu digikogu kaudu kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni.

2. Olen teadlik, et käesoleva lihtlitsentsi punktis 1 nimetatud õigused jäävad alles ka autorile.

3. Kinnitan, et lihtlitsentsi andmisega ei rikuta teiste isikute intellektuaalomandi ega isikuandmete kaitse seadusest ning muudest õigusaktidest tulenevaid õigusi.

13.05.2021

¹*Lihtlitsents ei kehti juurdepääsupiirangu kehtivuse ajal, välja arvatud ülikooli õigus lõputööd reprodutseerida üksnes säilitamise eesmärgil.*