

UNIVERZA V LJUBLJANI

EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

JOŽICA BELŠAK

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

ORGANIZIRANJE RAČUNOVODSTVA V JGZ BRDO

Ljubljana, marec 2015

JOŽICA BELŠAK

IZJAVA O AVTORSTVU

Spodaj podpisana Jožica Belšak, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, izjavljam, da sem avtorica magistrskega dela z naslovom Organiziranje računovodstva v JGZ Brdo, pripravljenega v sodelovanju s svetovalcem prof. dr. Markom Hočevarjem.

Izrecno izjavljam, da v skladu z določili Zakona o avtorski in sorodnih pravicah (Ur. l. RS, št. 21/1995 s spremembami) dovolim objavo magistrskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

S svojim podpisom zagotavljam, da

- je predloženo besedilo rezultat izključno mojega lastnega raziskovalnega dela;
- je predloženo besedilo jezikovno korektno in tehnično pripravljeno v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, kar pomeni, da sem
 - poskrbel(-a), da so dela in mnenja drugih avtorjev oziroma avtoric, ki jih uporabljam v zaključni strokovni nalogi/diplomskem delu/specialističnem delu/magistrskem delu/doktorski disertaciji, citirana oziroma navedena v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, in
 - pridobil(-a) vsa dovoljenja za uporabo avtorskih del, ki so v celoti (v pisni ali grafični obliki) uporabljena v tekstu, in sem to v besedilu tudi jasno zapisal(-a);
- se zavedam, da je plagiatorstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku (Ur. l. RS, št. 55/2008 s spremembami);
- se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predložene zaključne strokovne naloge/diplomskega dela/specialističnega dela/magistrskega dela/doktorske disertacije dokazano plagiatorstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom.

V Ljubljani, dne _____

Podpis avtorja(-ice): _____

KAZALO

UVOD	1
1 OPREDELITEV RAČUNOVODENJA	4
1.1 Organizacijski razvoj in opredelitev računovodstva	4
1.1.1 Razlikovanje med računovodstvom in računovodenjem	5
1.1.2 Osnovne značilnosti in namen računovodstva	5
1.1.3 Razlikovanje in organizacijska povezanost finančne funkcije in računovodstva	6
1.1.4 Razlike med finančnim, stroškovnim in poslovnim računovodstvom	8
1.2 Sestava in naloge računovodstva	10
1.3 Pomen kontrolinga v računovodstvu	11
1.4 Odgovornost in pristojnost v računovodstvu	12
1.5 Etika v računovodstvu	13
1.6 Primerjava računovodstev v ZDA, Nemčiji in Sloveniji	13
2 ORGANIZIRANJE RAČUNOVODSTVA	17
2.1 Teorije o organiziranju in organizaciji	17
2.1.1 Opredelitev organiziranja	17
2.1.2 Organizacijski procesi	18
2.1.3 Organizacijska struktura	19
2.2 Poslovanje v računovodstvu	20
2.2.1 Znanja, lastnosti in značilnosti, ki jih mora imeti uspešen vodja	20
2.2.2 Managerske sposobnosti vodje računovodstva	21
2.2.3 Funkcija in vloge vodje računovodstva	22
2.2.4 Ravnanje s človeškimi zmožnostmi v računovodstvu (kadrovanje)	23
2.3 Organiziranje računovodstva kot dela informacijskega sistema	23
2.3.1 Informacijski sistem na splošno	23
2.3.2 Vpliv informatizacije na organiziranje računovodstva	25
2.3.3 Računovodstvo kot del informacijskega sistema	26
2.3.4 Informacije, uporabniki informacij in vrste računovodskih informacij	26
2.3.4.1 Notranji uporabniki in njihove potrebe po računovodskih informacijah	27
2.3.4.2 Zunanji uporabniki in njihove potrebe po računovodskih informacijah	27
2.3.5 Pomen in potrebe po informacijah za poslovno odločanje	30
2.3.6 Računovodsko informiranje in poročanje	31
3 ANALIZA ORGANIZIRANJA RAČUNOVODSTVA V JGZ BRDO	32
3.1 Predstavitev zavoda	32
3.1.1 Organizacijska struktura	33
3.1.2 Pravne podlage za delovanje računovodske službe zavoda	36
3.2 Organiziranje in poslovanje računovodstva	37
3.2.1 Umestitev računovodske službe v organigram zavoda	37
3.2.2 Sistem hierarhije znotraj računovodstva	38
3.2.3 Vloga vodje računovodstva	39
3.2.4 Opravila in delovne naloge po delovnih mestih v računovodstvu	39
3.2.4.1 Opravila in delovne naloge delovnega mesta glavni računovodja VII/1	42
3.2.4.1.1 Vodenje evidenc za DDV, priprava podatkov in obračun DDV	42

3.2.4.1.2	Vodenje glavne knjige in druga opravila glavnega računovodje VII/1	46
3.2.4.2	Opravila in delovne naloge delovnega mesta likvidator V (saldakonti dobaviteljev)	52
3.2.4.2.1	Obdelava prejetih računov	53
3.2.4.2.2	Vodenje elektronske banke	54
3.2.4.2.3	Druga opravila likvidatorja V (saldakonti dobaviteljev)	55
3.2.4.3	Opravila in delovne naloge delovnega mesta likvidator V (saldakonti kupcev)	56
3.2.4.3.1	Izdajanje računov	57
3.2.4.3.2	Posebnosti pri knjiženju izdanih računov	59
3.2.4.3.3	Druga opravila likvidatorja V (saldakonti kupcev)	59
3.2.4.3.4	Vodenje glavne blagajne	60
3.2.4.4	Opravila in delovne naloge delovnega mesta likvidator V (blagajnik)	61
3.2.4.4.1	Obračun potnih nalogov	62
3.2.4.4.2	Knjigovodenje plačilnih in kreditnih kartic	63
3.2.4.4.3	Nadzor materialnega poslovanja	64
3.2.4.5	Opravila in delovne naloge delovnega mesta knjigovodje VII/1 (plače, osnovna sredstva) in likvidatorja V (plače, osnovna sredstva)	65
3.2.4.5.1	Obračun plač	66
3.2.4.5.2	Obračun podjemnih pogodb, avtorskih honorarjev, prakse dijakov in študentov in sejnin	68
3.2.4.5.3	Knjigovodstvo osnovnih sredstev	69
3.2.4.5.4	Vodenje inventur	70
3.2.5	Usposabljanje in izobraževanje zaposlenih	71
3.2.6	Organiziranje računovodstva v smislu načel poslovne in računovodske etike	71
3.3	Procesi in organiziranje nalog v računovodstvu	72
3.3.1	Knjigovodenje	72
3.3.1.1	Analitično spremljanje učinkov poslovanja po poslovno izidnih mestih in stroškovnih mestih	74
3.3.1.2	Razmejevanje dejavnosti gospodarske javne službe od tržne dejavnosti	75
3.3.1.3	Spremljanje izidov po delovnih nalogih	75
3.3.2	Računovodsko predračunavanje	76
3.3.3	Računovodsko nadziranje	77
3.3.4	Računovodsko analiziranje	78
3.3.5	Kontroling v zavodu	78
3.4	Organiziranje informacijskega sistema in vpliv informacijske tehnologije na organiziranje in poslovanje računovodstva	79
3.4.1	Vpliv informacijske tehnologije na organiziranje računovodstva	79
3.4.2	Uvajanje e-poslovanja s programsko opremo EBA	80
4	PREDLOGI ZA IZBOLJŠANJE KAKOVOSTI ORGANIZIRANJA RAČUNOVODSTVA ZAVODA	81
4.1	Posnetek stanja obstoječega organiziranja	81
4.2	Predlogi in priporočila za uvedbo sprememb in rešitev	83
SKLEP	86
LITERATURA IN VIRI	91

KAZALO TABEL

<i>Tabela 1: Skupna realizacija glede na poslovno izidna mesta za leti 2012 in 2013 (v EUR) .</i>	35
<i>Tabela 2: Realizirani prihodki leta 2012 in 2013 po vrstah dejavnosti (v EUR)</i>	36
<i>Tabela 3: Delovna mesta v finančno-informacijski službi zavoda.....</i>	38
<i>Tabela 4: Struktura delovnih opravil za delovno mesto glavni računovodja VII/1</i>	42
<i>Tabela 5: Struktura delovnih opravil za delovno mesto likvidator V (saldakonti dobavit.)</i>	52
<i>Tabela 6: Struktura delovnih opravil za delovno mesto likvidator V (saldakonti kupcev).....</i>	56
<i>Tabela 7: Struktura delovnih opravil za delovno mesto likvidator V (blagajnik).....</i>	61
<i>Tabela 8: Struktura delovnih opravil za delovno mesto knjigovodja VII/1 (plače, os.sred.) ..</i>	65
<i>Tabela 9: Struktura delovnih opravil za delovno mesto likvidator V (plače, osnovna sred.) ..</i>	66
<i>Tabela 10: SWOT matrika organiziranja računovodstva</i>	83

KAZALO SLIK

<i>Slika 1: Aktivnosti informacijskega sistema.....</i>	24
<i>Slika 2: Informacijski tokovi in vrste informacij.....</i>	28
<i>Slika 3: Organizacijska shema JGZ Brdo</i>	34
<i>Slika 4: Organizacijska shema finančno-informacijske službe.....</i>	37
<i>Slika 5: Procesi, ki nastajajo v računovodskem informacijskem sistemu ITS4P.....</i>	41
<i>Slika 6: Diagram poteka obračuna DDV.....</i>	45
<i>Slika 7: Knjiženje bančnih izpiskov.....</i>	47
<i>Slika 8: Razporejanje stroškov in odhodkov na dejavnosti.....</i>	48
<i>Slika 9: Prenašanje začasnih stroškovnih mest na stalna.....</i>	49
<i>Slika 10: Obdelava prejetih računov</i>	53
<i>Slika 11: Plačevanje računov.....</i>	55
<i>Slika 12: Diagram poteka izdajanja računov</i>	58
<i>Slika 13: Vodenje glavne blagajne.....</i>	60
<i>Slika 14: Potni nalogi.....</i>	62
<i>Slika 15: Plačilne in kreditne kartice</i>	63
<i>Slika 16: Obračun plač</i>	67
<i>Slika 17: Izplačila fizičnim osebam.....</i>	69
<i>Slika 18: Procesi v računovodskem sistemu.....</i>	73
<i>Slika 19: Razmerje med računovodskim predračunavanjem in knjigovodenjem.....</i>	76

UVOD

Organizacijski razvoj računovodstva je podrejen njegovemu temeljnemu cilju, ki je oblikovanje informacij. Slednje mora biti podrejeno potrebam posloводства za ustrezno odločanje in zagotavljanje konkurenčnosti oziroma uspešnosti podjetja kot njegovega osnovnega cilja (Bergant, 2010, str. 394). Računovodske informacije ne morejo biti ves čas enake oblike in vsebine, prav tako uporabniki informacij nimajo ves čas enakih potreb, želijo le ustrezne informacije za odločanje.

Kakovost računovodskih informacij in z njimi povezani stroški so močno odvisni od organiziranja računovodske službe. Čim bolje je organizirana računovodska služba, tem boljše, točnejše, pravilnejše, zanesljivejše in bolj pravočasne so računovodske informacije. Pogoj za točno, zanesljivo in popolno delovanje računovodske ureditve je učinkovito delovanje notranjih kontrol (Odar, Kavčič & Koželj, 2009, str. 68).

Organiziranje se odraža v delitvi dela znotraj podjetja na posamezne oddelke in delovna mesta, na pristojnosti in odgovornosti ter mehanizme za usklajevanje različnih nalog v podjetju. Namen funkcije organiziranja je razdeljevanje nalog na delovna mesta, delegiranje pristojnosti, določanje ustreznih osnov za oblikovanje oddelkov ter odločanje o ustrezni velikosti vsakega oddelka (Dimovski, Penger & Škerlavaj, 2007, str. 112-113). Organizacijska struktura podjetja je prikazana v organizacijskem diagramu, ki je vizualen okvir, znotraj katerega se odvijajo procesi, ki nastajajo, ko ljudje opravljajo svoje delo.

Organiziranje je dejavnost, ki po svoji osnovni opredelitvi spada med naloge posloводства. Pomemben del odgovornosti za organiziranost računovodstva nosi vodja računovodstva, ki mora zato imeti tudi ustrezna poslovodna znanja in ne sme biti ozko usmerjen le v lastno stroko (Bergant, 2010, str. 3). Vodja računovodstva je najpomembnejši pripravljavec računovodskih poročil in nosilec temeljnih informacij za notranje in zunanje odločanje. Na njegovo vlogo v podjetju pomembno vplivajo njegove osebne lastnosti in usposobljenost, saj sta tudi od teh dejavnikov v veliki meri odvisna obseg in pomembnost vlog, ki jih opravlja (Bergant, 2010, str. 347). Uspešen vodja računovodstva si mora prizadevati za čim boljše kakovost in koristnost svojega dela in delovanja celotnega računovodstva ter za etičnost svojega delovanja.

Predmet magistrskega dela je računovodstvo Javnega gospodarskega zavoda Protokolarne storitve Republike Slovenije, s skrajšanim nazivom JGZ Brdo (v nadaljevanju zavod). Ustanoviteljica zavoda je Republika Slovenija. V programu dela in finančnem načrtu za leto 2014 je med temeljnimi cilji opredeljeno tudi, da mora zavod razmejiti dejavnost gospodarske javne službe od tržne dejavnosti in nadalje zagotavljati namenskost, učinkovitost in racionalno porabo proračunskih sredstev; urediti in vzpostaviti vse notranje akte, pomembne za nemoteno poslovanje zavoda; pripraviti strateški načrt upravljanja zavoda za obdobje 2014-2017; z načrtovanimi aktivnostmi in jasno zastavljenimi cilji načrtovati rast prihodkov

in racionalizirati stroške po posameznih izvornih mestih; razviti pozitivno organizacijsko klimo in z zadovoljnimi zaposlenimi kot temeljnim kapitalom dejavnosti zavoda ustvarjati dodano vrednost doživetja v njegovem okviru. Ti temeljni in ostali cilji privedejo do spreminjanja organiziranja računovodstva.

Namen magistrskega dela je preučiti, kako je v javnem gospodarskem zavodu organizirano računovodstvo, ki upošteva različne interese različnih uporabnikov informacij. Zavod se je v letih 2013 in 2014 lotil uvajanja sprememb, kot so: sprejetje akta o razmejitvi gospodarske javne službe od tržne dejavnosti, spremljanje učinkovitosti poslovanja po poslovno izidnih mestih, sprememba šifranta stroškovnih mest, uvedba novih programskih rešitev, kot so implementacija novega gostinskega in hotelskega programa, dokumentarnega sistema in skrb za integracijo teh sistemov z ostalimi, predvsem računovodskim informacijskim sistemom. Te spremembe vplivajo na organiziranje dela zaposlenih v računovodstvu, kjer sem zaposlena že dalj časa. Organiziranje računovodske službe v zavodu je bilo v splošnem že dalj časa nespremenjeno, zato je namen magistrske naloge narediti analizo obstoječega stanja, tako poslovnih procesov, kot z organizacijske plati, in narediti oceno potrebnih sprememb v obliki ustreznega načrta. Na podlagi dobljenih izhodišč je namen, utemeljiti potrebo po izboljšavah in oblikovati proces reorganiziranja računovodstva. Rezultati analize predstavljajo osnovo za oblikovanje priporočil za vodstvo zavoda.

Temeljni cilj magistrskega dela je prikazati pomen kakovostnega organiziranja računovodstva na primeru JGZ Brdo. Z analizo kakovosti in učinkovitosti organiziranja računovodstva, ki predstavlja osrednji del informacijskega sistema zavoda, želim pokazati, kako pomembne so nenehne izboljšave delovnih procesov in pripravljenost za spremembe. Računovodska služba ima cilj, da oblikuje informacije in poroča vsem uporabnikom. V vsakem podjetju morajo imeti jasno vizijo, kdo mora biti oblikovalec računovodskih informacij in kdo uporabnik. Informacije morajo biti prilagojene razmeram, v katerih podjetje deluje. Za poslovno odločanje so informacije, ki jih pripravi računovodstvo, koristne le v primeru, da je računovodstvo ustrezno organizirano.

Glavna teza magistrskega dela je, da ustrezno organiziranje računovodske službe lahko bistveno vpliva k racionalizaciji izvajanja delovnih nalog zaposlenih v računovodstvu in posledično k zmanjševanju stroškov poslovanja. Učinkovito organiziranje in poslovanje računovodske službe daje bolj pravočasne in kakovostne informacije kot podlago poslovanju pri odločanju na vseh nivojih. Vzpostavitev sistema notranjih kontrol, ki je organiziran kot sistem postopkov in odgovornosti zaposlenih, pomembno vpliva na zakonitost in učinkovitost poslovanja, točnost in popolnost evidenc, preprečevanje napak in nepravilnosti ter varovanje sredstev in premoženja zavoda ter zagotavlja proaktivno kontrolo poslovanja.

Raziskovalna vprašanja, ki jih bom preverjala v empiričnem delu, so:

Raziskovalno vprašanje 1: Kako organiziranje računovodstva zavoda vpliva na kakovost informacij?

Raziskovalno vprašanje 2: Ali je informacijski sistem integriran tako dobro, da ne prihaja do podvajanja podatkov, podvajanja dela, posledično počasnega poslovanja in težav, ko poslovodstvo in ostali uporabniki informacij potrebujejo ustrezne informacije za sprejemanje odločitev?

Raziskovalno vprašanje 3: Kako jasno so opredeljene naloge zaposlencev v računovodstvu in kako določljive so obveznosti za njihovo izpeljavo?

Raziskovalno vprašanje 4: Ali so pristojnosti in odgovornosti zaposlencev v računovodstvu dovolj definirane?

Raziskovalno vprašanje 5: Ali obstajajo evidence, ki kažejo, da so naloge opravljene in cilji doseženi, ter ali obstajajo poročila o težavah in razlogih v primeru, da naloge niso bile izpolnjene?

V prvem delu magistrskega dela je uporabljen deduktivni pristop, kjer je za izhodišče kot temeljna metoda uporabljena analiza sekundarnih virov podatkov in so navedena teoretična dognanja s področja organiziranja računovodstva za odločanje notranjih in zunanjih uporabnikov, ki so povzeta iz domače in tuje literature v obliki avtorskih del, člankov, internetnih objav, ter znanje, pridobljeno v času podiplomskega študija.

Empirično raziskovalni del temelji na analizi obstoječega stanja organiziranja računovodstva v JGZ Brdo. S pomočjo slik in diagramov poteka je narejen posnetek procesov in aktivnosti, ki potekajo v računovodstvu. Za zagotavljanje primarnih podatkov sem uporabila še metodo intervjuja s poslovodstvom zavoda in zaposlenci v računovodstvu. V pomoč so mi še lastne izkušnje, saj sem tudi sama zaposlena v računovodstvu zavoda. V zaključku naloge na osnovi dobljenih rezultatov teoretičnega in praktičnega dela naredim SWOT analizo organiziranja računovodstva ter oceno potrebnih sprememb v obliki načrta organizacijskega razvoja, ki vsebuje pripravo priporočil in predlogov poslovodstvu zavoda za postopno uvajanje sprememb.

Magistrsko delo je razdeljeno na štiri poglavja. Prvo poglavje obravnava povzetek mnenj različnih avtorjev o pojmovanju in razlikovanju računovodstva in računovodenja, osnovne značilnosti in namen računovodstva ter povezanost in razlike med vrstami računovodstva. Nadalje opredelim procese in naloge računovodenja ter odgovornost in pristojnost ter pomen etike v računovodstvu. Na koncu prvega poglavja naredim primerjavo organiziranja računovodstva v ZDA, Nemčiji in Sloveniji.

Drugo poglavje zajema teoretična dognanja o organiziranju in organizaciji, proučuje ravnanje z ljudmi pri delu, opiše veščine, znanja in lastnosti, ki naj bi jih imel uspešen vodja računovodstva, in kadrovanje v računovodstvu. Sledi organiziranje računovodstva kot dela informacijskega sistema in vpliv informatizacije na njegovo organiziranje. Predstavim pojem informacija, naštejem uporabnike in vrste računovodskih informacij in utemeljim potrebe po informacijah za poslovno odločanje. Notranji in zunanji uporabniki prejmejo informacije v obliki računovodskih poročil in tem je namenjen konec drugega poglavja.

V tretjem poglavju sta predstavljena JGZ Brdo in umestitev računovodstva v njegovo organizacijsko strukturo. Namen je praktično predstaviti organiziranje računovodstva zavoda skozi naloge in procese, ki se odvijajo v vseh funkcijah.

Na podlagi opravljenih analiz in ugotovitev iz tretjega poglavja so v četrtem poglavju v SWOT matriki našteje prednosti in slabosti ter priložnosti in nevarnosti, opisane omejitve, ki delno spremenijo idejno zasnovo sprememb. Na podlagi omenjenega sledijo predlogi za izboljšave ter priporočila poslovođstvu za uvedbo predlaganih sprememb in rešitev.

Sklepni del obsega zgoščen povzetek, podrobno poročilo o ciljni raziskavi in podaja predloge za reorganizacijo računovodstva zavoda.

1 OPREDELITEV RAČUNOVODENJA

1.1 Organizacijski razvoj in opredelitev računovodstva

Razvoj računovodstva (angl. *Accounting, Accounting System, Accountancy, Controllershship*) je potekal skladno z razvojem družbe, civilizacije, kulture in gospodarstva. Najstarejši del računovodstva je knjigovodstvo in je tesno povezano z vsemi njegovimi ostalimi deli. Razlika med knjigovodstvom in računovodstvom je, da knjigovodstvo spremlja dogodke, ki so se dogodili v preteklosti, so denarno izraženi in mora obstajati osnova za zbiranje podatkov o poslovnih dogodkih v knjigovodstvu, to so knjigovodske listine. Po novejših spoznanjih so **enostavno knjigovodstvo** poznali že Babilonci. Uporabljali so ga Grki, Rimljani in Egipčani. **Metodo dvostavnega knjigovodstva** so izumili italijanski trgovci (12. in 13. stoletje) in se uporablja še danes. Bila je podlaga za kasnejši razvoj modernega računovodstva. Veliko sprememb v družbo je prinesla industrijska revolucija v Evropi (18. in 19. stoletje), ko so med drugim zamenjali ročni način proizvodnje s strojnim. Dotedanje knjigovodstvo, ki je bilo namenjeno predvsem lastnikom in upnikom (današnje **finančno računovodstvo**), se je razširilo še na **stroškovno knjigovodstvo** in tako postalo pomembna opora za upravljanje in vodenje podjetij. V 20. stoletju se je krepila vloga trga in se pokazala potreba po večjem številu in bolj zahtevnih računovodskih nalogah, kot so doseženi in pričakovani rezultati v prihodnosti (**računovodsko predračunavanje**). Lastnike in upnike je zanimala uspešnost poslovanja podjetij (**računovodsko analiziranje**). Pri spremljanju podatkov o poslovanju sta postala pomembna presojanje pravilnosti načrtovanja in odstranjevanje pri tem ugotovljenih

nepravilnosti (**računovodsko nadziranje**) (Igličar & Hočevar, 1997, str. 17-18; Hočevar, Igličar & Zaman, 2002, str. 2-3; Ivankovič & Jerman, 2013, str. 16-17).

V preteklosti je bilo računovodstvo bolj ali manj servisna dejavnost. Najprej se je razvilo finančno računovodenje in šele nato stroškovno računovodenje. Finančno se je razvilo zaradi potreb po spremljanju in presojanju poslovanja. **Danes** računovodstvo pomaga zaposlencem v podjetju sprejemati poslovne odločitve in ugotoviti, kako je podjetje uspešno. Podjetje je uspešno, če ustvarja dobiček, je sposobno poravnati svoje obveznosti in ravna družbeno odgovorno. Da lahko presodimo, ali je podjetje uspešno ali ne, potrebujemo podatke o njegovem poslovanju, te pa nam nudi računovodstvo.

1.1.1 Razlikovanje med računovodstvom in računovodenjem

Računovodenje je dejavnost računovodskih funkcij za poslovno odločanje, računovodstvo pa ureditev računovodskega spremljanja in presojanja v podjetju.

Hieng et al. (2006, str. 6) navajajo takole: »**Računovodenje** (angl. *Accounting Process*) zajema knjigovodenje, računovodsko predračunavanje, računovodsko analiziranje in računovodsko nadziranje. Lahko bi ga razlagali tudi z zbiranjem v denarni merski enoti izrazljivih podatkov in oblikovanjem v denarni merski enoti izraženih informacij, ki zrcalijo preteklo gospodarjenje in dajejo podlago za boljše bodoče gospodarjenje, tudi tisto, ki se nanaša na denarna sredstva. Računovodenje je osrednji del celotnega informacijskega procesa kot vsebine informacijskega sestava, v katerem se oblikujejo informacije za potrebe odločanja v okviru upravljalnega sestava. Vrednostno izražene informacije, ki izhajajo iz računovodenja, pa so pomembne iz gospodarskega ali pa iz finančnega zornega kota. **Računovodstvo** (angl. *Accounting*) pa je ustroj računovodskega spremljanja in proučevanja sredstev, obveznosti do virov sredstev, prihodkov in odhodkov, sestavljen iz že prej omenjenih štirih računovodskih funkcij, ki so deli štirih informacijskih funkcij.«

Podobno razlikujejo Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, Koželj & Odar (2004a, str. 25) med računovodenjem kot dejavnostjo in računovodstvom kot strokovno službo, teorijo in pedagoškim procesom. Računovodenje opredelijo kot temeljno informacijsko dejavnost v poslovnih enotah, ki obsega urejeno celoto računovodskega informiranja na podlagi knjigovodenja, računovodskega predračunavanja, računovodskega nadziranja in računovodskega proučevanja sredstev, obveznosti do njihovih virov, prihodkov in odhodkov.

1.1.2 Osnovne značilnosti in namen računovodstva

Kot ugotavljajo Kavčič, Klobučar, Mirovič & Vidic (2007, str. 2), računovodstvo v podjetju po eni strani pomaga sprejemati poslovne odločitve, po drugi pa ugotoviti, kakšno je gospodarsko in finančno stanje podjetja ter kakšne so možnosti bodočega razvoja podjetja. Zato je opredeljeno kot jezik, s katerim prenašamo ekonomske in druge informacije tistim, ki

se zanje zanimajo. Računovodstvo mora s čim nižjimi stroški zagotoviti učinkovite informacije, ki jih potrebujejo različni uporabniki. Koristi informacij morajo biti večje od stroškov za njihovo zbiranje. Zato se mora računovodstvo osredotočiti na informacije, ki so za uporabnike koristne, torej na tiste, ki olajšajo poslovne odločitve.

Naloga računovodstva je odvisna od tega, kako gledamo na podjetje. Podjetje lahko obravnavamo z gospodarskega, finančnega ali družbenega vidika. Zato uspešnosti delovanja podjetja ne moremo ocenjevati z enim samim merilom. Uspešnost podjetij je mogoče ocenjevati s:

- sistemskim pristopom: sposobnost pridobivanja redkih virov, ki omogočajo integriteto in preživetje podjetja;
- ciljnim pristopom: stopnja doseganja kakšnega idealnega stanja podjetja.

Glavni namen sodobnega računovodstva je zadovoljiti državo, druge zunanje in notranje uporabnike računovodskih informacij. Računovodske informacije so podlaga za obdavčitev. V Sloveniji gre predvsem za davek od dohodkov pravnih oseb. Za državo so pomembna tudi poročila za analize z narodnogospodarskega vidika. To so razna statistična poročila za ugotavljanje bruto domačega proizvoda, novo ustvarjene vrednosti, uspešnost gospodarstva itd. Podjetja morajo za potrebe državne statistike in javne objave posredovati razna poročila. Obveznost poročil je v glavnem določena s predpisi. Tudi zunanji uporabniki pridobivajo informacije iz letnega poročila in na njegovi podlagi sprejemajo odločitve, ali sodelovati z določenim podjetjem ali ne. Računovodska poročila, ki so namenjena, da zadovoljijo notranje uporabnike, niso določena s predpisi, saj so posebna in prilagojena posamezni vrsti odločitev. Tu gre navadno za računovodske informacije, ki so prilagojene odločitvam posloводства in se jih v večini pridobiva iz stroškovnega računovodstva, nekaj pa tudi iz finančnega računovodstva (Kavčič, 2011, str. 10-11).

Računovodstvo Igličar & Hočevar (1997, str. 24) opišeta kot dejavnost vrednostnega spremljanja in preučevanja pojavov, ki so povezani s poslovanjem kakega poslovnega sistema. Računovodske informacije so praviloma kvantitativne informacije. Velikokrat je težko določiti mejo med računovodskimi in neračunovodskimi informacijami, saj so v računovodska poročila pogosto vključene tudi neračunovodske informacije, ki uporabniku računovodskega poročila dodatno pojasnijo informacije v poročilu.

1.1.3 Razlikovanje in organizacijska povezanost finančne funkcije in računovodstva

Računovodstvo v podjetju je tesno povezano z njegovo finančno funkcijo. Vendar Bergant (2010, str. 88-89) opozarja na številna teoretična in tudi praktična vprašanja in njihove razloge:

- Tradicionalna zgodovinska povezanost računovodstva in financ, ki temelji na vrednostnem izražanju temeljnih kategorij.
- Nekateri praktiki menijo, da je meja med računovodstvom in financami vedno bolj nejasna (to po njegovem mnenju velja le, če se ne oborožimo z ustreznim teoretičnim znanjem).
- V preteklosti in tudi še danes so se s financami ukvarjali predvsem vodje računovodstva, in sicer iz razloga, ker je za dobro izvajanje nalog finančne funkcije nujno dobro poznavanje računovodstva. Od tod tudi pogosta organizacijska povezanost računovodstva in financ v eni službi kot višji organizacijski enoti.
- Nekatero cilje podjetja opredeljujemo kot računovodske kategorije in jih zato izražamo vrednostno, kar prispeva k temu, da jih posamezni avtorji napačno obravnavajo kot finančne cilje, s tem pa tudi kot cilje finančne funkcije podjetja. Na primer, dobiček je vrednostno izražen cilj in ne more biti cilj posamezne poslovne funkcije.
- Vsaka poslovna odločitev prej ali slej privede do finančnih posledic, vendar sta finančni vidik in posledično finančna funkcija pogosto deležna nadpovprečne pozornosti posloводства v primerjavi z drugimi funkcijami v podjetju.
- Narava poslovanja z denarjem je taka, da je lahko občutljiva na različna tveganja, kar zahteva nadpovprečno pozornost v primerjavi z ostalimi vidiki poslovanja.
- Obstaja določena pojmovna zmeda, predvsem zaradi neustreznih prevodov iz angloameriške literature, kjer računovodsko funkcijo pogosto imenujejo »Finance Function«, finančno funkcijo pa »Treasury Function«; če sta oba povezana v višjo organizacijsko obliko (službo), je njun predpostavljeni finančni direktor (»Chief Financial Officer«).
- V literaturi žal ne zasledimo veliko prispevkov, ki bi se ukvarjali s problemom organiziranosti finančne funkcije in/ali računovodstva, zato je domet prakse na tem področju pravzaprav daljši od dometa teorije. Še posebej to velja za tujo literaturo, kjer pogosto še vedno srečujemo pojem «finančno računovodska funkcija» (angl. *Finance and Accounting Function*).

Bergant (2010, str. 90) nadalje meni, da navedena dejstva velikokrat vodijo k problemom, zaradi katerih v podjetju lahko najdemo neustrezne organizacijske rešitve, ki zmanjšujejo učinkovitost poslovanja in povečujejo tveganje podjetja:

- Cilji in naloge računovodstva niso jasno razmejeni od ciljev in nalog finančne funkcije. Posledica tega je, da se računovodsko službo obremenjuje z nalogami, ki ne spadajo v računovodstvo in obratno, druge službe se obremenjuje z nalogami, ki sicer spadajo v računovodstvo.
- Opredelitev pristojnosti in odgovornosti nosilcev obeh in drugih poslovnih funkcij je neustrezna in ne dovolj jasna. Določene naloge so sicer opravljene, vendar bi si vsak po svoje predstavljal odgovornost, prav tako pa bi lahko zaradi končne odločitve direktorja nekateri občutili krivico, če bi prišlo do problemov.
- Ob združitvi izvajalnih nalog in njihovega evidentiranja (na primer, ko je blagajnik tudi knjigovodja), bi se pokazal problem neustrezne opredelitve nadzora nad delovanjem obeh

področij. Ta pomanjkljivost bi se pokazala kot pomembna v primeru večjih napak ali celo prevar v poslovanju.

- Poskusi organizacijske ločitve finančne funkcije in računovodstva ter tudi od drugih funkcij so vnaprej obsojeni na neuspeh. Vzrok je v nejasni osnovni opredelitvi funkcij in v njihovem obravnavanju brez systemskega pristopa. Pogosto ne ločimo temeljne funkcije, ki se razteza čez celotno podjetje, od službe kot organizacijske enote.

1.1.4 Razlike med finančnim, stroškovnim in poslovnim računovodstvom

Tuji avtorji ne delijo računovodstev z vidika spremljanja poslovnih dogodkov (zunanji in notranji), temveč po uporabnikih informacij. V uvodu v Slovenske računovodske standarde 2006 (v nadaljevanju SRS) je zapisano, da zajemajo finančno, stroškovno in poslovnostno računovodstvo. Ker je pri finančnem in stroškovnem računovodstvu osrednji del namenjen knjigovodenju, praviloma spremljata poslovne dogodke izražene v denarju. Kadar pa je v ospredju poslovni vidik računovodstva, so sestavni del informacij denarno in nedenarno izraženi podatki. Zato poslovno računovodstvo zajema podatke o dejavnostih podjetja, proizvodnih enotah, proizvodih, storitvah, kupcih, procesih, zaposlencih, tehnologiji, dobaviteljih in tekmecih.

Za **finančno računovodstvo** (angl. *Financial Accounting*) je značilno, da zadovoljuje predvsem potrebe zunanjih uporabnikov računovodskih informacij, zato njegovo delovanje in tudi poročila v veliki meri usmerjajo predpisi (Zakon o gospodarskih družbah, Slovenski računovodski standardi itd.). Kavčič et al. (2007, str. 3) opredeljujejo finančno računovodstvo kot splošno računovodstvo, ki podrobno obravnava terjatve, obveznosti in denar. Turk et al. (2004a, str. 27) navajajo, da v finančno računovodenje spadajo:

- glavno (sintetično) računovodenje, ki je usmerjeno k računovodskim izkazom, to je bilanci stanja, izkazu poslovnega izida in izkazu gibanja kapitala;
- področna (analitična) računovodenja tako denarnih sredstev, terjatev in finančnih naložb kot tudi kapitala, dolgoročnih rezervacij in dolgov.

Finančno računovodenje nam omogoča spoznati vrednostno izraženo prihodnje, sedanje in preteklo poslovanje podjetja ter njegovo poslovanje z drugimi. V finančnem računovodstvu nastajajo predvsem glavna knjiga in dnevnik glavne knjige. Njegova dobra organiziranost je trda podlaga tudi za učinkovitost stroškovnega računovodstva.

Stroškovno računovodstvo (angl. *Cost Accounting*) je analitične narave, njegova naloga pa je podrobno spremljanje notranjega poslovanja. Stroškovno računovodstvo Kavčič et al. (2007, str. 3-4) opredelijo kot računovodstvo notranjega poslovnega kroga, ki podrobno obravnava osnovna sredstva, material, stroške po stroškovnih mestih in nosilcih, proizvode in storitve, pa tudi vpliv posameznih smeri prodaje na celotni poslovni izid. Kot navajajo Hočevar et al. (2002, str. 20) in Turk, Kavčič & Koželj (2004b, str. 15-18), je stroškovno

računovodstvo del celotnega računovodstva, ki se nanaša na notranje področje poslovanja. Pri njem imamo opravka z računovodskim spremljanjem in presojanjem:

- prvin poslovnega procesa od trenutka, ko so že na razpolago v podjetju, čeprav se jih še ne troši;
- stroškov in poslovnih učinkov (to je proizvodov in storitev);
- hranjenja in prodajanja poslovnih učinkov ter nastajanja poslovnega izida v zvezi z njimi.

V stroškovnem računovodstvu nastaja večina analitičnih evidenc in drugih pomožnih poslovnih knjig. Hočevar (2007, str. 14) opredeljuje stroškovno računovodstvo kot najpomembnejšo informacijsko službo v sodobnem poslovnem okolju, saj poslovodstvo podjetja oskrbuje z ustreznimi informacijami in prek njega spremlja ekonomsko plat vseh pomembnih procesov v podjetju. Osnovni namen stroškovnega računovodstva je zagotavljanje informacij o stroških, ki bodo managerjem omogočale učinkovitejše in uspešnejše poslovanje.

Če povzamem, stroškovno računovodstvo spremlja in obravnava celotno notranje poslovanje podjetja.

Poslovodno računovodstvo (angl. *Management Accounting*) ni tretji sklop računovodstva, temveč izhaja iz dela finančnega in iz dela stroškovnega računovodstva in pripravlja podatke in informacije za notranje uporabnike. Hočevar et al. (2002, str. 21) ugotavljajo, da je poslovodno računovodstvo v večjem obsegu usmerjeno k potrebam po informacijah pri poslovnem odločanju, medtem ko sta finančno in stroškovno računovodstvo v tem pogledu še lahko nevtralna. Kavčič (2011, str. 111) je mnenja, da se pomen poslovodnega računovodstva iz leta v leto povečuje ter da je njegov glavni namen pomagati poslovodstvu pri:

- doseganju svojih ciljev,
- oblikovanju poslovne politike,
- spremljanju dosežkov,
- ocenjevanju zunanjih vplivov in vplivov podjetja na okolje, v katerem to deluje,
- načrtovanju za prihodnost,
- primerjanju različnih možnosti,
- učinkovitem obvladanju proizvodjalnih dejavnikov, ki jih primanjkuje,
- nadziranju vsakodnevnih postopkov,
- posvečanju posebnim dejavnikom, ki so iz različnih razlogov potrebni posebne pozornosti,
- reševanju problemov, povezanih predvsem z odločanjem o naložbah in
- upoštevanju vedenjskih dejavnikov.

Poslovodno računovodstvo ali poslovodstvo za notranje odločanje pripravlja informacije za notranje uporabnike, a vsebina in oblika poročil nista predpisani. Njihova oblika in vsebina

sta prilagojeni odločevalcem znotraj podjetja. Poslovodno računovodstvo se ukvarja s tremi razsežnostmi razčlenjevanja problematike (Kavčič, 2011, str. 110):

- Poslovodno računovodstvo je sestavljeno iz dela, v katerem se oblikujejo predračunske informacije, potrebne za sprejemanje odločitev pri načrtovanju in pripravljanju izvajanja kot odločevalnih funkcijah, in iz dela, v katerem se oblikujejo obračunske informacije, potrebne za sprejemanje odločitev pri nadziranju in pripravljanju izvajanja kot odločevalnih funkcijah.
- Ustrezne informacije poslovodnega računovodstva lahko razčlenimo po temeljnih poslovnih funkcijah. Tako pridemo do oblikovanja računovodskih informacij za sprejemanje odločitev v tehnični, kadrovski, nakupni, proizvodjalni, prodajni in finančni funkciji. Na koncu se vsa dejavnost izraža v poslovnem izidu, zato se v poslovodnem računovodstvu oblikujejo računovodske informacije za sprejemanje odločitev o poslovnem izidu in poslovnoizidnih tokovih.
- Odločitve se sprejemajo na vseh ravneh poslovodstva podjetja. Informacije za vrhovno poslovodstvo morajo biti okvirne, ker se odloča o strategiji, informacije za nižja poslovodstva pa podrobne, ker se odloča o konkretnih nalogah.

1.2 Sestava in naloge računovodstva

Organizacijsko sestavo, delovne naloge in postopke, pravice, obveznosti in sankcije v zvezi z delovanjem računovodske službe urejajo SRS in določa splošni akt ali sklep podjetja. Sprejme jih Slovenski inštitut za revizijo (v nadaljevanju SIR) in temeljijo na splošnih načelih Zakona o gospodarskih družbah (Ur. l. RS, št. 65/09-UPB3, 33/11, 91/11, 100/11, 32/12, 57/12, 44/13 in 82/13, v nadaljevanju ZGD-1) in Kodeksu računovodskih načel (1995). SRS ne smejo biti v nasprotju z ZGD-1 in drugimi zakoni, ki urejajo pravila o računovodenju, ter predpisi, izdanimi na njihovi podlagi. Imajo enako zaporedje kot so obravnavana načela v Kodeksu računovodskih načel.

Uvod SRS ima 16 točk; v 2. točki je pojasnjeno kateri splošni standardi so obvezni in kateri ne, vendar se jih priporoča predvsem pri notranjem poročanju; ti standardi se imenujejo računovodski standardi zgolj iz formalnih razlogov. Po svoji vsebini so namreč pravila skrbnega računovodenja. Uvod določa tudi, da se poleg splošnih uporabljajo še posebni standardi, to so standardi od 31 naprej. Ti obravnavajo posebnosti računovodenja v podjetjih posameznih vrst (npr. v zavodih, društvih, zadrugah ...) in posebnosti računovodenja v primerih, ko niso upoštevane temeljne računovodske predpostavke (npr. v stečaju in likvidaciji). Do sedaj je bilo sprejetih 39 slovenskih računovodskih standardov, ki so osnova za delovanje finančnega računovodstva slovenskih podjetij. SRS se sproti spreminjajo (spremembe v letu 2008 in 2010) in dopolnjujejo (SRS 40 - Računovodske rešitve v socialnih podjetjih v letu 2012). Več o teoretskih okvirih računovodenja v Sloveniji (ter ZDA in Nemčiji) je navedeno v poglavju 1.6.

V Kodeksu računovodskih načel, ki jih je sprejel SIR, je opredeljeno, da mora biti računovodska služba, če je le objektivno izvedljivo, organizirana kot enotna služba, ki je sposobna opravljati za več poslovnih enot vsa opravila računovodske funkcije - **računovodsko predračunavanje, knjigovodstvo, računovodsko nadziranje in računovodsko analiziranje**. Za zadovoljevanje svojih potreb naj uporablja ustrezna, naj sodobnejša sredstva za prenašanje in obdelovanje podatkov. Pri tem je organizacijsko povezana z drugimi organizacijskimi deli podjetja, zlasti z računalniškim centrom, oziroma s centrom, katerega storitve uporablja. Vsa računovodska opravila se izvajajo po neposrednih navodilih in pod nadzorom vodje računovodske službe.

Bergant (2010, str. 183) ugotavlja, da vseh nalog s področja knjigovodenja, predračunavanja, analiziranja in nadziranja praktično ni mogoče in smotrno izvajati v računovodski službi kot organizacijski enoti. Katere naloge se opravljajo v računovodski službi in katere izven nje, je odvisno najprej od tega, katera možnost je cenejša pri zahtevani učinkovitosti in kakovosti delovanja. V računovodski službi pogosto opravljajo naloge, ki vsebinsko ne spadajo v računovodstvo, vendar to še ne pomeni, da je taka ureditev neustrezna, če sta izpolnjena dva pogoja:

- ureditev mora biti z vidika stroškov optimalna glede na zahtevano učinkovitost in kakovost storitve in
- zagotovljen mora biti ustrezen nadzor, če so s tako ureditvijo prizadete oziroma odpravljene določene notranje kontrole, ki bi sicer obstajale, oziroma bi morale obstajati.

1.3 Pomen kontrolinga v računovodstvu

Kontroling se v literaturi navadno omenja kot funkcija, ki informacijsko podpira poslovodsko odločanje. Vsebina računovodskega procesa ni odločanje, temveč je zagotavljanje takšnih informacij, da bo poslovodsko odločanje olajšano in uspešno (Hočevar, 1998, str. 143). Hočevar (v Bergant, 2010, str. 85) pojasnjuje, da je kontroling nastal iz potrebe poslovodstev podjetij po ekonomskih strokovnjakih, ki bi jim pomagali usmerjati in uravnati poslovanje z ustreznimi informacijami.

Zgodovinsko se je taka potreba pokazala v ZDA, od tam se je ideja kontrolinga prenesla v Nemčijo, kjer se je razvijala nekoliko drugače, zato govorimo o ameriški in nemški šoli kontrolinga. Pučko (2001, str. 303-306) vidi razliko nemških gledanj podjetij na kontroling v tem, da so že od samega začetka močno povezovala vprašanja kontrolinga z vprašanji ekonomičnosti podjetja (nadzora nad stroški), medtem ko je v ameriških podjetjih kontroling izvorno označeval določeno področje v okviru računovodstva in financ. Kasneje se je širil še na področje načrtovanja v podjetjih.

Nekateri enačijo kontroling kar z računovodstvom in mu pripisujejo naloge statistične evidence, budžetiranja, usmerjanja in notranje revizije. Drugi ga enačijo z upravljalnim

računovodstvom. Tretji kritizirajo omejevanje kontrolinga na računovodstvo s trditvijo, da je to reduciranje prava degeneracija zasnove kontrolinga. Po literaturi sodeč, se vse bolj uveljavlja širše gledanje na kontroling kot sestavni del poslovanja, ki vsebuje več funkcij kot zgolj pojem kontrole. Osnovna funkcija kontrolinga naj bi bila preskrba informacij za poslovanje. Nemška praksa razume kontroling kot štabno pomoč funkciji poslovanja, ki ima nalogo načrtovati uspeh, usmerjati in nadzirati podjetje na vseh njegovih področjih in ravneh. Še posebej opozarja na njegovo vlogo, ki naj bi bila v opozarjanju poslovanja, da nastajajo nesprejemljivi odmiki doseženega od načrtovanega. Naloge kontrolinga se dobro pokrivajo z nalogami analize poslovanja v podjetju. Pod vplivom nemške teorije in predvsem prakse dobiva koncept kontrolinga svoj odziv zadnja leta tudi v Sloveniji. Vse več podjetij ima oddelek kontrolinga.

Igličar & Hočevar (1997, str. 383) oddelek kontroling opredeljujeta kot del računovodskega oddelka in opozarjata na njegovo zamenjavanje s poslovodskimi funkcijami, ker bi to lahko pomenilo, da se bodo oblikovalci informacij odločali o poslovanju podjetja namesto poslovodij. Kontroling zagotavlja ustrezne informacije za odločanje, na podlagi katerih se poslovanje odloča o letnih načrtih podjetja. Primerjava uresničenega poslovanja z načrtovanim poslovanjem podjetja omogoča, da ugotovi nepravilnosti v poslovanju podjetja ter se odloči o ukrepih, ki naj bi odpravili vzroke in posledice za nastale odmike med načrtovanim in uresničenim.

1.4 Odgovornost in pristojnost v računovodstvu

Mihelčič (2003, str. 370) pojasnjuje: »Odgovornost pomeni za člana podjetja prevzem dolžnosti za izvedbo dane naloge in s tem posledic te dolžnosti, ki so zanj ob ugodnih lahko tudi neugodne.«

V podjetju se odgovornost običajno prevzema na dva načina:

- s prevzemom nalog na določenem delovnem mestu in
- s podpisom na določeni listini (Bergant, 2010, str. 296).

Odgovornosti osebe so različne, od kazenskih do civilnih, disciplinskih in moralnih, in so lahko do subjektov znotraj podjetja, do podjetja in subjektov zunaj podjetja. V podjetju je za računovodenje praviloma odgovoren vodja računovodstva, vendar se ta odgovornost porazdeljuje na vse udeležence v procesu računovodenja, vključno s poslovanjem.

Bergant (2010, str. 303) meni, da ni dovolj, da opredelimo vrsto odgovornosti za posameznika, temveč je potrebno z organizacijskega vidika računovodstva pri vsakem nosilcu odgovornosti upoštevati najmanj naslednje razsežnosti odgovornosti:

- vrsto odgovornosti na delovnem področju in v okviru delovnega programa posameznika;

- domet odgovornosti do katerega subjekta (v pogledu podrejenosti) je odgovoren;
- kakšne so njegove pristojnosti za izvajanje odgovornosti;
- kakšne so možne posledice neizvajanja odgovornosti.

V podjetju morajo biti vrste odgovornosti in možne posledice opredeljene v ustreznih aktih.

1.5 Etika v računovodstvu

Etika je disciplina, ki se ukvarja s tem, kaj je dobro in kaj slabo, pravilno in napačno, s tem pa tudi z moralno dolžnostjo in obveznostjo. Z etičnim vedenjem skušamo doseči pravo in pravično ravnotežje med izidi poslovanja in zadovoljitvijo širše družbene odgovornosti podjetja. Ena najbolj uporabljenih metod za vključevanje etike v poslovne odločitve je uporaba formalnih etičnih kodeksov (Mihelčič, 2003, str. 240).

S filozofskega vidika etika raziskuje in analizira moralno presojo želene idealne norme obnašanja ljudi in standarde, kjer sprašuje kako bi se morali obnašati. Računovodja mora kot misleč človek sam presojati svoje delo in njegove posledice. Profesionalna etika računovodij postavlja dolžnost, ki presega dolžnost običajnega državljana. Da bi dosegli nivo družbene odgovornosti, morajo računovodje vzdrževati visok poslovno etični odnos. Družba je dala poklicu računovodje veliko avtonomijo, kar vključuje tudi njegovo samostojno ravnanje. V zameno se morajo računovodje čutiti obvezani, da širijo etično obnašanje tudi med svoje sodelavce. V nasprotnem primeru jim zakonodajalci lahko njihovo avtonomijo odvzamejo (Schroeder, Clark & Cathey, 2001, str. 527). Narava dela, ki se opravlja v računovodstvu, zahteva visoko stopnjo etike. Uporabniki računovodskih informacij se zanašajo, da računovodski izkazi podjetja predstavljajo resnično in pošteno sliko podjetja. Poznavanje etike lahko pomaga računovodjem pri premagovanju etičnih dilem pri njihovem poročanju, saj včasih strokovna usposobljenost ni dovolj, da bi rešili dilemo.

V Sloveniji morajo računovodje upoštevati Kodeks poklicne etike računovodje (v nadaljevanju kodeks), ki je bil sprejet v letu 1998. Kodeks zajema temeljna načela poklicne etike računovodje ter načela obnašanja (strokovnost in odgovornost, zaupnost, poštenost, resničnost in prizadevnost). Natančnejša vsebina kodeksa je opisana v poglavju 2.2.1. Bergant (2010, str. 369) meni, da se vedno bolj kaže potreba po določenih spremembah in dopolnitvah kodeksa. Med njimi navaja, da se kodeks omejuje le na vodje računovodstva, probleme poklicne etike v računovodstvu pa čutijo tudi drugi delavci v računovodstvu. Kodeks je glede na kodekse v svetu postal nekoliko preveč načelno naravnani za današnje razmere, s premalo praktičnih napotil.

1.6 Primerjava računovodstev v ZDA, Nemčiji in Sloveniji

V literaturi obstaja veliko študij, ki primerjajo računovodstvo ZDA z drugimi državami, ker je ZDA še vedno vodilna država na svetu glede gospodarske moči, prav tako pa ima vodilni

vpliv računovodstva in njegovih novosti na druge države. Poleg tega je velik vpliv ZDA in tudi Velike Britanije (t.i. *anglosaksonske države*) na razvoj računovodstva zaradi angleščine kot prevladujočega jezika v poslovnem svetu. Različna literatura navaja, da ima računovodstvo korenine ravno v ZDA in velik vpliv na nemško računovodsko prakso in razvoj računovodstva. Številne študije pa so pokazale vpliv nemškega računovodstva na številne druge države po svetu. Nemčija je v svetovnem merilu zelo pomembna država, ki ima tradicijo na področju računovodstva. V preteklosti se je preneslo manj znanja iz poslovnega računovodstva anglosaksonskih držav v Nemčijo, danes pa se obratno prenaša tudi znanje iz Nemčije v ZDA in Veliko Britanijo.

Najbolj opazna razlika med poslovnim računovodstvom v nemško govorečih državah in poslovnim računovodstvom ZDA držav je v uporabi ali glavne poslovne knjige ali dvokrožnega sistema (angl. *two-circle system*). V Nemčiji sta poslovno in finančno računovodstvo ločena. Za notranje in zunanje računovodstvo se uporabljata različna koncepta in različni podatkovni bazi. Podatkovna baza za interne izračune je pomembnejša kot višji stroški. Z upoštevanjem enega ali drugega pristopa nastajajo nadaljnje razlike, npr. popolno pomanjkanje prisojenih stroškov (ang. *imputed costs*) v ZDA in različne osnove za izračunane dobičke v Nemčiji. Nemško poslovno računovodstvo daje večji vpliv vodstvu, zato ker v ZDA informacije finančnega računovodstva niso dojete kot pomembne za notranje sprejemanje odločitev. Vodstvo v Nemčiji se veliko bolj zanaša na notranje izračune, ki jim jih priskrbi poslovno računovodstvo. Poslovni računovodje v ZDA se trudijo za večji poudarek na operacijskih zadevah in so vpleteni v obširnejša področja dejavnosti kot njihovi nemški kolegi. Medtem ko je poslovno računovodstvo v ZDA usmerjeno v delničarje, se nemško osredotoča samo na interne skupne cilje. V obeh državah pa ima poslovno računovodstvo **skupne cilje**, med katerimi so najpomembnejši: preskrba informacij, udeležba pri upravnem procesu in pomoč pri zagotavljanju sprejemanja razumnih odločitev vodstva.

V Nemčiji se oddelek poslovnega računovodstva imenuje kontrolni oddelek (angl. *Controlling Department*) ali nekaj podobnega, kar vključuje izraz kontroling, nap. *Betriebswirtschaft/ Controlling*. V ZDA pa je različno; lahko se imenuje kontrolni oddelek (*Controller's Department*), finančni oddelek (*Finance Department*) ali računovodski oddelek (*Accounting Department*). V ZDA je kontroling bolj povezan s finančnimi vidiki, včasih je kontrolor dojet kot vršilec finančne funkcije in je odgovoren finančnemu direktorju (angl. *Chief Financial Officer - CFO*) na enaki hierarhični stopnji kot finančnik (angl. *Treasurer*). V Nemčiji je kontrolni oddelek na isti hierarhični stopnji kot finančni oddelek, za razliko od ZDA, kjer nista v medsebojni povezavi.

Nemški poslovni računovodja se obravnava kot svetovalec direktorja, preskrbuje relevantne informacije in predstavlja ekonomske posledice, ni pa vpleten v neposredne odločitve poslovnega. Kontrolorji v Nemčiji ne nosijo operativne odgovornosti in niso vpleteni v odločevanje, zgolj analizirajo in preiskujejo ekonomske posledice organizacije. V ZDA imajo poslovno računovodstvo bolj usmerjeno v prihodnost in proaktivno sodelujejo pri

sprejemanju odločitev in formuliranju strategije podjetja, namesto da bi se distancirali od operativnih zadev.

Razlike obstajajo tudi v pristopih k razporejanju stroškov. Koncepta stroškov po aktivnostih poslovnega procesa (angl. *Activity Based Costing - ABC*) v Nemčiji ne uporabljajo toliko kot v ZDA. V ZDA operirajo s klasičnim ABC in povezujejo razdelitev stroškov po aktivnostih, ki te stroške povzročajo. V Nemčiji uporabljajo alternativni pristop k razporejanju stroškov (nem. *Prozesskostenrechnung*, angl. *Process Cost Accounting*) in razporejajo stroške izven proizvodnega procesa.

V Nemčiji je pomembna razlika med stroški in izdatki. Dobiček, pridobljen v finančnem računovodstvu, se razlikuje od dobička v stroškovnem računovodstvu zaradi stroškov, kot so oportunitetni stroški (stroški izgubljenih priložnosti) za poslovodstvo. Posledično obstaja večja nevarnost manipulacije na področju poslovnega računovodstva zaradi uporabe teh stroškov. V ZDA računajo samo z dejanskimi stroški. Oportunitetni stroški v ZDA niso običajni, če je potrebno, jih računajo v posebnih kalkulacijah, zato se v glavni knjigi znajde veliko specialnih analiz.

Izrazov poslovodno računovodstvo (angl. *Management Accounting*) in kontroling (angl. *Controlling*) ne uporabljajo/ ne razumejo enako v vseh državah. V Nemčiji izraza poslovodno računovodstvo ne uporabljajo za opis poklica - ne v angleškem izrazu in ne v nemškem prevodu. Da bi lahko primerjali poslovodne računovodje v obeh državah, moramo najti ustrezne sopomenke (prevode). V Nemčiji se za poslovodno računovodstvo uporablja izraz kontroling (*Controlling*), v ZDA pa poslovodno računovodstvo (*Management Accounting*).

Poslovodni računovodje naj bi delovali na visoki organizacijski poziciji znotraj podjetja in naj bi bili integrirani v operacijske, strateške in taktične odločitve znotraj podjetja. Zagotavljanje neodvisnosti, nevtralnosti in avtoritativnosti kontrolorja je pomembna. Delovno mesto računovodje naj bi bilo postavljeno najmanj na drugo stopnjo hierarhije v podjetju ali kot del odbora direktorjev (angl. *Board of Directors*). Empirične raziskave so pokazale prevlado kontrolinga v Nemčiji, nasprotno v anglosaksonskih državah ta pozicija ni tako visoko v hierarhiji podjetja (Hoffjan & Wömpener, 2006, str. 234-258; Nevries, Langfield-Smith & Sill, 2010; Hoffjan, Nevries & Stienmann, b. l.; Rickards, 2005).

Medtem, ko se je v Nemčiji in ostalih evropskih državah računovodenje urejalo z zakoni, je bilo v ZDA in ostalih državah angloameriške ureditve urejanje računovodenja v veliki meri prepuščeno bolj ali manj neodvisnim strokovnim organom za izdajanje računovodskih standardov.

Prvi institucionalizirani korak na področju prenosa računovodske teorije v uporabo v obliki okvirnih navodil je storilo Ameriško združenje računovodskih strokovnjakov, ki je že leta 1936 izdalo preizkusno stališče o računovodskih načelih, ki vplivajo na poročila kapitalskih

družb in leta 1960 stališče o temeljni računovodski teoriji. Nadalje je bil leta 1971 ustanovljen Odbor za finančnoracunovodske standarde (FASB), katerega poslanstvo je snovanje in izboljševanje finančnoracunovodskih standardov, ki so namenjeni usmerjanju in izobraževanju javnosti, kamor spadajo izdajatelji računovodskih poročil, revizorji in uporabniki računovodskih informacij. Tako je nastala zasnova splošnih sprejetih ameriških načel (angl. *Generally Accepted Accounting Principles - GAAP*).

Nemško računovodenje za poslovne namene temelji na načelih pravilnega knjigovodenja (nem. *Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung - GoB*), tako da je splošno pravilo, da morajo biti računovodski izkazi pripravljani v skladu s temi načeli, pri čemer pa ta načela niso v celoti opredeljena in zapisana v zakone. Najpomembnejši zakon, ki ureja področje računovodenja, je trgovinski zakonik (nem. *Handelsgesetzbuch - HGB*). Druga značilnost je tesna povezanost poslovnega in davčnega računovodenja, kajti posamični oziroma ločeni razvidi predstavljajo osnovo za plačevanje davkov. Posebnost nemškega finančnega računovodstva je načelo previdnosti (angl. *prudence*), ki ima za posledico konzervativno izkazovanje dobička in vrednosti čistih sredstev, s ciljem zaščite upnikov, ne pa zagotavljanje dobrih informacij za gospodarsko odločanje. Zaradi kritik so ustanovili organizacijo za izdajo nemških računovodskih standardov, ki zastopa nemške interese v mednarodnih organizacijah s področja računovodstva in svetuje pri razvijanju računovodske zakonodaje. Standardi dejansko predstavljajo samo priporočila, ki jih lahko zavrne odločitev ustreznega sodišča, zato dejansko samo omejujejo zakonske možnosti in zapolnjujejo vrzeli v zakonu.

Nemčija je članica EU, zato tudi zanjo veljajo zahteve uredbe o uporabi Mednarodnih standardov računovodskega poročanja (v nadaljevanju MSRP) za vse družbe, katerih vrednostnice kotirajo na organiziranem trgu vrednostnic in imajo sedež v EU ter so zavezane k uskupinjenju. Take družbe morajo svoje računovodske izkaze izdelovati v skladu z MSRP, ki jih je potrdila Evropska komisija.

V Sloveniji je teoretska zamisel računovodenja predstavljena v Kodeksu računovodskih načel. SRS izhajajo iz tega domačega teoretskega okvira. Računovodska načela obravnavajo pojmovanje računovodenja, obdelujejo njegove temeljne značilnosti ter so podlaga za računovodske usmeritve v zvezi z vsebino in merjenjem gospodarskih kategorij ter njihovim računovodskim izkazovanjem in pojasnjevanjem. Računovodski standardi pa podrobneje obdelujejo računovodska načela glede metod zajemanja in obdelovanja računovodskih podatkov, oblikovanja računovodskih informacij ter predstavljanja in hrambe računovodskih podatkov in informacij. SRS so obvezna pravila o strokovnem ravnanju na področju računovodenja, ki jih oblikuje SIR. SRS so pravila stroke, ki zakonsko določena temeljna pravila in zahteve računovodenja podrobneje razčlenjujejo, pojasnjujejo in določajo način njihove uporabe. SRS temeljijo na ZGD-1 in ne smejo biti v nasprotju z ZGD-1 in drugimi zakoni, ki urejajo pravila o računovodenju posameznih pravnih oseb, ter s predpisi, izdanimi na njihovi podlagi. To sicer spominja na nemško ureditev, vendar so SRS po drugi strani v veliki meri usklajeni z MRSP, ki pa povzemajo številne rešitve iz ameriških GAAP. Hkrati pa

SRS ne pokrivajo samo zunanjega računovodskega poročanja, temveč tudi potrebe po informacijah za notranje potrebe, kar je širše od MRSP. Tudi v prihodnosti pričakujemo vedno večjo veljavo MRSP, ki bodo vedno bolj usklajeni z ameriškimi GAAP in temu se bomo morali prilagajati tako v Sloveniji kot tudi v Nemčiji (Novak, 2007, str. 11-23).

2 ORGANIZIRANJE RAČUNOVODSTVA

2.1 Teorije o organiziranju in organizaciji

Na pojem organizacija moramo gledati tako z vidika podjetja kot z vidika ljudi in sprotnega opravljanja dela, ki ga imenujemo organiziranje dela. Za podjetja z množico hitro spremenljivih ciljev je določanje osnovnih sestavnih delov organizacije dokaj zahtevno delo, ki včasih temelji na filozofski predpostavki. Obratno je za podjetja z jasnimi in dokončnimi cilji razmeroma preprosto sestaviti organizacijski model in v njem predvideti poglobitve sestavne dele (Lipičnik, 1998, str. 49). Sama organizacijska struktura ne deluje in ne omogoča podjetju, da bi delovalo. Organizacijska struktura predstavlja »trdi« del podjetja, ljudje v njej oziroma odnosi med njimi pri delu pa »mehki« del.

Organizacija dela je stalno in sistematično preučevanje poteka dela, nalog, problemov ter iskanje primernih poti, načinov in metod dela za doseganje predvidenih ciljev, torej rezultatov pri lastnem delu, delu v skupini ali podjetju. Pomemben del organiziranja dela, katerega posledica je realizacija ciljev v podjetju, je vodenje. Vodenje je del sestavljenega procesa, ki ga imenujemo management, in ga sestavljajo štiri temeljne funkcije:

- **planiranje** – definira kam hoče podjetje priti v prihodnosti in kako priti tja. Funkcija planiranja zajema opredeljevanje ciljev podjetja in poti za njihovo uresničenje;
- **organiziranje** – navadno sledi planiranju in odraža način kako želi podjetje uresničiti postavljene plane. Organiziranje pomeni dodeljevanje oblike izbrani vsebini;
- **vodenje** – v svojem najširšem smislu zajema aktivnosti sprožanja akcij, komuniciranje, motiviranje in kadrovanje;
- **kontroliranje** – je proces, v katerem člani podjetja zavestno pregledujejo dosežke in ob njih izvajajo ustrezne ukrepe. Podjetja dajejo vedno večji poudarek izobraževanju in usposabljanju zaposlenih, da lahko kontrolirajo sami sebe in odpravljajo svoje napake (Dimovski, Penger & Žnidaršič, 2005, str. 5-6).

2.1.1 Opredelitev organiziranja

Lipovec (v Rozman et al., 2011, str. 24) razume organizacijo kot (urejen) sestav, sistem razmerij med člani podjetja, ki zagotavlja obstoj, razvoj in značilnosti podjetja ter smotrno doseganje ciljev podjetja. Podobno Mihelčič (2003, str. 71) opredeljuje organizacijo kot sestavo medsebojnih razmerij med ljudmi tega podjetja, ki zagotavlja obstoj, družbenoekonomske in druge značilnosti podjetja ter smotrno uresničevanje njegovih ciljev.

Tradicionalen pristop k organizaciji je dajal poudarek na vidiku delovnih opravil, zato je organizacijska struktura utrdila hierarhično kontrolo in razdelitev odgovornosti. To je osnova birokracije s hierarhijo nadzora, okvirnih pravil in specializacije nalog. Te ideje so bile razvite v času, ko še ni bilo razvite tehnologije, podjetja pa so postajala vedno večja. Posledica tega je bila potreba po razvoju sistema podobnega računalniškemu za učinkovitejšo administracijo naraščajoče birokracije (Martin, 1998, str. 264). Tehnologija je postala nepogrešljiv del sodobnih organizacijskih struktur v podjetju. Z globalnimi vplivi se spreminjajo razmere v podjetju, kar ima za posledico spremembo organizacijske strukture. Na spremembe vseh vrst mora biti podjetje pripravljeno, če hoče ohraniti finančno stabilnost.

Organiziranje vključuje vzpostavljanje administrativnih struktur za implementacijo strateških odločitev. Administrativno področje se ukvarja z vzpostavitvijo struktur in obliko podjetja ali organizacijo in definira odgovornosti in avtoriteto. Vsebuje definicijo nalog, ki so potrebne za doseganje strateških ciljev, določanje oseb, ki bodo opravljale te naloge, in pripisovanje odgovornosti za njihove odločitve. Funkcija organiziranja je koordinacija teh nalog na tak način, da podjetje lahko deluje učinkovito in izpopolnjuje svoje cilje. Organiziranje dosežemo z razdelitvijo podjetja na oddelke, ki obsegajo vsak svoje specialno področje. Ti oddelki se povezujejo v hierarhijo, formalno komunikacijsko strukturo. Ta struktura omogoča, da navodila potujejo navzdol in, da informacije potujejo navzgor do vodstva. Pomemben namen katerekoli organizacijske strukture, je olajšati pretok informacij do vodij. Ker je poslovodenje proces spreminjanja informacije v akcijo, mora organiziranje skrbeti za pretok informacij. Vsaka odločitev v tem procesu je podinformacijski sistem, ki ima svoj vložek. Potemtakem informacijsko omrežje oblikuje organizacijsko strukturo. Organizacijsko strukturo uporabljamo tudi kot osnovo za zbiranje podatkov z uporabo stroškovnih mest, pri čemer je vsak poslovodja zanje odgovoren (Glautier & Underdown, 2001, str. 384-385). Podobno (Dimovski et al., 2007, str. 112) vidijo organiziranje kot razvijanje resursov podjetja, da bi dosegli strateške cilje. Odraža se v delitvi dela znotraj podjetja na posamezne oddelke in delovna mesta, pristojnosti in odgovornosti in mehanizme za usklajevanje različnih nalog v podjetju.

2.1.2 Organizacijski procesi

Organiziranje procesov je zahtevna naloga že zaradi potrebe po stalnem usklajevanju velikega števila organizacijskih razmerij. Potrebno je zagotavljati učinkovit potek organizacijskega procesa, od katerega sta v veliki meri odvisni tudi učinkovitost in uspešnost poslovnega procesa, katerega nosilci morajo zagotoviti podjetju obstoj in s tem preživetje in razvoj (Mihelčič, 2003, str. 251). Organizacijski procesi omogočajo delovanje podjetja. Potrebno jih je načrtovati, uresničiti in nadzorovati.

Organiziranje je smotrno samo v primeru, da poznamo poslovanje podjetja kot celote, da lahko določimo zadolžitve zaposlenih, njihove odgovornosti itd., zato v podjetju najprej planiramo poslovanje, zatem organizacijo. Temu sledi neposredna izvedba, tej pa še

(vsebinska) kontrola celotnega poslovanja (poslovno poročilo, zaključni izkazi uspešnosti). Ker se procesi med sabo prepletajo, govorimo o upravljalno-ravnalnem procesu, ki je določen kot zagotavljanje smotrnosti. Vsebinsko gledano je to (tudi organizacijski) proces koordinacije in usklajevanja, ki je določen kot vsebina upravljalno-ravnalnega procesa. Tretji proces je odločanje, ki je način kako upravljalno-ravnalni proces (planiranje, uveljavljanje, kontrola) poteka. Četrty proces so konflikti, ki so izjemno pomemben del organizacije. Organizacijski konflikti so različno gledanje na vloge drugih z vidika lastne vloge in so nekaj povsem naravnega in vedno prisotnega (Rozman et al., 2011, str. 29-30).

2.1.3 Organizacijska struktura

Organizacijska struktura je orodje, s katerim managerji vprežejo resurse, da le ti opravijo vse potrebno. Organizacijska struktura določa formalne odnose poročanja, vključno s številom ravni hierarhije in kontrolnim razponom managerjev, nadalje določa združevanje posameznikov v oddelke in oddelke v celotno podjetje ter vključuje oblikovanje sistemov za zagotovitev učinkovite komunikacije, koordinacije in integracije naporov po oddelkih. Idealna organizacijska struktura je tista, ki spodbuja zaposlene, da posredujejo horizontalne informacije in koordinacija (Dimovski et al., 2007, str. 112).

Rozman, Kovač & Koletnik (1993, str. 27) so mnenja, da je za opravljanje skupne delovne naloge podjetja odgovoren direktor, ki sicer prenaša zadolžitve, odgovornost, oblast in ustrezno komuniciranje na zaposlene. Delegiranje oziroma določitev položajev je zahtevno delo direktorjev in mora voditi k čim bolj smotnemu doseganju cilja podjetja. V praksi se te strukture kažejo v opisih delokrogov ali delovnih mest ter v organizacijskih oblikah podjetij. Tako so v opisih delokrogov navedeni delovne naloge, odgovornost, avtoriteta in komuniciranje. Tudi v organizacijski obliki podjetja ločimo zadolžitve (od spodaj navzgor), odgovornost in oblast (od zgoraj navzdol) in v manjši meri sklepamo na komuniciranje.

Sodobna organizacijska struktura temelji na horizontalnih tokovih dela ali na procesih in manj na oddelčnih funkcijah. Vertikalna hierarhija je opazno sploščena, maloštevilni vrhnji management se ukvarja s tradicionalnimi podpornimi funkcijami, kot so finance in kadri. Samousmerjeni timi so temeljna delovna mesta. Meja med funkcijami skoraj ni, ker so v time vključeni ljudje z različnih funkcijskih področij (Dimovski et al., 2007, str. 132). Horizontalna struktura temelji na procesih in procesnih timih. Najvišjo fazo horizontalne koordinacije predstavlja **učeča se organizacija**, kjer so odstranjene vse sledi organizacijske hierarhije. Sodobno učeča se podjetje zahteva novo vlogo vodje, managerja in managementa, ki temelji na horizontalni povezanosti članov podjetja, zato se vloga vodenja spreminja od kontroliranja in ravnanja z omejenimi resursi do razvoja v smeri vplivanja na omrežja samozainteresiranih zaposlenih znotraj in zunaj meje učečega se podjetja. Sodobni vodja mora skrbeti za stalno izmenjavo izkušenj med zaposlenimi, za prenos skritih znanj in dobrih praks z namenom, da bi se posamezniki osebno identificirali s simboli podjetja in bili zavezani oblikovanju skupne identitete učečega se podjetja (Dimovski et al., 2007, str. 191-192).

2.2 Poslovođenje v računovodstvu

V literaturi najdemo različna pojmovanja vodenja. Pojmovanje vodenja se s časom tudi spreminja. Vodenje je uspešno takrat, ko je podjetje doseglo zastavljene cilje. Če je cilj doseglo, naj bi bilo vodenje uspešno, sicer pa ne. S časom se je oblikovalo veliko slogov, načinov in modelov vodenja, vsak od njih pa daje pričakovane rezultate le, če je uporabljen v določeni organizacijski klimi. Management je večnamenska beseda, s katero označujemo ljudi in posameznike, način ravnanja, procese in še kaj.

Lipičnik (1998, str. 315-316) navaja nekaj definicij managementa:

- Management je proces, s katerim poskušamo doseči cilje podjetja na čim bolj učinkovit način.
- Manager je oseba, ki usmerja človeške in materialne vire ter vodi delo oddelka ali podjetja.
- Management so ljudje, ki kolektivno ali individualno odgovarjajo, da posel teče in podjetje deluje.

2.2.1 Znanja, lastnosti in značilnosti, ki jih mora imeti uspešen vodja

Koletnik (2012, str. 55) trdi, da ugled in položaj računovodij nista odvisna samo od zapisanih pravnih, strokovnih in etičnih pravil, ampak sta v prvi vrsti odvisna od nosilcev dejavnosti in stroke, od njihove strokovne in moralne držbe ter čuta pripadnosti k računovodski stroki, ki je imela v zgodovini poslovne ekonomije vidno mesto in ugled. V kolikor je bil ta kdaj okrnjen, so si ga po njegovem mnenju morali računovodje ponovno pridobiti le z boljšim in zanesljivejšim delom ter poklicnim vedenjem. Moralni okvir ravnanja računovodij je določen s **Kodeksom poklicne etike računovodij**. Vsakršna ravnanja zunaj kodeksa so nesprejemljiva, in to ne glede na čas, kraj in razmere, v katerih se računovodje nahajajo.

V uvodnem delu kodeksa so zapisana pravila o potrebnih osebnostnih lastnostih, značilnostih in potrebnem poklicnem obnašanju, po katerem se ravna računovodje pri opravljanju računovodskih nalog. Spoštovanje kodeksa je bistvena sestavina in pogoj za ugled in razvoj stroke in njenih nosilcev. Poklicna etika narekuje, naj se računovodje popolnoma posvetijo svojemu delu in skrbijo za nenehno povečevanje kakovosti računovodenja in računovodskega poročanja. **Načela poklicnega obnašanja računovodij** v kodeksu vsebujejo dogovorjena stališča glede njihove odgovornosti, javnega interesa oziroma zaupnosti, neoporečnosti, nepristranskosti in neodvisnosti ter dolžne strokovne usposobljenosti in zanesljivost pa tudi poklicne skrbnosti. Načela poklicnega obnašanja narekujejo, da računovodje opravljajo strokovne naloge in izpolnjujejo delovne obveznosti na potrebni kakovostni ravni ter dosledno spoštujejo etična načela iz kodeksa. Zadane naloge opravljajo strokovno, pošteno, pravično, resnicoljubno, dobronamerno, prizadevno, torej vsestranskega zaupanja vredno. **Načelo odgovornosti** pravi, da računovodje smejo prevzeti samo tiste naloge, za katere lahko upravičeno pričakujejo, da jih bodo opravili strokovno in poklicno etično neoporečno. Svoje

storitve utemeljujejo z vso občutljivostjo iz strokovnega in etičnega zornega kota, in to ne glede na vrsto prevzete naloge. **Načelo zaupnosti in molčečnosti** narekuje, naj računovodje sprejemajo obveznosti tako, da služijo interesu ožje in širše javnosti, upravičujejo zaupanje in izkazujejo predanost poklicu. **Načelo neoporečnosti** zahteva, da morajo v smislu ohranjanja in poglobljanja zaupanja javnosti, računovodje opravljati obveznosti kar najbolj neoporečno.

Strokovna neodvisnost in nepristranskost sta bistveni načeli poklica računovodij. Računovodje ne smejo biti na noben način udeleženi pri takih poslih, ki bi lahko ogrozili njihovo nepristranskost in neodvisnost. V **načelu strokovne kompetentnosti in poklicne skrbnosti** je navedeno, da so računovodje dolžni spoštovati pravna, strokovna, poklicno etična in druga pravila, ki jim omogočajo strokovno odličnost. Nenehno morajo izpolnjevati svojo strokovnost, povečevati kakovost računovodskih storitev ter opravljati poklicne naloge po svojih najboljših močeh.

Kodeks vsebuje še **izvedbena poklicno etična načela**. **Načelo strokovnosti** pravi, da so računovodje poslovno-ekonomski veščaki in vrhovni predstavniki stroke, ki so sposobni opravljati enostavne in zahtevne naloge v računovodski dejavnosti ne glede na svoj organizacijski položaj. So zaupanja vredne osebe in sprejemajo disciplinarnost kot obveznost, ki presega zahteve v strokovnih pravilih, to je načelih strokovnega ravnanja, standardih in poklicno etičnih načelih ter pravni ureditvi stroke. **Načelo strokovne odgovornosti** navaja, da računovodje osebno odgovarjajo za strokovno in poklicno etično neoporečno delovanje računovodske dejavnosti v podjetjih, za katere so prevzeli pristojnosti in odgovornosti. Zavzemajo se za organizacijske rešitve, ki spoštujejo njihovo poslanstvo, neodvisnost in nepristranskost pri opravljanju poklicnih nalog. Dolžna poklicna skrbnost zahteva ustrezno načrtovanje, uresničevanje in nadziranje te dejavnosti. **Načelo družbene odgovornosti** pojasnjuje, da aktualna poslovna ekonomija poudarja pristojnosti in odgovornosti zaposlencev, ki ustrezajo poslovnim potrebam. V računovodstvu ne gre zgolj za notranje potrebe v podjetjih, temveč tudi za potrebe vseh tistih, ki so tako ali drugače povezani z njihovim delovanjem in odvisni od njih. Zato računovodstvo ni preprosta informacijska dejavnost v poslovni osebi, ki bi služila le njenim notranjim potrebam. Na njem se gradi, ocenjuje in usmerja ekonomska slika gospodarstva, javnih financ in celotne države.

2.2.2 Managerske sposobnosti vodje računovodstva

Poleg upoštevanja vseh gornjih načel iz kodeksa, mora imeti dober računovodja managerska znanja s področij, kot so upravljanje in vodenje podjetij, organiziranje informacijskih sistemov, organiziranje računovodskega sistema, ravnanje z računovodskimi kadri, koordiniranje in komuniciranje, podpora informacijske tehnologije organiziranju računovodstva, obvladovanje kakovosti, nadziranje, obvladovanje pravnih vidikov poslovanja itd. S takim načinom delovanja lahko računovodja postane koristen član poslovodne ekipe in dviguje ugled sebi ter računovodstvu kot stroki.

2.2.3 Funkcija in vloge vodje računovodstva

Za vodenje v računovodstvu veljajo vsa pravila in zakonitosti, kot veljajo za vodenje na splošno. Uspešen vodja mora biti zmožen: organiziranja delovnega procesa, nadzora, odločanja, delegiranja, načrtovanja, reševanja konfliktov, reševanja problemov, širokega pregleda nad celotnim dogajanjem, motiviranja, prepričevalnosti, razreševati krizne situacije, čustvene inteligence, pogajanja, mreženja, navezovanja stikov, vizije, razumevanja različnih kultur in še česa. Bergant (2010, str. 340-341) izpostavlja nekaj posebnosti, ki so vezane na posebnosti računovodstva kot dejavnosti in jih je pri vodenju v računovodstvu potrebno upoštevati:

- Računovodski sistem je navadno najpomembnejši del informacijskega sistema podjetja in zajema njegovo celotno poslovanje, pri čemer ima posebno vlogo informacijska tehnologija.
- Računovodstvo je stroka z dolgoletno zgodovino in tradicijo ter načeloma velja za dejavnost, kjer prevladuje konservativni pristop s poudarki, kot so natančnost, previdnost, zanesljivost, varnost, čeprav se v novejšem času pojavljajo tudi drugačne težnje.
- V računovodstvu prevladuje čisto pisarniško delo, ki je zlasti v večjih podjetjih, zaradi specializiranosti za nekatera delovna mesta lahko relativno enolično.
- Računovodenje, predvsem pa knjigovodenje, je zelo podrobno urejeno s predpisi in standardi.
- Pravila stroke se relativno hitro spreminjajo.
- Delo v računovodstvu je praviloma vezano na določene časovno opredeljene cilje.
- Delo v računovodstvu je pogosto izpostavljeno zunanjim in notranjim pritiskom.
- Oblikovanje informacij za odločanje je že po svoji opredelitvi izredno odgovorno delo in povezano tudi s svetovanjem poslovodstvu.
- Računovodstvo je tesno povezano s finančno funkcijo, kar praviloma prinaša dodatne odgovornosti.
- Zaradi navedenih posebnosti se v računovodskih službah večjih podjetij pogosto oblikuje tudi posebna organizacijska kultura, ki lahko odstopa od povprečja v podjetju.
- V računovodstvu, zlasti v knjigovodstvu, so računovodski izkazi jasno opredeljeni, kar vodji računovodstva omogoča večji poudarek na skupinskem oziroma ekipnem (timskem) delu.
- Pogosto se računovodski službi dodelijo tudi neračunovodske naloge.

Za vodjo računovodstva je pomembno razmerje do vrhovnega poslovodstva, saj je tudi od njunega odnosa odvisno učinkovito delovanje informacijskega sistema v podjetju. Bergant (2010, str. 342) je mnenja, da mora vodja računovodstva, ki izgubi podporo poslovodje, razmisliti o odhodu iz podjetja. Po drugi strani je poslovodja v veliki meri odvisen od dobrega dela računovodje. Prav tako je za vodja računovodstva pomembno razmerje v vodoravni smeri, saj je z vodji drugih organizacijskih enot in poslovnih funkcij v stiku praktično vsak dan.

Uvedba informacijske tehnologije omogoča in zahteva spremembo položaja vodje računovodstva iz morda pretežno administrativnega delavca v pomembnega sodelavca in uglednega svetovalca posloводства podjetja. To zahteva ustrezna znanja in pomeni tudi izziv, ki ga vodje računovodstva že samo z vidika svojega poslanstva ne bi smeli prezreti. Na vlogo vodje računovodstva vpliva tudi informacijska tehnologija, predvsem z vidika obsega in strukture njegovih osnovnih nalog v konkretnem podjetju, ki se vpliv kaže v dveh smereh:

- v možnosti večje porabe časa za nekatere vloge (na primer: vzgojitelj, vodja pogajanj, nadzorovalec) zaradi zmanjšanja potrebnega časa za vodenje knjigovodstva in
- v nujnosti večjega poudarka na nekaterih drugih vlogah (na primer: koordinator, organizator, načrtovalec) (Bergant, 2010, str. 386-387).

2.2.4 Ravnanje s človeškimi zmožnostmi v računovodstvu (kadrovanje)

Ravnanje z ljudmi pri delu postaja vse pomembnejši dejavnik uspešnosti v vsakem podjetju. Še posebej so pomembne človeške zmožnosti, ki jih sestavljajo sposobnosti, znanje in motivacija. Uspešnost podjetja se lahko meri po sposobnosti zaposlovanja, razvijanja in ohranitve visoko zmogljive delovne sile. Takšni ljudje so odločilni dejavnik pri razvoju uspešnega podjetja. Podjetje mora pravočasno predvideti prihodnje potrebe po ustreznih ljudeh, njihov osebni in skupni razvoj. Pri tem ne more graditi na izkušnjah iz preteklosti, pač pa na predvidenih dogodkih, da bo s pravilnim načinom ravnanja s človeškimi viri sposobno uspešno reševati njegove prihodnje probleme (Lipičnik, 1998, str. 41-42).

Pri kadrovanju za potrebe računovodstva je treba upoštevati značilnosti dela v računovodstvu in poleg znanja iskati ustrezne osebne lastnosti in siceršnje zmožnosti kandidatov. Bergant (2010, str. 346) med slednje šteje:

- natančnost,
- sposobnost opažanja podrobnosti,
- veselje do dela s številkami,
- smisel za računanje,
- vztrajnost pri opravljanju pisarniških opravil,
- možnost dela zunaj delovnega časa oziroma v občasno prerazporejenem času in
- komunikativnost.

2.3 Organiziranje računovodstva kot dela informacijskega sistema

2.3.1 Informacijski sistem na splošno

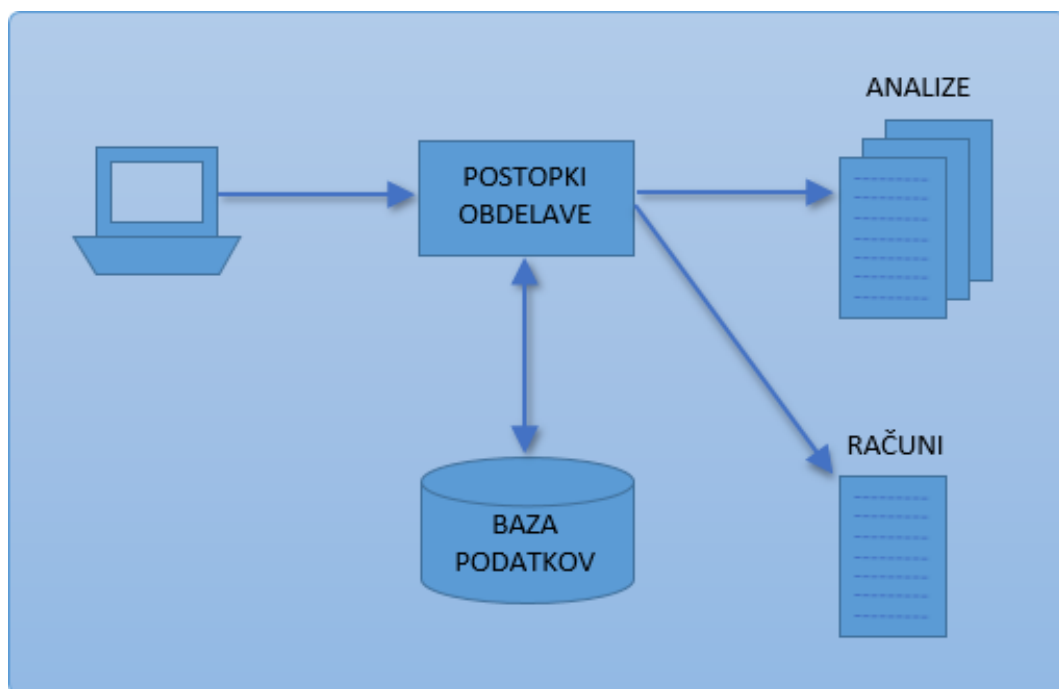
Večina delovnega dneva podjetij temelji na sprejemanju in uporabi informacij v različne namene. Ker je informacija osnova vseh aktivnosti podjetja, moramo uporabljati sistem, ki

omogoča pridobivanje in uporabo informacij. Cilj takega sistema je zagotovitev natančne informacije takrat, ko je uporabniku najbolj potrebna.

Damij (2002, str. 30) in Baloh, Indihar-Štemberger & Vrečar (2002, str. 3) opredelijo informacijski sistem kot množico ljudi, strojev, idej, aktivnosti, podatkov in postopkov, ki skupaj omogočajo pridobivanje koristnih informacij. Poslovni informacijski sistemi v podjetju zaposlenim omogočajo sprejemanje odločitev, koordinacijo, izvajanje kontrole v podjetju in analiziranje različnih problemov. Vloga informacijskega sistema se je skozi desetletja spreminjala, širila in večala. V današnjem času je informacijski sistem skupaj z informacijami, ki jih zagotavlja, eden izmed ključnih virov podjetja.

Informacijski sistem mora identificirati informacijske zahteve podjetja in mu priskrbeti primerne informacije za zadovoljitev teh zahtev. Pridobivanje informacij je lahko zelo enostavno, na primer že z samim zbiranjem podatkov, ali pa tako kompleksno, da je zato potrebno razviti zahteven matematični model. Poleg primernosti pa mora biti informacija natančna in pravočasna, saj je edino taka informacija uporabna v polni meri.

Slika 1: Aktivnosti informacijskega sistema



Vir: T. Damij, Poslovna informatika, 2002, str. 31.

Slika 1 prikazuje aktivnosti, ki jih izvaja informacijski sistem (Damij, 2002, str. 31):

- Prva aktivnost je **sprejemanje podatkov** od notranjih ali zunanjih virov (vhod). Vsak informacijski sistem ima določene procese, ki skrbijo za sprejem in hranjenje vhodnih podatkov.

- Druga aktivnost je **obdelava podatkov**. Določeni procesi poskrbijo za rezultat obdelave podatkov, ki je generiranje informacij.
- Tretja aktivnost je **izpis informacije** v primerni obliki (izhod). Poleg omenjenih vrst procesov v okviru informacijskega sistema so tudi procesi, ki omogočajo izpisovanje informacij.

Učinkovita obdelava podatkov in generiranje informacij sta nekaj vitalnega v delovanju podjetja. Motor, ki omogoča učinkovito delovanje večine informacijskih sistemov, pa predstavlja računalnik.

2.3.2 Vpliv informatizacije na organiziranje računovodstva

Informatizacija ali informatizacija poslovanja je splošen in celovit proces uvedbe in uporabe informacijske tehnologije. Usmerjena je v zagotavljanje konkurenčne prednosti podjetij oziroma k avtomatizaciji in optimizaciji izvajanja njihovih poslovnih procesov.

Vsa podjetja, ne glede na panogo, pri svojem poslovanju uporabljajo informacijske sisteme, ki omogočajo:

- izvajanje velike količine operacij z veliko hitrostjo,
- avtomatizacijo določenih postopkov in izvajanja aktivnosti,
- hitro, zanesljivo in poceni komunikacijo znotraj podjetja in med podjetji,
- shranjevanje velikih količin podatkov na majhnem mestu,
- dostop do velike količine podatkov in informacij,
- učinkovitejše skupinsko delo (tudi, če je skupina fizično ločena),
- nazoren prikaz informacij (grafi, slike, video ...) in
- enostavnejše urejanje besedil, računanje, risanje ... (Baloh et al., 2002, str. 12-13).

Brez informacijskih sistemov večina podjetij danes ne bi mogla poslovati. Posledice njihove uporabe se kažejo predvsem v: povečanju produktivnosti, zmanjšanju stroškov, olajšanem sprejemanju odločitev, izboljšanimi odnosi s strankami in razvoju novih poslovnih strategij.

Informatizacija računovodstva vpliva na sistemizacijo delovnih mest znotraj organizacijskih enot računovodske službe, opravila in delovne naloge v okviru posameznih delovnih mest in posameznih delavcev, hierarhijo in vodenje znotraj organizacijskih enot ter na razmerja med nosilci računovodskih in neračunovodskih del in nalog. Z uvedbo informacijske tehnologije se bistveno spreminja vsebina in struktura opravil in delovnih nalog v računovodstvu, saj računalniška podpora in uvedba informacijske tehnologije:

- odpravlja nekatera opravila,
- spreminja zahteve po izobrazbi oziroma usposobljenosti,
- nekatera opravila omogoča opravljati hitreje in bolje,

- omogoča nova opravila (na primer uporabo zahtevnejših pristopov in metod obravnavanja podatkov),
- zahteva nova opravila,
- spreminja prostor (lokacijo) opravljene naloge,
- spreminja namen opravila oziroma delovne naloge in
- spreminja čas opravljanja opravil (Bergant, 2010, str. 378).

2.3.3 Računovodstvo kot del informacijskega sistema

Računovodstvo je osrednji del informacijskega sistema v vsakem podjetju. Zagotavljati mora informacije za:

- redno notranje poročanje poslovodstvu (upravi), ki zajema pripravljane informacij, pa tudi spremljanje stroškov, načrtovanje in nadziranje poslovanja;
- izredno notranje poročanje vodstvu za strateško in taktično odločanje;
- zunanje poročanje (Turk et al., 2004a, str. 716).

Računovodski informacijski sistem v podjetju mora v celoti skrbeti za čim boljšo informiranost notranjih uporabnikov. Od interesov podjetja in notranjih ter zunanjih predpisov pa je odvisno, kako in koliko informirati zunanje uporabnike računovodskih informacij.

2.3.4 Informacije, uporabniki informacij in vrste računovodskih informacij

Praviloma je informacija rezultat ustreznega sodelovanja med oblikovalcem in uporabnikom informacije. S tem je to tudi njuna skupna odgovornost. To pomeni, da je uporabnik, kadar sodeluje z oblikovalcem informacije, sestavni del informacijskega sistema oziroma informacijskega procesa, saj brez njega ni izločka iz informacijskega sistema (Bergant, 2010, str. 43).

Uporabniki informacij se lahko kakovostno odločajo le, če imajo na voljo dovolj informacij. Igljučar & Hočevar (1997, str. 22) in Baloh et al. (2002, str. 4-5) menijo, da je potrebno razlikovati med pojmom informacija in podatek, saj se izraza pogosto uporabljata kot sinonima, čeprav obstaja med njunim pomenom precejšnja razlika. **Podatki** le nevtralno dokazujejo določena dejstva o dogodkih, ki so se zgodili v podjetju ali njegovem okolju. V vsakdanjem življenju pridobivamo podatke iz okolja. Podatkom na podlagi svojega obstoječega znanja pripišemo pomen, na podlagi katerega lahko sprejemamo odločitve in ukrepamo. Tudi računalnik sprejema podatke iz okolja, vendar se pri njihovi »obdelavi« razlikuje od človeka, saj računalnik podatkom ne pripisuje pomena, lahko pa shrani velike količine podatkov ter jih izredno hitro preoblikuje iz ene oblike v drugo (npr. izračuna iz nabavne cene prodajno ceno izdelkov). Lahko rečemo, da so podatki nosilci informacij. Izraz **informacija** označuje podatek, predstavljen v obliki, ki je za ljudi uporabna in ima zanje določen pomen. Podatki postanejo informacije šele takrat, ko so pretvorjeni v ljudem

razumljivo obliko. Informacije torej temeljijo na podatkih, ki so skozi obdelavo pridobili pomen, namen in uporabnost. Informacije so problemsko usmerjene in služijo kot podlaga za odločanje. Za odločanje uporabljamo kvantitativne in kvalitativne informacije. Kvantitativne informacije so tiste, ki so izražene s številkami, kvalitativne informacije pa se praviloma ne dajo izraziti s številkami in so pridobljene na podlagi opazovanja, izkušenj, vtisov in podobnega. Obe vrsti informacij sta za odločanje enako pomembni.

Računovodska poročila, ki se predlagajo uporabnikom informacij v njih, so lahko obdobjna ali občasna. Obdobjna se jim predlagajo v določenih časovnih presledkih in vsebujejo ustaljene računovodske informacije, ki se nanašajo na obračunska obdobja. Občasna računovodska poročila se jim predlagajo v časovnih presledkih, ki niso določeni, ter vsebujejo računovodske informacije za posebne namene. Turk et al. (2004a, str. 717-718) in Igličar & Hočevar (1997, str. 26-28) opisujejo različne uporabnike in njihove potrebe po računovodskih informacijah.

2.3.4.1 Notranji uporabniki in njihove potrebe po računovodskih informacijah

Poslovodstvo v podjetju od najnižje ravni do ravnateljstva (uprave) mora imeti osrednje mesto med uporabniki računovodskih informacij. Računovodsko informiranje se mora prilagajati potrebam njihovega odločanja po popolnosti in tudi po vsebini računovodskih informacij. **Upravljalni in nadzorni organi** v podjetju potrebujejo zlasti računovodske informacije o plačilni sposobnosti podjetja, o njegovem finančnem položaju in donosnosti poslovanja. **Zaposlenci** v podjetju se zanimajo najbolj za računovodske informacije, ki so povezane s plačili in finančnim položajem podjetja.

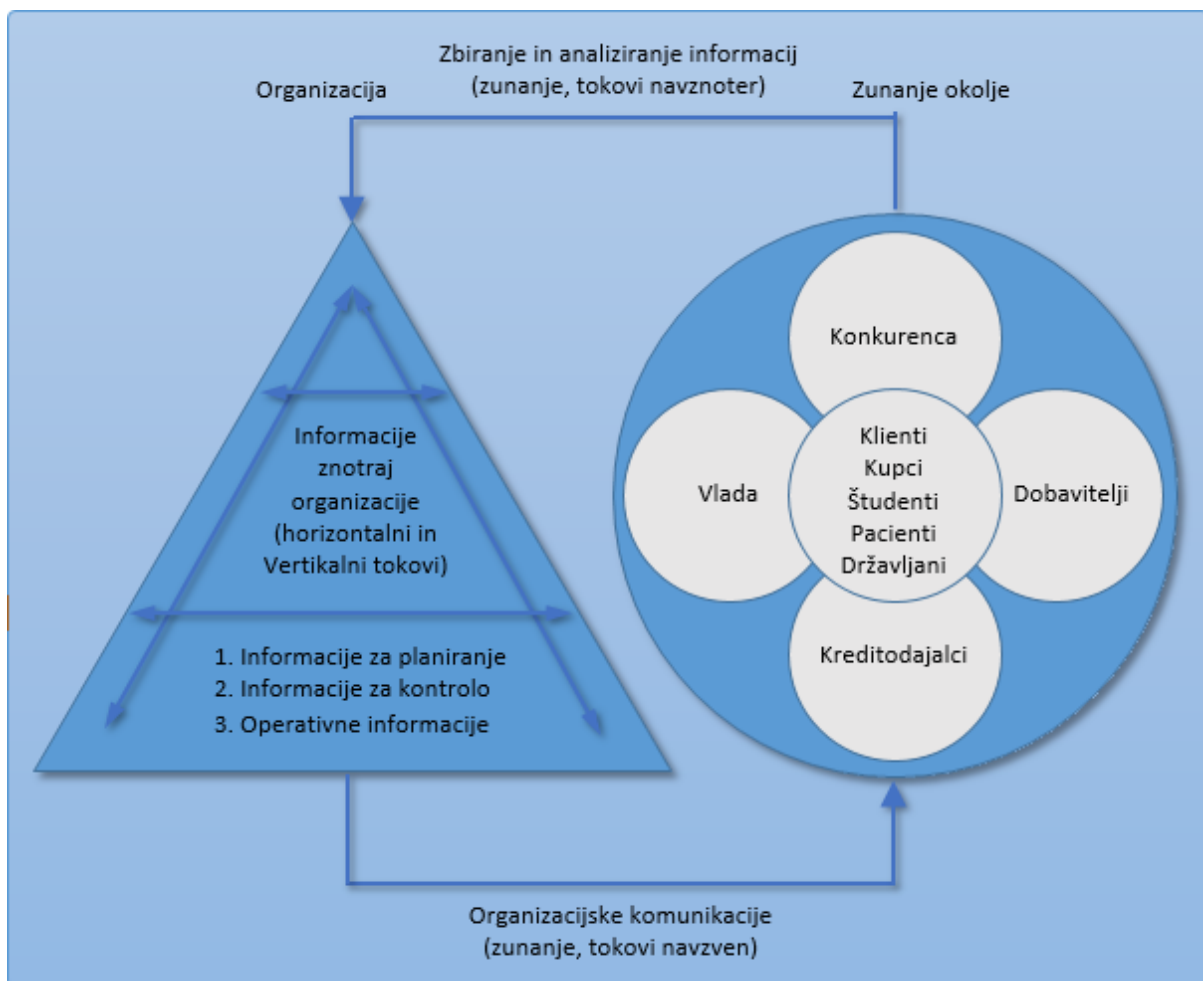
2.3.4.2 Zunanji uporabniki in njihove potrebe po računovodskih informacijah

Lastniki podjetja, ki niso člani njegovih upravljalnih ali nadzornih organov (tudi možni vlagatelji kapitala) potrebujejo računovodske informacije, ki zadevajo dobiček in njegovo delitev ter donosnost podjetja. Zanima jih predvsem to, kako uspešna je oziroma bo naložba v podjetje. **Dajalci dolgoročnih pa tudi kratkoročnih posojil** (predvsem banke) potrebujejo predvsem računovodske informacije o finančnem položaju podjetja in njegovi donosnosti. Zanima jih, ali bo podjetje dolgove lahko vrnilo. **Dobavitelji**, pri katerih podjetje kupuje na dolgoročni pa tudi kratkoročni kredit, potrebujejo podobne informacije kot posojilodajalci. Zanima jih zlasti zmožnost podjetja, da bo svoje obveznosti do njih poravnalo. **Kupci podjetja** (zlasti najpomembnejši stalni kupci) so zainteresirani za računovodske informacije o dolgoročni donosnosti in stabilnosti poslovanja podjetja, kar se pozna pri cenah in drugih prodajnih dejavnikih podjetja. **Konkurenti podjetja** se zanimajo za računovodske informacije o donosnosti in finančnem položaju za odločitve, ali bi podjetje lahko kupili, oziroma kakšne so možnosti, da podjetje kupi njih. **Država** se zanima za tiste računovodske informacije, ki zajemajo dobiček, prihodek in druge kategorije, ki so podlaga za ugotovitev davatev. **Javnost**, predvsem v kraju, kjer podjetje deluje, želi prek računovodskega

informiranja, predvsem s podatki o donosnosti in finančnem položaju podjetja, ugotoviti, ali podjetje ogroža človekovo okolje in možnosti reševanja krajevnih problemov s pomočjo podjetja.

Vsi naštetih uporabniki informacij torej želijo zadovoljiti svoje različne interese. Zunanji uporabniki informacij lahko pridejo do podatkov in informacij preko ustanov, ki skrbijo za javne obdelave in objave podatkov, npr. Agencija RS za javnopravne evidence in storitve (AJPES). Notranji uporabniki informacij potrebujejo računovodske informacije, ki morajo biti prilagojene odločitvam posloводства in njihova oblika ni predpisana.

Slika 2: Informacijski tokovi in vrste informacij



Vir: V. Dimovski, S. Penger & M. Škerlavaj, *Organiziranje in odločanje*, 2007, str. 65.

Dimovski et al. (2007, str. 66-67) razlikujejo med zunanjimi in notranjimi viri informacijskih tokov. Prav dobro razumevanje tokov različnih informacij, s katerimi morajo managerji ravnati, je po njihovem mnenju prvi korak pri razvijanju informacijskih sistemov za podporo odločanju, kamor spada tudi računovodski sistem.

Iz Slike 2 je razvidno, da informacijski tokovi zunaj podjetja prehajajo iz podjetja v njeno okolje in obratno. Tokovi v podjetje se nanašajo na zbiranje in analiziranje podatkov o konkurentih, tokovi iz podjetja pa na organizacijske komunikacije.

Tokovi, ki se nanašajo na zbiranje in analiziranje podatkov o konkurentih, so odvisni od različnih elementov okolja, v katerem podjetje deluje; to so kupci, konkurenti, dobavitelji, posojilodajalci in vlada. Uporabljamo jih za ocenjevanje informacij za kratkoročno in strateško planiranje, kot tudi za zasledovanje razvojev v družbenem in kulturnem okolju, v katerem podjetje deluje. Tokovi, ki se nanašajo na organizacijsko komuniciranje, potekajo iz podjetja v okolje, v katerem podjetje deluje. Oglaševanje in druge vrste promocije so organizacijske komunikacije. Ne glede na vrsto organizacije vsebino teh informacij nadzoruje podjetje.

Dimovski et al. (2007, str. 72) menijo, da je način uporabe informacij odvisen od kakovosti in natančnosti, predstavitve in pravočasnosti informacij. Pomembno je, da se preskrbi prava informacija pravi osebi ob pravem času. Zato je pravočasnost dostikrat še pomembnejša od natančnosti. Če informacija ni na voljo takrat, ko jo potrebujemo, potem tudi njena natančnost nima nobenega pomena več.

Računovodske informacije so kvantitativne informacije, ki se od drugih vrst informacij razlikujejo po tem, da so praviloma izražene vrednostno. Velikokrat je težko določiti mejo med računovodskimi in neračunovodskimi informacijami, saj so v računovodska poročila za poslovanje podjetja pogosto vključene tudi neračunovodske informacije, ki uporabniku dodatno pojasnijo informacije v poročilu.

Računovodski izkazi (angl. *Financial statements*) so končni rezultat računovodskega spremljanja poslovanja podjetja in so v njih sistematično izkazani učinki spremljanja. Njihov namen je zagotavljanje informacij o finančnem položaju in uspešnosti poslovanja podjetja, ki so koristne širokemu krogu uporabnikov pri sprejemanju poslovnih odločitev. Računovodski izkazi so namenjeni notranjim, predvsem pa zunanjim uporabnikom (Igličar & Hočevnar, 1997, str. 45-46).

Temeljni računovodski izkazi so naslednji:

- bilanca stanja,
- izkaz poslovnega izida,
- izkaz drugega vseobsegajočega donosa,
- izkaz denarnih tokov,
- razlagalna računovodska pojasnila.

Bilanca stanja in izkaz poslovnega izida sta najpomembnejša računovodska izkaza, ki sta dostopna v javnih bazah AJPEŠ-a.

Pri poslovnem odločanju si podjetja lahko pomagajo s kazalniki poslovanja, ki temeljijo prav na računovodskih izkazih. Najpogostejši kazalniki so:

- kazalniki financiranja, ki so pomembni pri dolgoročnih odločitvah o politiki financiranja znotraj podjetja, kakor tudi pri odločitvi banke ali druge finančne institucije, da podjetju odobri posojilo;
- kazalniki investiranja so pomembni, ker kažejo na aktivnost podjetja v posamezni dejavnosti;
- kazalniki vodoravnega finančnega ustroja so pomembni zato, ker kažejo na plačilno sposobnost podjetja;
- kazalniki gospodarnosti so pomembni, ker kažejo na uspešnost poslovanja podjetja glede na razpoložljiva sredstva;
- kazalniki donosnosti so pomembni, ker kažejo na uspešnost poslovanja podjetja, njegovo rentabilnost in ekonomičnost poslovanja.

Računovodske izkaze finančno računovodstvo podjetja pripravlja predvsem zato, da bi o svojem poslovanju informiralo zunanje subjekte (banke, posojilodajalce, dobavitelje, državo itd.). Za poslovodstvo podjetja je razumevanje računovodskih izkazov zelo pomembno, predvsem iz dveh razlogov (Igličar & Hočevar, 1997, str. 255):

- zaradi presojanja uspešnosti poslovanja drugih podjetij (konkurenčnih podjetij, dobaviteljev, morebitnih strateških partnerjev itd.);
- za vodstvo podjetja so njegovi računovodski izkazi »s pričevalo«, ki kaže uspešnost poslovanja podjetja, za katerega je tudi odgovorno.

Vendar za poslovodstvo podjetja za poslovno odločanje niso dovolj le računovodski izkazi, potrebuje veliko bolj podrobne in pogoste informacije. Zato poslovodno računovodstvo podjetja zagotavlja informacije, ki jih poslovodstvo potrebuje za odločanje in usklajevanje poslovanja v podjetju. Te informacije se od informacij, ki jih daje finančno računovodstvo, razlikujejo predvsem po tem, da njihovo oblikovanje ni obvezno, namenjene so uporabi v podjetju, uporabniki so znani, pri njihovem oblikovanju ni potrebno upoštevati računovodskih standardov, poleg kvantitativnih podatkov lahko vsebujejo kvalitativne podatke, njihova natančnost je manjša, obseg in pogostost sta prilagojena ravni odločanja, za njihovo nepravilnost pa poslovodstvo ne odgovarja pred zakonom (Igličar & Hočevar, 1997, str. 265).

2.3.5 Pomen in potrebe po informacijah za poslovno odločanje

Dimovski et al. (2007, str. 66) menijo, da je informacija pravzaprav gorivo, ki poganja podjetje. Glavni namen managerja je prek procesa odločanja preoblikovati informacijo v akcijo. Zato sta manager in podjetje informacijski sistem odločanja. Ko management informacijo spremeni v akcijo, je uspešnost akcije odvisna od stopnje popolnosti,

relevantnosti in zanesljivosti informacij. Uspešnost podjetja je pogosto odvisna od razpoložljivosti informacij managerjem.

Vsaka poslovna odločitev ima posledice. Če temeljijo na kakovostnih informacijah, predvidevamo, da bodo bolj skladne s pričakovanji. Da so informacije kakovostne, morajo biti:

- **relevantne** - zadevati morajo predmet odločanja;
- **popolne** - zajemati morajo vse podatke ali kar največ, ki so za poslovno odločitev pomembni;
- **primerne po obsegu** - morajo se ujemati z zmožnostjo prejemnika informacij;
- **pravočasne** - znane takrat, ko je na odločitev še mogoče vplivati;
- **lahko dostopne** - do njih je mogoče priti na enostaven način in v obliki, primerni za poslovne odločitve (Kavčič, 2011, str. 17).

Vsakič, ko sprejemamo odločitev, ni na voljo vseh informacij, niti niso znani vsi dogodki, ki bodo nastali med izvajanjem odločitve. Zato je vsaka odločitev sprejeta z večjim ali manjšim tveganjem, ali bodo posledice odločitve res take, kakršne pričakujemo. Računovodske informacije so le del nujno potrebnih informacij za uspešno odločanje v podjetju. Informacije drugih virov so večkrat lahko pomembnejše za odločanje kot računovodske informacije. To je glavna omejitev računovodskih informacij.

2.3.6 Računovodsko informiranje in poročanje

Računovodske informacije niso same sebi namen, temveč morajo služiti upravljalškemu procesu oziroma funkcijam planiranja, organiziranja, vodenja in nadziranja. Za poslovno odločanje poslovodstvo potrebuje ustrezne informacije, ki so neformalne in formalne. Neformalne informacije dobi na podlagi opazovanja in prek neposrednih pogovorov, na sestankih in podobno. Za poslovno odločanje so prav tako pomembne kot formalne informacije. Računovodstvo pripravlja informacije za poslovodstvo v obliki formalnih poročil in je zato pomembno ne samo to, kakšna je njihova vsebina, temveč tudi to, kako so ta poročila oblikovana, da jih bodo uporabniki čim boljše razumeli. Hočevar (1998, str. 141) deli tri vrste formalnih poročil, ki jih pripravlja računovodstvo za potrebe poslovodstva:

- Informacijska poročila, ki poslovodstvo sproti obveščajo o tekočem poslovanju. Kot dodaten vir za takšna poročila so lahko tudi zunanje informacije (na primer: revije, časopisi, obvestila in podatki zbornice, vlade in podobno).
- Poročila o ekonomski uspešnosti poslovanja (angl. *Economic Performance Reports*), ki so osredotočena na analiziranje uspešnosti poslovanja mest odgovornosti kot ekonomske celote. Ta poročila se sestavljajo na podlagi tradicionalnih računovodskih informacij.

- Poročila o osebni uspešnosti poslovanja oziroma nadzorna poročila (angl. *Personal Performance, Control Reports*), ki kažejo uspešnost delovanja poslovodij v primerjavi z nekim standardom.

Poleg računovodskih informacij, ki so izražene v denarnih enotah, poslovodstvo potrebuje tudi nedenarne informacije, ki se pogosto imenujejo kar ključne spremenljivke (angl. *key variables, key success factors, pulse points*). Njihova pomembnost za poslovodstvo podjetja je v tem, da vsebujejo ključne dejavnike, ki vplivajo na uspešnost podjetja. Neugodna sprememba enega od dejavnikov zahteva takojšnje ukrepanje.

3 ANALIZA ORGANIZIRANJA RAČUNOVODSTVA V JGZ BRDO

3.1 Predstavitev zavoda

Zavod je bil ustanovljen z Odlokom o ustanovitvi Javnega gospodarskega zavoda Protokolarne storitve Republike Slovenije (Ur. l. RS, št. 54/12 in 31/14, v nadaljevanju odlok o ustanovitvi) in kot javni gospodarski zavod obstaja od leta 2002. Ustanoviteljica zavoda je država, ustanoviteljske pravice in obveznosti izvaja Vlada Republike Slovenije (v nadaljevanju Vlada RS). Zavod mora s premoženjem, ki ga uporablja, ravnati s skrbnostjo dobrega gospodarja. Po odloku o ustanovitvi zavod opravlja naslednje dejavnosti v obsegu in tako, kot je določeno z letnim programom dela in finančnim načrtom:

- V okviru registrirane dejavnosti kot gospodarsko javno službo: opravlja strokovne ter tehnične in druge naloge pri uporabi stvarnega premoženja v lasti ustanoviteljice (Republike Slovenije), ki je bilo s sklepom preneseno v uporabo zavoda ter druge naloge, ki omogočajo njegovo smotno in gospodarno rabo in razvoj; opravlja protokolarne storitve v skladu s sklepom države o določitvi protokolarnih pravil in organizira druge dogodke za državne organe;
- Zavod lahko opravlja tudi tržno dejavnost.

Zavod je pravna oseba in nastopa v pravnem prometu v svojem imenu in za svoj račun. Za svoje obveznosti odgovarja z lastnim premoženjem. Ustanoviteljica odgovarja le za obveznosti zavoda, ki nastanejo v zvezi z opravljanjem gospodarske javne službe.

Sredstva za opravljanje dejavnosti zavod pridobiva iz proračuna, od plačil za protokolarne storitve in organizacijo drugih dogodkov ter iz tržne dejavnosti. Zagotovljen transfer za del vzdrževanja premoženja pridobi na podlagi potrjenega letnega programa dela in finančnega načrta ter letne pogodbe o proračunskem financiranju, ki jo sklene z Generalnim sekretariatom Vlade Republike Slovenije (v nadaljevanju Generalni sekretariat Vlade RS). Prav tako lahko v skladu z letnim programom in finančnim načrtom zavoda država zagotavlja sredstva za investicije in investicijsko vzdrževanje stvarnega premoženja, ki je bilo zaupano zavodu v uporabo. V okviru gospodarske javne službe se protokolarne storitve opravljajo

prednostno in po nižjih cenah od tržnih. Ob gospodarski javni službi zavod opravlja še tržno dejavnost, ki omogoča boljšo izkoriščenost zmogljivosti in zagotavlja pomemben del prihodkov, kar zmanjšuje potrebe po javnem financiranju. Cenik protokolarnih storitev in storitev za državne organe sprejme upravni odbor s soglasjem ustanoviteljice (države), cenik tržne dejavnosti pa upravni odbor na predlog direktorja.

3.1.1 Organizacijska struktura

Podrobnejša notranja organizacija in delo zavoda so opredeljeni v Pravilniku o notranji organizaciji in sistemizaciji delovnih mest. V njem so določena delovna področja posameznih notranjih organizacijskih enot, vodenje, pooblastila in odgovornosti delavcev ter sistemizacija delovnih mest. Pravilnik o notranji organizaciji in sistemizaciji delovnih mest se lahko spremeni, vendar mora glede na določila Statuta in Odloka o ustanovitvi zavoda Upravni odbor sprejeti in Vlada RS potrditi vsako spremembo.

Plače in pravice iz delovnih razmerij zaposlenih zavoda se zagotavljajo v skladu s predpisi, ki se uporabljajo za zaposlene v javnih gospodarskih zavodih.

V Letnem poročilu JGZ Brdo 2013 je navedeno, da je bilo na dan 31. 12. 2013 zaposlenih 197 delavcev, od tega je bilo 9 delavcev zaposlenih za določen čas.

Organa zavoda sta upravni odbor in direktor. Zavod upravlja upravni odbor. Direktor organizira, usklajuje in vodi poslovanje in delo zavoda. Vodje služb morajo izvajati in dokumentirati izvajanje svojih osnovnih nalog, ki se nanašajo na organizacijo dela, načrtovanje dela v skladu s postavljenimi poslovnimi in finančnimi cilji, spremljanje doseganja postavljenih ciljev, skrbi za izpopolnjevanje sodelavcev, tehnološki razvoj službe, sodelovanje z drugimi službami ter poročanje direktorju.

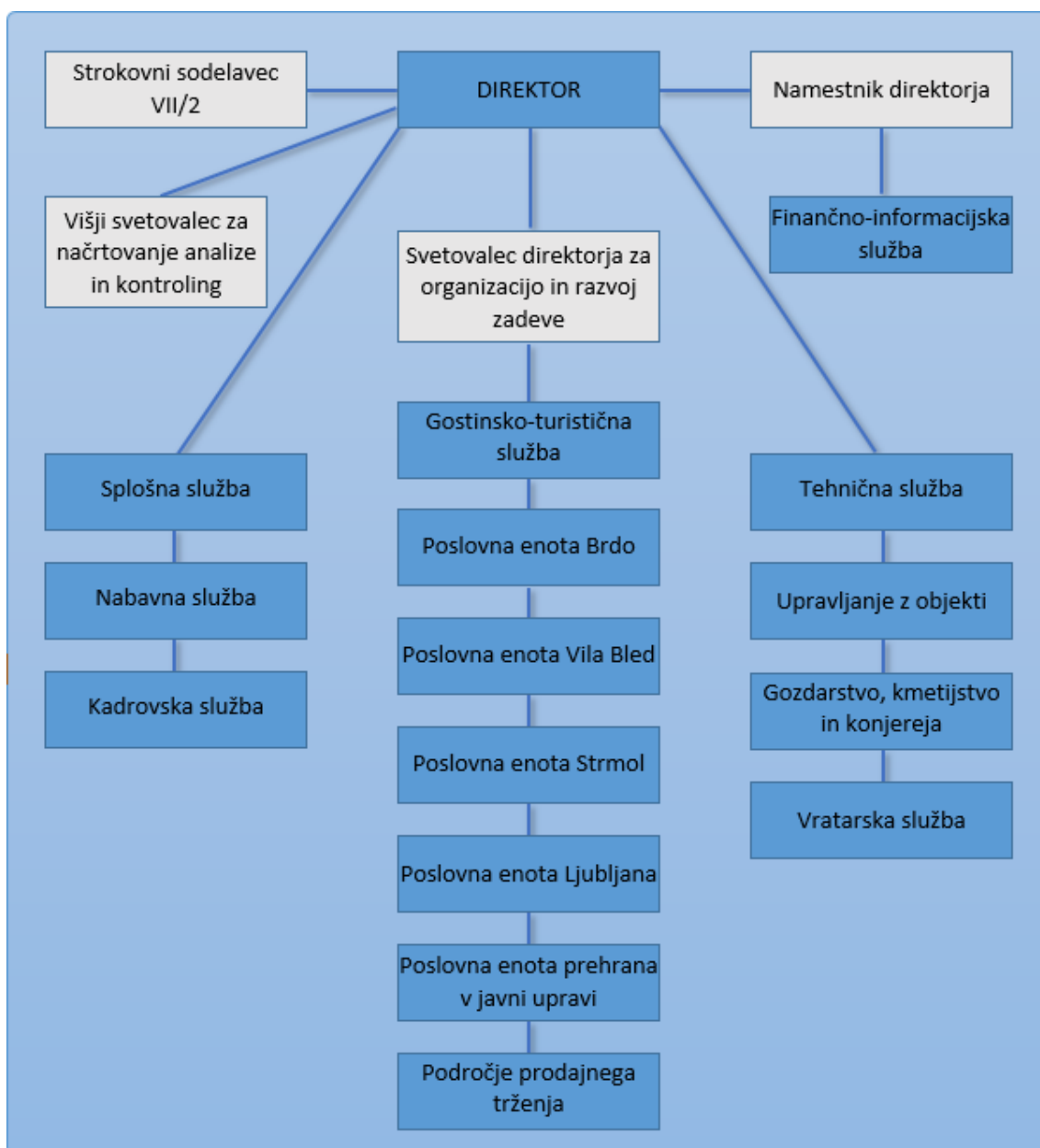
Organizacijska struktura se odraža v organizacijskem diagramu (pravimo mu tudi organizacijska shema ali organigram), ki je vizualen prikaz organizacijske strukture. Izziv vodstvu pri funkciji organiziranja je oblikovati najustreznejšo organizacijsko strukturo, to pa je mogoče doseči z ustreznimi odločitvami o delovnih mestih, pristojnostih in oddelkih.

Iz Slike 3 je razvidno, da je zavod organiziran v naslednjih organizacijskih enotah:

- splošna služba,
- gostinsko-turistična služba,
- tehnična služba in
- finančno-informacijska služba.

Splošna služba zavoda pokriva področje nabave in kadrov. Kadrovska služba skrbi za: evidence s področja zaposlenih, izobraževanja in izpopolnjevanja zaposlenih, letne razgovore, uspešno sodelovanje pri izvajanju obvezne delovne prakse s srednjimi in višjimi šolami itd.

Slika 3: Organizacijska shema JGZ Brdo



Vir: JGZ Brdo, Predlog sistemizacije delovnih mest v JGZ Brdo (interno gradivo), 2012.

Nabavna služba skrbi za področje nabave in materialno poslovanje zavoda. Nabavne postopke izvaja skladno z zakonodajo, ki se nanaša na javna naročila, obligacijsko pravo in ostala zakonodajna področja, ki so vezana na nabavne postopke in logistiko.

Gostinsko-turistično službo sestavljajo naslednja področja:

- poslovna enota Brdo (Hotel Brdo, Kongresni center Brdo, Grad Brdo, Restavracija Zois, Račji otok),
- poslovna enota Vila Bled,
- poslovna enota Strmol,

- poslovna enota Ljubljana,
- poslovna enota Prehrana v javni upravi (Kuhinja Župančičeva, Kuhinja Langusova in Kuhinja Kotnikova) in
- področje prodajnega trženja.

V okviru **gospodarske javne službe** opravlja storitve na področju: kulinarike, strežbe in nastanitev. V okviru dejavnosti se prednostno izvajajo storitve za reprezentančne in protokolarnе dogodke. Iz letnega poročila 2013 izhaja, da je bilo v tem letu dogodkov v okviru gospodarske javne službe za 29 % manj kot leto prej, dogodkov v okviru tržne dejavnosti za 36 % več. Zmanjšanje protokolarnih dogodkov bi lahko bilo posledica varčevalnih ukrepov vlade. **Tržna dejavnost** zavoda ima cilj povečati prepoznavnost posestva Brdo z vsemi lokacijami kot priložnost destinacije za: namestitve, izvajanje kongresne dejavnosti in izvedbo najrazličnejših dogodkov, sestankov, koncertov, praznovanj in porok.

Tehnična služba v zavodu je namenjena za vzdrževanje obsežnega premoženja v uporabi. Sodeluje pri izvedbi dogodkov v okviru gospodarske javne službe, kakor tudi pri dogodkih v okviru tržne dejavnosti. Skrbi za preventivno redno vzdrževanje objektov in zemljišč v uporabi in ohranjanje njihove funkcionalnosti. Večina objektov zavoda ima značaj kulturne in naravne dediščine in se nahajajo na različnih lokacijah po Sloveniji. Prav tako je pomembno preventivno redno vzdrževanje strojev in opreme, ki služijo opravljanju dejavnosti. Izvajanje nalog tehnične službe je organizirano v organizacijskih enotah gozdarstva, kmetijstva in konjereje, upravljanje z objekti, floristiki in vratarski službi.

Finančno-informacijska služba je sestavljena iz področja računovodstva in dveh svetovalcev za informacijsko tehnologijo. Služba nudi celovito podporo ostalim službam in vodstvu. Njene glavne naloge so spremljanje, evidentiranje in analiziranje poslovnih dogodkov ter sestava poročil za zunanje in notranje uporabnike.

Tabela 1: Prihodki iz naslova prodaje glede na poslovno izidna mesta za leti 2012 in 2013 (v EUR)

POSLOVNO IZIDNA MESTA	Prihodki 2013	Prihodki 2012	INDEKS 2013/2012
BRDO SKUPAJ	1.951.562	1.617.282	121
GRAD STRMOL	69.495	25.956	268
LJUBLJANA SKUPAJ	1.068.830	1.063.827	100
VILA BLED	431.175	0	-
OSTALE LOKACIJE	31.151	29.524	106
SKUPAJ	3.552.213	2.736.589	130

Vir: JGZ Brdo, Letno poročilo JGZ Brdo 2013, 2014.

Tabela 2: Prihodki leta 2012 in 2013 po vrstah dejavnosti (v EUR)

VRSTA DEJAVNOSTI	2013	2012	PLAN 2013 (rebalans)
Prihodki tržne dejavnosti (zaračunane storitve)	3.113.713	2.400.681	2.700.949
Zaračunani prihodki gospodarske javne službe za izvedbo protokolarne dejavnosti	438.500	335.908	312.272
SKUPAJ	3.552.213	2.736.589	3.013.221

Vir: JGZ Brdo, Letno poročilo JGZ Brdo 2013, 2014.

Iz Tabele 1 je razvidno, da so se prihodki iz naslova prodaje v zavodu glede na preteklo leto povečali za vsa poslovno izidna mesta, prav tako so se povečali prihodki za obe vrsti dejavnosti in tudi glede na plan (Tabela 2), kar je izrednega pomena v času krize.

3.1.2 Pravne podlage za delovanje računovodske službe zavoda

Zavod ima formalno organizirano računovodstvo po naslednjih zakonih in predpisih:

- Zakon o gospodarskih družbah (ZGD-1),
- Slovenski računovodski standardi 2006 (SRS),
- Enotni kontni okvir za gospodarske družbe,
- davčni predpisi.

Drugi zakoni, ki jih mora zavod upoštevati pri računovodenju so:

- Zakon o javnih financah (Ur. l. RS, št. 11/11-UPB, 110/11, 46/13, 101/13 in 38/14, v nadaljevanju ZJF),
- Zakon o gospodarskih javnih službah (Ur. l. RS, št. 32/93, 30/98, 127/06 in 57/11, v nadaljevanju ZGJS),
- Zakon o izvrševanju proračunov Republike Slovenije za leti 2014 in 2015 (Ur. l. RS, št. 101/13, 9/14, 25/14, 38/14, 84/14, 95/14 in 95/14, v nadaljevanju ZIPRS1415),
- Zakon o sistemu plač v javnem sektorju (Ur. l. RS, št. 108/09-UPB, 107/09, 13/10, 59/10, 85/10, 94/10, 107/10, 35/11, 110/11, 27/12, 40/12, 104/12, 46/13, 101/13, 50/14, 25/14 in 95/14, v nadaljevanju ZSPJS),
- Zakon o uravnoteženju javnih financ (Ur. l. RS, št. 40/12, 96/12, 104/12, 105/12, 8/13, 25/13, 46/13, 47/13, 56/13, 63/13, 99/13, 101/13, 107/13, 32/14, 55/14, 85/14 in 95/14, v nadaljevanju ZUJF).

SRS narekujejo vsem podjetjem, da si organizacijo računovodstva uredijo v svojih aktih. Zavod ima izbrane računovodske rešitve in usmeritve, ki jih predpisi in standardi omogočajo, zapisane za vse uporabnike v:

- Pravilniku o računovodstvu,
- Pravilniku o določitvi stroškovnih mest,
- Pravilniku za prenašanje in kontroliranje knjigovodskih listin ter naloge in odgovornosti posameznih delovnih mest pri izvajanju toka dokumentacije,
- Pravilniku o blagajniškem poslovanju,
- Pravilniku o popisu in
- Aktu o določitvi meril (ključev) za delitev prihodkov, odhodkov in stroškov med dejavnosti javne službe in tržne dejavnosti.

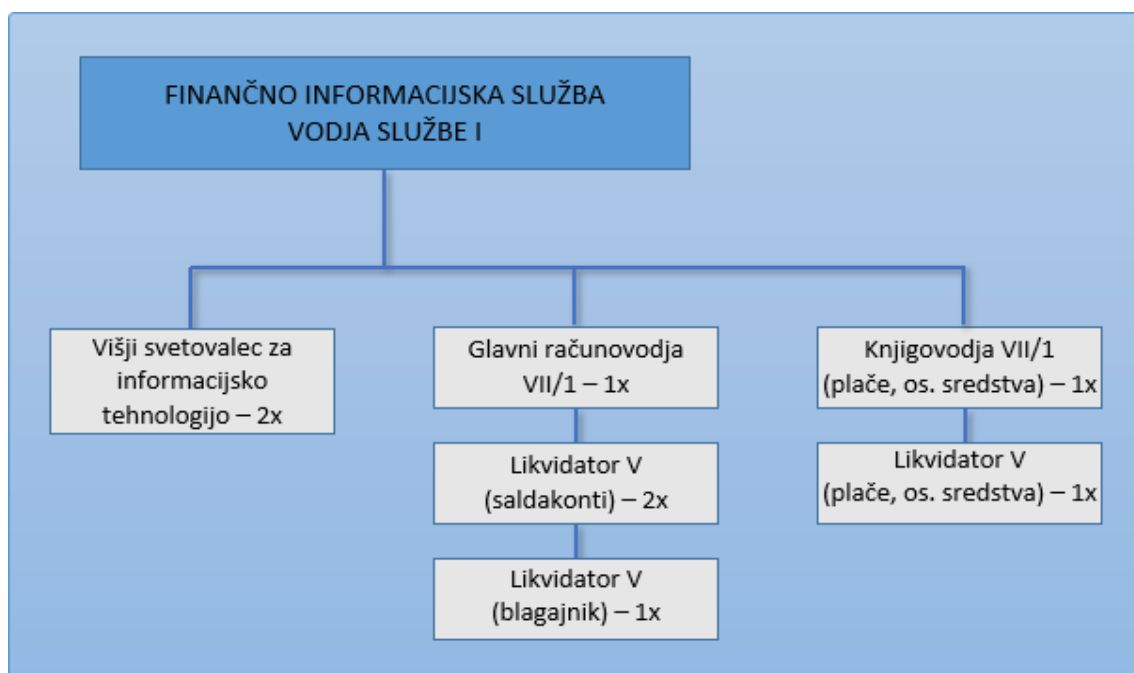
Zavod mora voditi poslovne knjige in jih enkrat letno zaključiti v skladu z ZGD-1 in SRS. Poleg uvoda, obveznih in neobveznih SRS je za zavod pomemben še SRS 35, ki ureja računovodsko spremljanje gospodarskih javnih služb. Poslovno leto zavoda je enako koledarskemu letu.

3.2 Organiziranje in poslovanje računovodstva

3.2.1 Umestitev računovodske službe v organigram zavoda

Na Sliki 3 smo videli, da računovodstvo spada v eno od štirih organizacijskih enot zavoda, in sicer v finančno-informacijsko službo. Slika 4 prikazuje organizacijsko shemo finančno-informacijske službe.

Slika 4: Organizacijska shema finančno-informacijske službe



Vir: JGZ Brdo, Pravilnik o notranji organizaciji in sistemizaciji delovnih mest, Priloga 1, 2012.

Računovodstvo (finančno-informacijska služba brez vodje službe I in višjih svetovalcev za informacijsko tehnologijo) ima sistemiziranih 6 delovnih mest. Izobrazbena struktura zaposlenih v računovodstvu se zvišuje. Trenutno imajo trije zaposleni visokošolsko in trije srednješolsko izobrazbo.

Število zaposlenih v računovodski službi ter njihove nazive in vsebino dela (nalog) določa sistemizacija delovnih mest zavoda. V finančno-informacijski službi je skupaj sistemiziranih 9 delovnih mest (Tabela 3).

Tabela 3: Delovna mesta v finančno-informacijski službi zavoda

NAZIV DELOVNEGA MESTA	ŠTEVILO DELOVNIH MEST	ZAHTEVANA STOPNJA IN SMER IZOBRAZBE	POTREBNE DELOVNE IZKUŠNJE
Vodja službe I	1	VII/2 – univerzitetna izobrazba ekonomske smeri	8 let
Višji svetovalec za informacijsko tehnologijo	2	VII/2 – univerzitetna izobrazba računalniške, ekonomske ali organizacijske smeri	3 leta
Glavni računovodja VII/1	1	VII/1 – visoka strokovna izobrazba ekonomske, upravne ali organizacijske smeri	3 leta
Knjigovodja VII/1 (plače in osnovna sredstva)	1	VII/1 – visoka strokovna izobrazba ekonomske, upravne ali organizacijske smeri	3 leta
Likvidator V (saldakonti)	2	V – srednja strokovna izobrazba ekonomske smeri	2 leti
Likvidator V (blagajnik)	1	V – srednja strokovna izobrazba ekonomske smeri	2 leti
Likvidator V (plače in osnovna sredstva)	1	V – srednja strokovna izobrazba ekonomske smeri	2 leti

3.2.2 Sistem hierarhije znotraj računovodstva

Vodja službe I je odgovoren za usklajeno načrtovanje, organiziranje, vodenje in nadzorovanje delovanja službe pri izvajanju dejavnosti in nalog zavoda. Delovno mesto vodje službe I ni zasedeno. Skladno s Pravilnikom o notranji sistemizaciji delovnih mest v takem primeru službo neposredno vodi vodja višje organizacijske enote, zato finančno informacijsko službo vodi namestnik direktorja. Na Sliki 4 vidimo, da je služba razdeljena na tri organizacijske

enote: informacijsko tehnologijo, računovodstvo in knjigovodstvo osnovnih sredstev in plač. Višja svetovalca za informacijsko tehnologijo sta odgovorna vodji službe I (namestniku direktorja) in skrbita za vzdrževanje informacijsko-komunikacijskega okolja celotnega zavoda. Glavni računovodja VII/1 odgovarja vodji službe I (namestniku direktorja) in je odgovoren za vodenje, usklajevanje in nadziranje dela likvidatorjev in knjigovodje odgovornega za plače in osnovna sredstva.

3.2.3 Vloga vodje računovodstva

V poglavjih 2.2.1-2.2.3 so opisane značilnosti poslovođenja v računovodstvu, vloga vodje računovodstva, managerske sposobnosti, znanja, lastnosti in značilnosti, ki jih mora imeti uspešen vodja računovodstva ter Kodeks poklicne etike računovodij, s katerim so postavljena nedvoumna pravna, strokovna in poklicnoetična pravila delovanja računovodij. Opisan je še vpliv informacijske tehnologije na naloge vodje računovodstva in spremembo njegovega položaja zaradi vpliva informacijske tehnologije.

V sistemizaciji delovnih mest so opisana dela in naloge delovnega mesta vodje službe I, ki naj bi kot vodja finančno-informacijske službe skrbel za:

- načrtovanje, organiziranje, vodenje in nadzorovanje dela v finančno-informacijski službi,
- načrtovanje, usmerjanje in usklajevanje finančnih dejavnosti zavoda;
- ocenjevanje finančnega stanja zavoda, priprava proračuna, nadzorovanje različnih finančnih transakcij in izdatkov ter zagotavljanje učinkovite uporabe sredstev;
- oblikovanje in predlaganje ter izvrševanje sprejetih odločitev direktorja;
- oblikovanje, predlaganje, organiziranje, vodenje in nadzorovanje izvajanja sprejetih programov in načrtov dela ter razvoja finančno-informacijske službe;
- priprava zahtevanih programov, načrtov, mnenj, poročil, odgovorov in drugih dokumentov s področja dela finančno informacijske službe;
- zagotavljanje učinkovite in gospodarne izrabe razpoložljivih človeških in materialnih virov;
- načrtovanje, organiziranje in izvajanje usposabljanj sodelavcev;
- nadziranje delovne učinkovitosti sodelavcev in sprejemanje ukrepov za racionalizacijo dela;
- organiziranje, usmerjanje in vodenje stalnega vodstvenega tima finančno-informacijske službe;
- opravljanje drugih nalog v skladu z odločitvami ali po zahtevah direktorja.

3.2.4 Opravila in delovne naloge po delovnih mestih v računovodstvu

Vsebina dela (opis nalog) vsakega delovnega mesta je določena v Pravilniku o notranji organizaciji in sistemizaciji delovnih mest v zavodu. V primeru delovnih potreb so delavci dolžni opravljati tudi druge naloge, primerne njihovem znanju in sposobnostim. Delavec je

po nalogu neposrednega vodje za zagotovitev nemotenega poteka delovnih procesov dolžan opravljati tudi dela začasno odsotnega delavca, če je bil seznanjen z delovnimi postopki.

Če želimo zagotoviti temelj za proučitev organizacijske sestave in organizacijskih procesov podjetja, moramo zbrati podatke in informacije s posnetkom stanja. Pri analiziranju organizacijskih procesov želimo dobiti odgovor na vprašanje, kje in zakaj prihaja do motenj v posameznih stopnjah procesa in kako jih zmanjšati oziroma povečati zanesljivost poteka teh stopenj. Ob proučevanju sprotnega obvladovalnega procesa se še zlasti osredotočimo na stike in postopke, ki se pogosto pojavljajo na enak in podoben način. Do ugotavljanja dejstev pridemo s popisom delovnih tokov, mikroorganizacijske sestave, preglednimi diagrami, ugotavljanjem pogostosti (ali frekvence) poslovnih dogodkov, porabljenega časa in drugih stroškov za izvedbo dogodkov, pa tudi s popisom sredstev in poti (usmerjanja, potovanja, kroženja) listin in sporočil nasploh (Mihelčič, 2003, str. 313). Nadalje je potrebno oceniti, če je organizacija ugodna, če obstajajo morebitne organizacijske napake (ali organizacijska grla), ki zmanjšujejo zanesljivost delovanja članov podjetja. Nato ugotavljamo prednosti in pomanjkljivosti obstoječe organizacije po posameznih področjih ter z opredelitvijo vzrokov za ugodna ter neugodna stanja in procese dobimo tudi možna izhodišča za izboljšanje obstoječih stanj in procesov.

Za doseg cilja in namena naloge, se osredotočam na vsebino del in nalog delovnih mest finančno- informacijske službe brez vodje službe I in brez višjih svetovalcev za informacijsko tehnologijo. Za vsako delovno mesto posebej je prikazana struktura delovnih opravil v tabeli in opisani poslovni procesi, ki so nastali z izvajanjem intervjujev z vsemi zaposleni v računovodstvu zavoda. Izsledki služijo kot pomoč za nadaljnjo analizo organiziranja računovodstva, morebitno potrditev teze magistrskega dela, odgovore na zastavljena raziskovalna vprašanja in zaključne ugotovitve.

V nadaljevanju sledi model vrednotenja in razporejanja opravil na delovna mesta, s pomočjo katerega je narejena analiza obstoječega stanja. Pri oblikovanju modela vrednotenja in razporejanja opravil na delovna mesta v računovodstvu izhajam iz predpostavk navedenih v nadaljevanju (prirejeno po Bergant, 2010, str. 494-496):

- Vsak delavec na svojem mestu opravlja več delovnih opravil, ki so praviloma različno težka in zahtevajo različno izobrazbo, usposobljenost ter stopnjo odgovornosti. Zato morajo biti posamezna opravila v točkah različno analitično ocenjena.
- Razmere, v katerih zavod posluje, omogočajo možnost opredelitve take strukture delovnih opravil po posameznih delovnih mestih, ki ustreza potrebam optimalne tehnične delitve dela za doseganje zahtevanih rezultatov. Podatki so pridobljeni na osnovi sodelovanja z vsakim delavcem posebej in so posnetek dejanskega stanja.
- Vsako opravilo je bilo ocenjeno, preden je bilo vstavljeno v tabelo za določeno delovno mesto, zato je ocena praviloma nepristranska. Ocenjevalna lestvica za ponder posameznega opravila se giblje med 10 in 50 in je osnova za izračun točk delovnega mesta.

- Na posameznem delovnem mestu se opredeli najmanj dve in največ šest delovnih opravil. Vsako od njih zahteva najmanj 10 % delovnega časa.
- Na koncu vsake tabele je različen % delovnega časa na vsakem delovnem mestu rezerviran za druga opravila, ki niso analitično ocenjena oziroma so opravila po sproti zahtevi predpostavljene. Ta del delovnega časa je ocenjen glede na delovni čas, ki ostane po razporeditvi opravil.
- Model naj bi omogočal prožno prilagajanje strukture delovnih opravil na posameznem delovnem mestu, spreminjajočim se pogojem in zahtevam v poslovanju zavoda.
- Model naj bi omogočil čim večje prilagajanje osnovne plače dejanskim zahtevam delovnega mesta v določenem obdobju.

Slika 5: Procesi, ki nastajajo v računovodskem informacijskem sistemu ITS4P



Zavod za računovodenje uporablja informacijski sistem ITS4P (Slika 5). Za pomoč pri uporabi programov so uporabnikom na voljo osnovna tehnična navodila za uporabo poslovnega področja računovodstvo in finance in poslovnega področja prodaje (za izdelavo izdanih računov) znotraj informacijskega sistema ITS4P. Z njihovo pomočjo lahko vsak

pooblaščen uporabnik uspešno najde želene akcije znotraj področja, zeleno okno in se nauči uporabljati sistem.

3.2.4.1 Opravila in delovne naloge delovnega mesta glavni računovodja VII/1

Glavni računovodja VII/1 pretežno opravlja delovna opravila, ki so naštetja v Tabeli 4; za lažje razumevanje njegovih opravil so pod tabelo opravila natančneje opisana še vsebinsko in slikovno. Narava njegovega dela zahteva poznavanje vseh procesov in nalog, ki se opravljajo v računovodstvu.

Tabela 4: Struktura delovnih opravil za delovno mesto glavni računovodja VII/1

Zap. št.	Naziv delovnega opravila	Predvideno število, pogostost oz. frekvenca	Ponder delovnega opravila	Delež opravila v %	Točke delovnega mesta
1.	Vodenje evidenc za DDV, priprava podatkov in obračun DDV	Dnevno, mesečno	40	25	10
2.	Samostojno knjiženje zahtevnejših poslovnih dogodkov in vodenje temeljnih poslovnih knjig in zunajbilančne evidence	Dnevno, mesečno	40	25	10
3.	Knjiženje finančnega prometa preko transakcijskega računa	Dnevno	20	10	2
4.	Sestavljanje rednih in občasnih knjigovodskih poročil in obračunov ter otvoritvenih bilanc	Mesečno, letno	30	10	3
5.	Pomoč sodelavcem pri knjiženju zapletenih poslovnih dogodkov, nadziranje dela in dokumentacije ter predlaganje ukrepov za racionalizacijo dela	Občasno	35	20	7
6.	Ostalo	Dnevno	20	10	2
-	Skupaj delovno mesto	-	-	100	34

3.2.4.1.1 Vodenje evidenc za DDV, priprava podatkov in obračun DDV

a) Knjiženje gotovinskih iztržkov in iztržkov plačilnih kartic

Po zaključku meseca likvidator V (saldakonti kupcev) preda glavnemu računovodji blagajniško dokumentacijo, ki jo potrebuje za knjiženje in obračun DDV. To so blagajniški prejemi z izpisom dnevnega prometa gotovine in plačilnih kartic. Glavni računovodja opravi

kontrolo prejete gotovine in kartic z mesečnim izpisom prometa za vse gostinske in hotelske iztržke. V kolikor ugotovi neuskklajenost, zahteva, da se stanje uskladi. Likvidator V (saldakonti kupcev), ki opravlja dela glavne blagajne, mora takoj narediti blagajniški prejemek in s tem povečati dnevni promet blagajne, manko pa izterjati od natararja oz. receptorja, ki mu je manjkal iztržek. Glavni računovodja naredi v programu fakturiranje zbirne izdane račune, ki imajo v ozadju nastavitve, da se pri prenosu podatkov v glavno knjigo in knjigo izdanih računov za potrebe DDV ustrezno evidentirata prihodek in izhodni DDV. Podoben postopek velja za dislocirane enote (poslovna enota Ljubljana in poslovna enota Prehrana v javni upravi), ki dnevne iztržke polagajo v najbližjih bančnih poslovalnicah. Kontrolo opravi tako, da sešteje dnevne zaključke registrskih blagajn za vsako enoto posebej; seštevki se mora ujemati z mesečnim izpisom prometa. Pred tem likvidator V (saldakonti kupcev) že opravi kontrolo dejanskih plogov na transakcijski račun zavoda. Do razlik večinoma prihaja zaradi evidentiranja prodaje po zaključku blagajne. V primeru neuskklajenosti zahteva od vodje poslovne enote, da manko položi na transakcijski račun še isti dan. Izdane račune zbirno prenese v glavno knjigo.

b) Knjiženje reprezentance

Pred izpisi iz gostinskega informacijskega sistema glavni računovodja opravi preračun prodajnih cen na lastne, ki so osnova za obračun DDV. Tudi račune za reprezentanco naredi zbirno v programu fakturiranje. V ozadju so posebne nastavitve, ki omogočijo da se račun ob prenosu knjiži na ustrezne konte glavne knjige in v davčno knjigo.

Za nekatere poslovne dogodke je potrebno poleg ročnih knjižb v glavno knjigo, opraviti ročne knjižbe še v DDV knjige, ker se s polnjenjem davčnih knjig te knjižbe ne prenesejo.

c) Knjiženje inventurnih mankov

Likvidator V (blagajnik) mesečno pripravi izpis in izračun inventurnih mankov in ga podpisanega od odgovornih oseb dostavi glavnemu računovodji, ki opravi ustrezne knjižbe v glavno knjigo in DDV knjigo.

d) Knjiženje lastne divjačine

Posebne knjižbe v glavno knjigo in knjigo DDV se opravi ob uplenitvi lastne divjačine na podlagi oddajnice materiala.

e) Izračunavanje in evidentiranje odbitnega deleža

Zavod nima pravice do celotnega odbitka vstopnega DDV, zato so tu potrebne dodatne zabilančne evidence o višini vstopnega DDV, od katerega zavod nima pravice do odbitka. Poleg tega se opravi še ročne knjižbe v glavno knjigo in DDV knjigo za stroške, ki se

evidentirajo mesečno po dejanski porabi. Pri vhodnih računih se delež DDV, od katerega zavod ni imel pravice do odbitka DDV, evidentira že ob knjiženju računa. Za prejete račune za gorivo pa velja obratno, saj pri nabavi goriva za osebne avtomobile ne nastane pravica do odbitka vstopnega DDV, pri gorivu, ki se porabi za tovornjake, traktorje, kosilnice ipd. pa ta pravica obstaja. Ob knjiženju računa še ni informacije o vrednosti DDV od goriva, ki se bo porabilo za osebne avtomobile in vrednosti DDV od goriva, ki se bo porabilo za ostalo. Zato je enkrat mesečno na podlagi evidenc, ki se pridobijo iz drugih služb, potrebno z ročnimi knjižbami v glavni knjigi in davčnih evidencah vrniti pravico do odbitka DDV.

f) Obračun predujmov

Glavni računovodja za potrebe obračuna DDV pregleda vse dane in prejete predujme za obračunsko obdobje. Za dane predujme, ki jih zavod plača dobaviteljem, je potrebno pridobiti avansne račune, ki so podlaga za knjiženje v glavno in DDV knjigo. Za prejete predujme je zavod dolžan zadnjega v mesecu izdati avansne račune za vse prejete predujme, ki jih je prejel od davčnih zavezancev. V obdobju, ko je storitev opravljena in izdan račun, se avansni račun stornira in opravi ustrezne knjižbe v glavni knjigi in davčnih evidencah, da se izdani račun zapre z prejetim predplačilom.

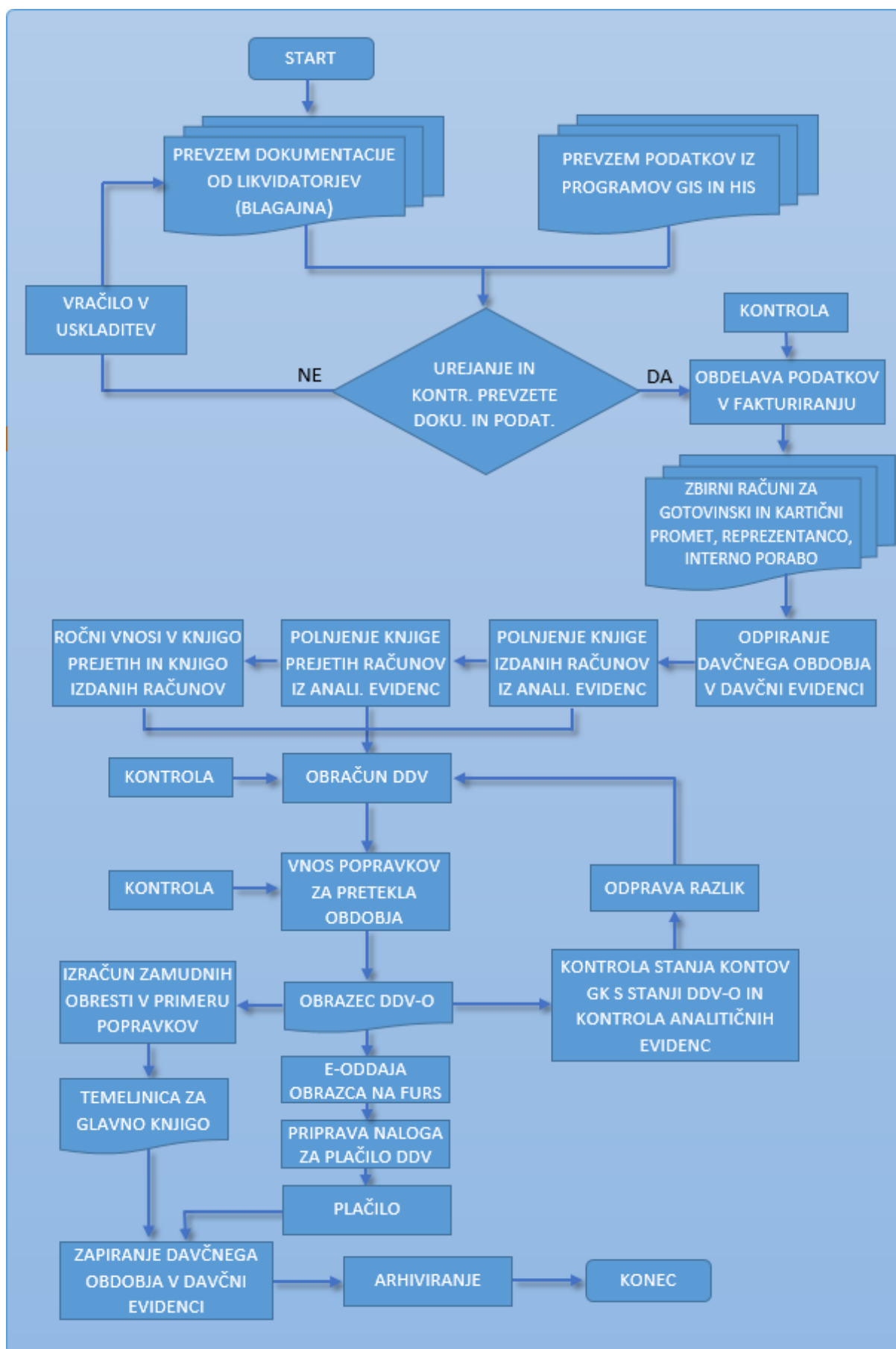
g) Popravki obračuna DDV

Včasih se ugotovi napaka, ki je bila storjena v preteklih obdobjih. V tem primeru se pri oddajanju obrazca DDV-O za tekoče obdobje naredi samoprijavo in obračuna zamudne obresti. Popravke se evidentira v tekočem obdobju v vseh evidencah.

h) Kontrole in odprava razlik

Pred obračunom DDV v saldakontih dobaviteljev in kupcev glavni računovodja preveri, če so vsi računi, ki se nanašajo na obdobje obračuna DDV, zaprti in knjiženi. V kolikor se zadržujejo v tokokrogu, je potrebno pozvati odgovorne osebe, da odpravijo vzroke za zastoj računa. Ko so vsi prejeti in izdani računi knjiženi in opravljeni ročni vnosi, se lahko opravi polnjenje knjige prejetih in knjige izdanih računov v davčnih evidencah ter obračun DDV. Opravi še kontrole prenosov, skladnost pomožnih knjig z glavno knjigo, tako da preveri stanja v obrazcu DDV-O s stanji kontov v glavni knjigi in analitičnimi evidencami. Konti so v glavni knjigi odprti analitično, posebej za vsako stopnjo DDV in vsako vrsto prometa, kot terjatve za odbitni DDV in kot obveznosti za obračunani DDV. Če se ugotovi neusklajenost evidenc, poišče razlike, ter jih ustrezno knjiži v glavni knjigi (če razlike izhajajo iz naslova nepopolnih zapisov v glavni knjigi), ali popravi evidence (če razlike izhajajo iz naslova nepopolnih zapisov v analitičnih evidencah). Kontrole po potrebi dela tudi s kljukanjem postavk.

Slika 6: Diagram poteka obračuna DDV



i) Obračun DDV

Zavod je mesečni zavezanec za DDV. Ko se stanja popolnoma ujemajo, se obrazec v elektronski obliki preko e-Davkov pošlje na Finančno upravo Republike Slovenije (v nadaljevanju FURS). Na koncu sledi še izdelava temeljnice in plačilo DDV v primeru, ko je seštevek obveznosti za obračunani DDV večji od seštevka terjatev za odbitni DDV. Analitični konti za DDV morajo imeti po knjiženju temeljnice za obračun DDV konec obračunskega obdobja saldo nič. V davčni knjigi je potrebno davčno obdobje še zapreti in odpreti novo. Diagram poteka procesov pri obračunu davka na dodano vrednost predstavlja Slika 6.

j) Opravila preko spletnega servisa e-Davki

Preko e-Davkov se elektronsko oddaja praktično vsa dokumentacija, ki jo mora davčni zavezanec oddati na FURS in pokriva njegovo celotno davčno poslovanje. Strežnik ob prejetju obrazca vrne povratnico v elektronski obliki, ki se lahko shrani. Digitalna povratnica je pravno enakovredna pisnemu potrdilu in ima veljavo verodostojnega dokaza. Glavni računovodja poleg DDV-O, od 1. januarja 2014 oddaja še obrazec REK-1, na katerem se na FURS enkrat mesečno zbirno poroča o vseh povračilih stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja, ki se ne všttevajo v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja. Ker so izplačani samostojno in jih zavod ne prikazuje ob izplačilu plače, se uporabi posebna vrsta dohodka.

3.2.4.1.2 Vodenje glavne knjige in druga opravila glavnega računovodje VII/1

Največ vknjižb se opravi v glavno knjigo s prenosi iz pomožnih knjig (knjiga prejetih računov, knjiga izdanih računov, blagajniška knjiga, potni nalogi, plače, osnovna sredstva). Ko zaposleni v računovodstvu knjižijo dogodke v analitičnih evidencah, v glavno knjigo knjižijo še temeljnico. Šifranti stroškov in prihodkov so v pomožnih knjigah oblikovani tako, da se pri prenosu temeljnice podatki zapišejo na ustrezne konte. Ostale vknjižbe glavni računovodja opravi neposredno v glavni knjigi.

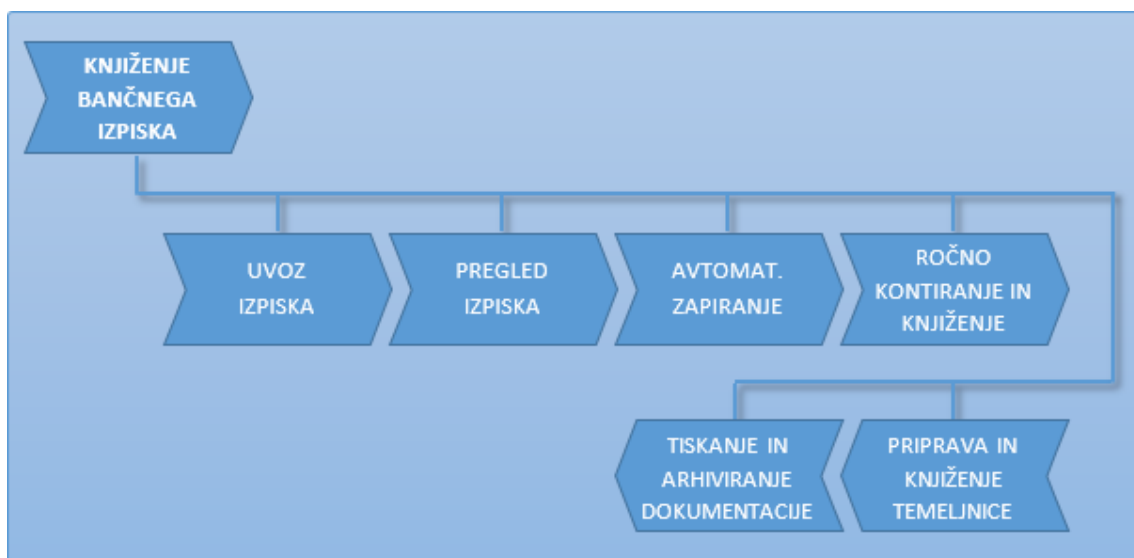
a) Vnos otvoritvene bilance

Z njo se prične poslovno leto in je prva temeljnica v glavni knjigi, ki je prenos saldov iz končne bilance preteklega leta. Taka oblika bilance se imenuje bruto bilanca. Tudi ta mora imeti na obeh straneh enak saldo, v nasprotnem primeru je potrebno poiskati napako in bilanco uravnati. Otvoritvena bilanca se dela posebej za glavno knjigo in posebej za saldakonte. Pred pričetkom prvih vnosov dokumentov v novem letu je potrebno nastaviti še interne številke dokumentov, in sicer za vsako vrsto prometa posebej, da program za naslednje vnose avtomatično dodeljuje interni števec.

b) Knjiženje bančnih izpiskov (Slika 7)

Postopek se prične z uvozom datoteke s prometom, ki se začasno shrani na računalnik. Bančni izpiski in promet se pregledujejo po datumu izpiska od - do. S klikom na vrstico na določen datum se posebej za prilive in posebej za odlive odpre novo okno, kjer se posamezni podatki obdelajo. Z akcijo Dopolni knjižbe program poišče postavko v prometu in če se ujema po klientu, vezi in znesku, jo označi kot obdelano. Če program postavke ne najde po sklicu, je potrebni ročni vnos postavke, tako da se vnese zahtevane podatke. V kolikor so podatki na postavkah tako nepopolni, da jih ni možno zapreti, je potrebna dodatna poizvedba. Pri knjiženju izplačil (prispevkov in dohodnine) fizičnim osebam (sejnine, podjetne pogodbe, avtorski honorarji, praksa študentov in dijakov) je narejen skupni plačilni nalog za več oseb, zato se postavke vnašajo v tabelo ročno za vsakega prejemnika posebej, zapre pa skupaj z enim klikom. Samo tako je v saldakontih možna pravilna analitična kartica dobavitelja (fizične osebe). Podobno je knjiženje izpiskov pri plačah. Pri izplačilu plač je zaradi varovanja osebnih podatkov na spletno banko poslan zbirni nalog, ki se uvozi v glavno knjigo za knjiženje izpiskov. Tudi tu se morajo vse obveznosti analitično po kontih vnašati ročno v tabelo in nato zapreti z enim klikom, da postavke dobijo status 1. Knjiženje izpiskov se zaključi s klikom na gumb Temeljnica, kjer obdelane postavke dobijo status 2. Postopek se naredi posebej za promet »v breme« in posebej za promet »v dobro« in tako vsak dan pri knjiženju bančnih izpiskov nastaneta dve temeljnici.

Slika 7: Knjiženje bančnih izpiskov



c) Evidentiranje porabe zalog

Neposredno v glavno knjigo se knjiži mesečno temeljnico porabe zalog materiala in blaga. Podatki za knjiženje se pridobijo iz gostinskega informacijskega sistema po stroškovnih mestih in blagovnih nadskupinah, ki predstavljajo konte glavne knjige (hrana, pijača, trgovsko blago, gorivo, lastni proizvodi ...). Pred knjiženjem v glavno knjigo se sestavi Excel preglednica, ki je podlaga za oblikovanje temeljnice.

d) Evidentiranje proizvodnje

Zavod ima svojo linijo delikates Okusi Brda, za katere je potrebno opraviti knjižbe proizvodnje teh proizvodov v glavno knjigo na podlagi podatkov iz gostinskega informacijskega sistema.

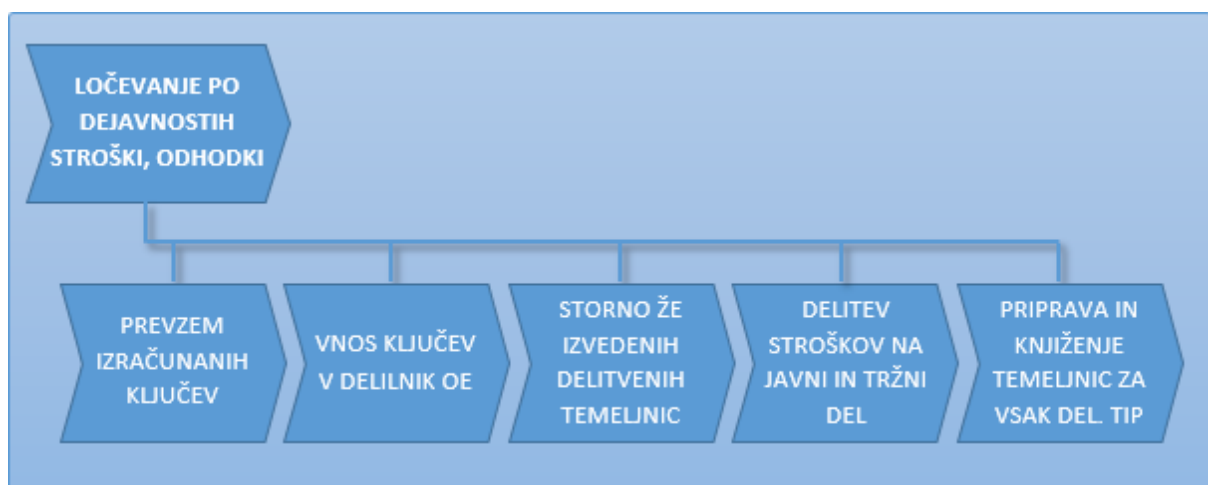
e) Knjiženje kompenzacij

Da se med sabo zaprejo obveznosti in terjatve do poslovnih partnerjev, je potrebno ročno v glavni knjigi knjižiti medsebojne kompenzacije in asignacije.

f) Razporejanje stroškov in odhodkov po vrstah dejavnosti (Slika 8)

Preden se zaključi obračunski mesec, je potrebno stroške in odhodke, ki niso bili knjiženi neposredno, razporediti na dejavnosti (med dejavnost gospodarske javne službe in tržno dejavnost). To se opravi s pomočjo ključev, ki se izračunajo na podlagi Akta o določitvi meril (ključev) za delitev prihodkov, odhodkov in stroškov med dejavnosti javne službe in tržne dejavnosti, ki ga je sprejel Upravni odbor zavoda. Izračunane ključe glavni računovodja pridobi od višjega svetovalca za načrtovanje, analize in kontroling. Za vsak tip delitve v šifrant Delilne OE vnese ključe in vsak tip delitve posebej pripravi na akcijo, s katero se izvede »prekontiranje« iz osnovnega stroškovnega mesta na tržni ali javni delež in pripravi posebno vrsto temeljnico za knjiženje. V šifrantih so na vseh stroškovnih in odhodkovnih kontih označeni parametri, ki določajo kateri tip delitve naj se uporabi za delitev. Sistem ima postavljeno varovalko, da naredi temeljnico, vendar brez postavk, v primeru, če se naredi delitev še enkrat.

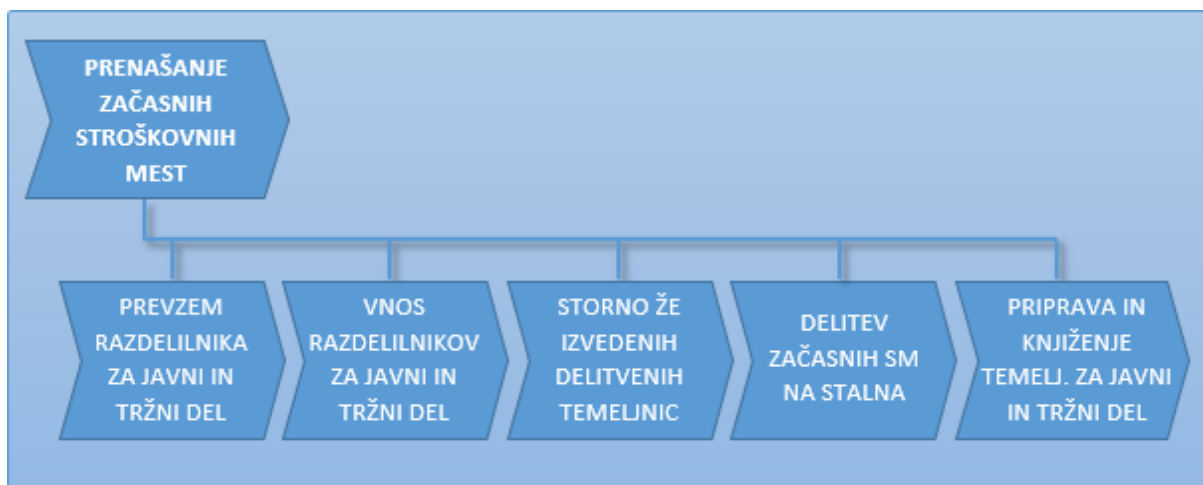
Slika 8: Razporejanje stroškov in odhodkov na dejavnosti



g) Prenašanje začasnih stroškovnih mest (Slika 9)

Ko so vsi stroški in odhodki s prej opisanimi postopki razporejeni po dejavnostih, se razdeli na dejavnosti še splošna začasna stroškovna mesta, ki se prenesejo na stalna stroškovna mesta poslovnih učinkov po takih ključih, kot so razporejeni prihodki in sicer se opravijo knjižbe posebej za dejavnost gospodarske javne službe in posebej za tržno dejavnost. Posebej za javni del in posebej za tržni del se v šifrant vnese stroškovna mesta in delilne deleže, in sicer proporcionalno na vsa stroškovna mesta, ki so imela v obračunskem obdobju prihodek, vsota delilnih deležev mora biti sto. Tudi tu morajo imeti konti opredeljen parameter, ki določa tip delitve začasnih javnih in začasnih tržnih stroškovnih mest. Glavni računovodja izvede delilne akcije za oba tipa delitve, s katero sistem v okviru obdobja za konto in stroškovno mesto obračuna postavko v minus za vsa splošna začasna stroškovna mesta in ta znesek razdeli po deležih na stroškovna mesta, ki so bila vpisana v delitveni tip za delitev splošnih začasnih stroškovnih mest. Po izvedenih akcijah temeljnici poknjiži v glavni knjigi. Ker se ključni izračunavajo kumulativno, je potrebno (najmanj) ob zaključku leta poiskati že izvedene temeljnice, jih stornirati in ponovno izvesti delitve z novimi kumulativnimi deleži (za vsak tip delitve posebej).

Slika 9: Prenašanje začasnih stroškovnih mest na stalna



h) Knjiženje časovnih razmejitev

Na aktivne kratkoročne časovne razmejitve se knjižijo prejeti računi za zavarovanja, ker je na računu obračunano zavarovanje za celo leto. Časovne razmejitve se razknjižijo s temeljnico postopno, tako da se zmanjšuje časovno razmejitev in povečuje stroške. Na dolgoročnih aktivnih časovnih razmejitvah so vplačila v rezervni sklad. Ob prejemu obračuna stroškov po razdelilniku upravnika za del objekta, ki ga zavod uporablja kot obrat prehrane, se knjiži strošek in zapre časovno razmejitev. Na dolgoročnih pasivnih časovnih razmejitvah ima zavod knjižene izdane račune za najemnino površine streh, na katerih imajo mobilni operaterji antene in se enkrat letno poknjiži na prihodke od najemnin in zmanjša časovna razmejitev.

i) Knjiženje zahtevkov za izplačilo iz proračuna

Knjiži se terjatev do proračuna in prihodek. Terjatev se zapre s prejemom sredstev na poslovni račun zavoda.

j) Evidentiranje nagrade po Zakonu o zaposlitveni rehabilitaciji in zaposlovanju invalidov za preseganje kvote (Ur. l. RS, št. 16/07-UPB, 87/11, 96/12 in 98/14)

Knjigovodja VII/1 mesečno pripravi in odda vlogo, na podlagi katere zavod prejme sredstva. Sredstva se morajo porabiti za subvencijo plače invalidom, prilagoditev delovnih mest za invalide ali za osebno asistenco invalidom na delovnem mestu. Ob nastanku teh stroškov glavni računovodja v glavno knjigo opravi ustrezne knjižbe, da zmanjša sklad in pripozna prihodke za pokrivanje stroškov. Knjižbe so različne, odvisno od načina porabe prejetih sredstev (za plače, nakup gibljivih ali osnovnih sredstev).

k) Vodenje zunajbilančne evidence

Glavni računovodja knjiži zunajbilančne poslovne dogodke, in sicer: opredmetena osnovna sredstva, menice in druge vrednostne papirje, prejete za zavarovanje plačil ter blago prejeto v komisijsko ali konsignacijsko prodajo. Prejete menice in garancije knjiži hkrati na aktivni in pasivni zunajbilančni konto. Ta knjižba ne vpliva na poslovni izid, ne na davek od dohodkov pravnih oseb. Ko je terjatev poplačana, se menica vrne pošiljatelju in razknjiži zunajbilančna evidenca. Prav tako knjiži bančne garancije, na pasivno (obveznosti iz prejetih bančnih garancij) in na aktivno stran (prejeta bančna garancija), ko se garancija zmanjšuje, se zmanjša zunajbilančne postavke (obratna knjižba od knjiženja prejema garancije) in ko dokončno ugasne, ni več veljava. Zunajbilančno knjiži še prevzem blaga na konsignacijo od dobaviteljev (golf oprema, knjige, ročni izdelki ...), prodajo takega blaga kupcu (prihodek, ki je samo zaslužek in obračun DDV), ter odjavo dobavitelju (v zunajbilančni evidenci se razknjiži zaloga), ki izstavi zavodu račun za blago, ki je bilo prodano. Zaposlenci recepcije, ki tovrstno blago prodajo, morajo mesečno pošiljati odjavo prodanega konsignacijskega blaga posameznemu dobavitelju in v računovodstvo.

l) Kontrole in popravki ugotovljenih razlik

Vsak zaposlenec računovodstva, ki je zadolžen za analitično evidenco, sprotno kontrolo prejete dokumentacije in opravljenih vknjižb opravlja sam. V kolikor glavni knjigovodja ugotovi razlike, jih je potrebno popraviti ali dopolniti. Skupaj z odgovornim za analitično evidenco, poišče rešitev in ustrezno popravi knjižbe v vseh evidencah. V SRS je navedeno, da je potrebno enkrat letno uskladiti stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev z dejanskim stanjem. Zato se za potrebe popisa terjatev in obveznosti v saldakontih kupcev pripravi analitične izpise odprtih postavk po poslovnih partnerjih na dan 30. novembra. Za pripravo ostalih podatkov poskrbijo zaposlenci računovodstva, vsak za svoje evidence. Pri popisu

računovodski delavci ne smejo sodelovati, ker poslov ne sme evidentirati oseba, ki jih opravlja. Likvidator V (saldakonti kupcev) skupaj z glavnim računovodjem pripravlja predloge za odpis in predloge za knjiženje dvomljivih in spornih terjatev. V kolikor so bile izčrpane vse možnosti za izterjavo odprtih terjatev in je potekel zakonski rok, se po odobritvi kolegija te terjatve odpiše. Ustrezne knjižbe za oslabitev terjatev, odpravo oslabitve terjatev in odpis terjatev opravi glavni računovodja. Zavod je zavezan k reviziji letnih računovodskih izkazov, zato vsi zaposleni v računovodstvu na zahtevo zunanjih revizorjev posredujejo zahtevane podatke.

m) Blokada obdobja

Ko so vse knjižbe za določeno obračunsko obdobje zaključene, se z blokado obdobja prepreči naknadno knjiženje, ki bi imelo posledice na že zaključene obračune ali celo na obračunane davke. Če knjižba za nazaj nima omenjenih posledic, se po potrebi dovoli knjižbe za nazaj, takrat se mesec začasno ponovno odpre.

n) Knjiženje ob koncu leta

Ko se opravijo vse knjižbe za preteklo leto, se pričnejo v glavni knjigi postopki za ugotovitev in razporeditev poslovnega izida. Najprej se prenesejo vsi prihodki in vsi odhodki, ugotovi se poslovni izid in knjiži davek od dohodka pravnih oseb. Po obdavčitvi se ugotovi še čisti dobiček poslovnega leta. V pripravo nalogov za plačevanje se ročno vnesejo akontacije davka od dohodka pravnih oseb, ki se plačuje do 10. v mesecu za pretekli mesec.

o) Obračun turistične takse

Do 25. v mesecu za pretekli mesec je potrebno poročati o številu prenočitev in znesku pobrane turistične takse in jo nakazati na posebne račune občin. Turistična taksa se obračuna in odvede za prenočitve za vse nastanitvene objekte, ki jih zavod uporablja. Pobira se v imenu in za račun občine v kateri se nastanitveni objekt nahaja. Mesečno poročilo se za nekatere občine odda elektronsko, za ostale po pošti. En izvod poročila je potrebno poslati na pristojni Finančni urad. Podatke glavni računovodja pridobi iz hotelskega informacijskega sistema, kjer se vodi evidenca gostov, iz katere mora biti razvidno tudi število prenočitev posameznega gosta. Opravi še vnos nalogov za nakazila turistične takse občinam.

p) Obračun razlike trošarine ob podražitvi cigaret

Zavod je dolžan dan pred podražitvijo tobačnih izdelkov opraviti popis zalog cigaret in sestaviti zapisnik zalog cigaret po vrstah, vrednosti in količinah. Glavni računovodja sestavi obračun razlike po vrstah cigaret. Zapisnik o popisu in obračun razlike pošlje na FURS. Po predloženem obračunu v glavno knjigo vnese nalog za plačilo.

q) Pripravljanje poročil

Nekatera poročila se pripravljajo in pošiljajo mesečno, nekatera pa na zahtevo vodje. Poročila se pripravljajo tako za zunanje kot notranje uporabnike informacij.

3.2.4.2 Opravila in delovne naloge delovnega mesta likvidator V (saldakonti dobaviteljev)

Njegove naloge se v večini nanašajo na prejete račune in opravila v zvezi z elektronsko banko. V Tabeli 5 so opisane naloge delovnega mesta, spodaj pa opisani procesi, ki pri delu nastajajo, podkrepljeni z diagramom poteka in slikami.

Tabela 5: Struktura delovnih opravil za delovno mesto likvidator V (saldakonti dobaviteljev)

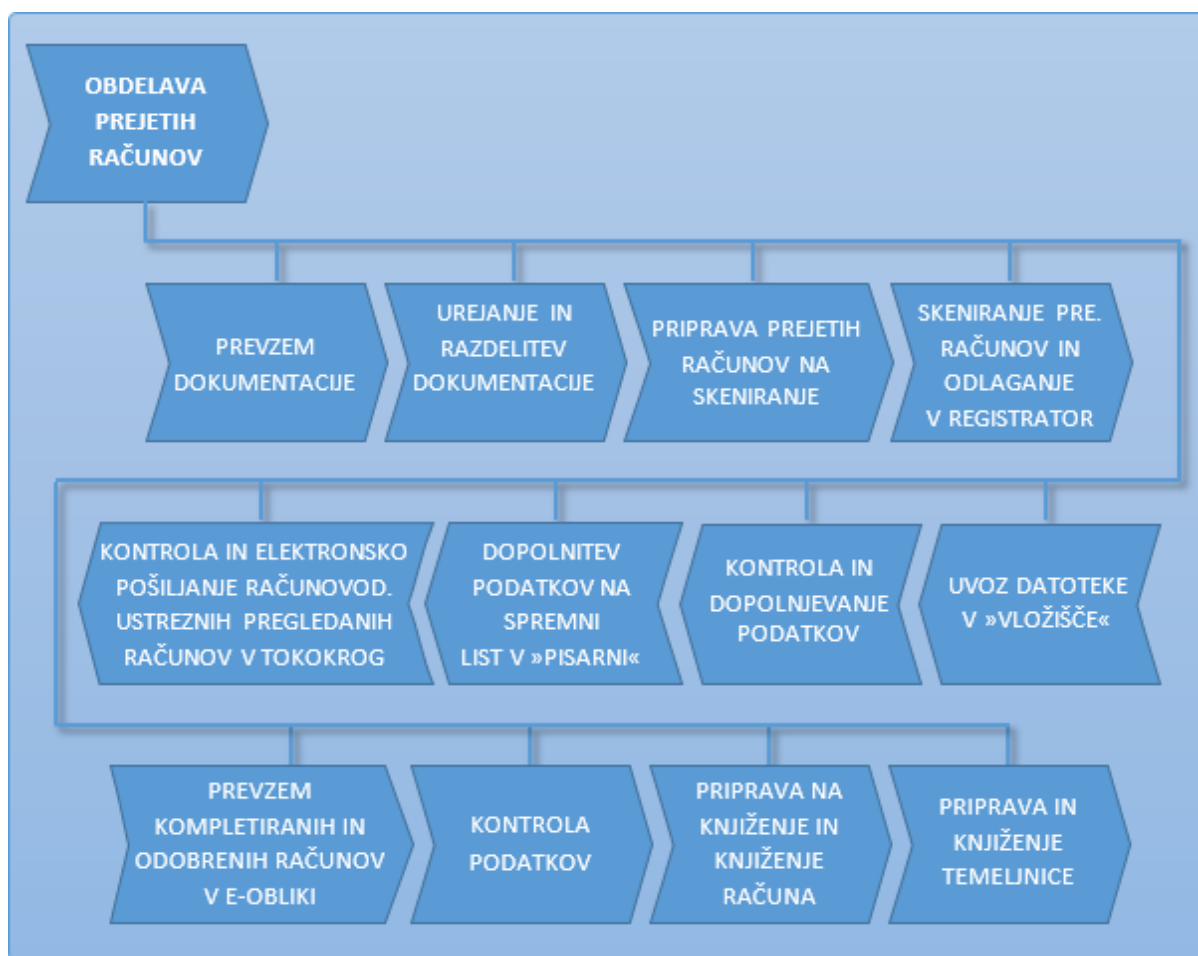
Zap. št.	Naziv delovnega opravila	Predvideno število, pogostost oz. frekvenca	Ponder delovnega opravila	Delež opravila v %	Točke delovnega mesta
1.	Naloge vložišča: sortiranje in razdeljevanje prejete pošte, skeniranje, urejanje podatkov in pošiljanje prejetih računov v nadaljnjo obdelavo	Dnevno	25	20	5
2.	Kontrola računovodske ustreznosti prejetih računov in pošiljanje v tokokrog, spremljanje poti prejetega računa	Dnevno	30	20	6
3.	Dokončna obdelava prejetih računov: kontiranje, knjiženje in priprava za plačilo dobaviteljem in vlaganje v arhiv	700/ mesec	35	30	10,5
4.	Priprava plačilnih nalogov, plačevanje obveznosti preko e-banke, uvoz bančnih izpiskov in ostalih dokumentov v računovodski program	Dnevno	30	10	3
5.	Usklajevanje stanj s poslovnimi partnerji in sodelovanje z drugimi službami	Letno, občasno	20	10	2
6.	Ostalo	Občasno	25	10	2,5
-	Skupaj delovno mesto	-	-	100	29

V letu 2014 je zavod pričel z uvajanjem dokumentnega sistema. Začetna faza zajema dokumentne tokove naročil in potrjevanje prejetih računov, kar je za likvidatorja V (saldakonti dobaviteljev) prineslo uvajanje in izobraževanje za nov način dela.

3.2.4.2.1 Obdelava prejetih računov

Na Sliki 10 so procesi, ki nastajajo v zvezi obdelavo prejetega računa od prevzema dokumentacije do končnega knjiženja računa. Diagram potrjevanja prejetih računov v dokumentnem sistemu se nahaja v Prilogi 1.

Slika 10: Obdelava prejetih računov



a) Opravljanje naloge vložišča

Po pridobitvi dokumentacije iz tajništva, likvidator V (saldakonti dobaviteljev) prevzeto dokumentacijo sortira na prejete račune za gibljiva sredstva, prejete račune za osnovna sredstva in ostalo dokumentacijo, ter jo razdeli po službah. Prejete račune pripravi za skeniranje, tako da odstrani razne priloge računa in jih dostavi v nabavno službo. Zatem prejete račune skenira in takoj odloži v registrator. Datoteko skeniranih računov iz Skenirnice uvozi v Vložišče dokumentnega sistema, kjer opravi kontrolo obveznih podatkov računa in v

primeru, da optično prepoznavanje znakov (angl. *Optical Character Recognition - OCR*) ni prepoznalo ali je napačno prepoznalo podatke iz računa, ročno vnese (popravi) podatke.

b) Kontrola računovodske ustreznosti

Dokument pošlje v elektronsko kontrolo v dokumentni sistem Dokumenti/Pisarna, kjer vsak račun na spremnem listu dopolni z vrsto računa, vsebino računa, razdelilnikom stroškov po stroškovnih mestih, osnovo in zneskom DDV. S klikom na gumb Računovodsko ustrezen, račun pošlje v nabavno službo v nadaljnjo obdelavo, od tam gre po potrebi do skrbnika in nazadnje do odredbodajalca - direktorja, ki s svojim (elektronskim) podpisom potrdi, da se račun sme plačati. Račune zopet iz dokumentnega sistema likvidator V (saldakonti dobaviteljev) prevzame v računovodski informativni sistem. Ta proces poteka za vsak račun posebej. Račun dobi interno številko dokumenta in je pripravljen za knjiženje v saldakontih prejetih računov.

c) Knjiženje računa

Opravi ponovno kontrolo prenesenih podatkov računa, ter v primeru, da je bil račun plačan že s predplačilom in v primeru kompenzacije, posebej označi, da sistem v ozadju ne formira plačilnega naloga. Vnese vrsto stroška, ki ima v šifrantu vnesen konto za knjiženje v glavno knjigo, tip posla, davčni tip in stroškovno mesto. Gumbi, ki jih je potrebno v procesu knjiženja računa uporabiti in se z vsakim spremeni status računa, ki se prav tako sproti spreminja v dokumentarnem sistemu EBA, so: Potrdi (potrdi se pravilnost podatkov), Likvidiraj (ko so vneseni podatki o vrstah stroškov, se lahko račun likvidira), DDV (potrdi se podatke za obračun DDV-ja), Priprava knjižb (glede na nastavitve v prevajalni tabeli, se pripravijo knjižbe, ki se jih lahko še popravlja), Zaključi knjižbe (račun dobi status pripravljen za knjiženje) in Temeljnica, ki se izdelata na podlagi knjižb. S tem je prejeti račun knjižen in pripravljen za plačilo.

3.2.4.2.2 Vodenje elektronske banke

a) Plačevanje računov (Slika 11)

Obveznosti zavoda likvidator V (saldakonti dobaviteljev) plačuje dnevno po datumu zapadlosti. Najprej izvede postopek Priprava plačilnih nalogov, kjer označi račune, ki jih želi plačati in izvede akcijo Izdelaj naloge, ki pripravi označene plačilne naloge za nadaljnji postopek. V kolikor plačuje dobropis, ki je plačilni nalog z negativno vrednostjo, označi Specifikacija: združuj naloge za posameznega klienta, kjer sistem na podlagi vseh nalogov za posameznega klienta s pozitivno in negativno vrednostjo pripravi en skupni nalog za plačilo. Sledi akcija Pregled plačilnih nalogov, kjer se ponovno označi naloge in specifikacije. S klikom na Posreduj naloge, izdelata XML datoteko, ki se uvozi v elektronsko banko. V primeru plačila predračuna, vračil, preplačil, predčasnih plačil, nalog vnese ročno v Pregledu plačilnih

nalogov, nadaljnji postopek je enak. V primeru, da pri uvozu dokumentov sistem javi napako, se napaka odstrani. S tem je paket pripravljen za elektronski podpis in datoteka se pošlje na banko. V primeru plačevanja v tujino, pripravi nalog za plačilo neposredno v elektronski banki.

Slika 11: Plačevanje računov



b) Ostali postopki v zvezi z elektronsko banko

Poleg rednega plačevanja se opravlja še: dnevni izvoz datoteke s prometom v formatu ISO SEPA XML, ki se začasno shrani na računalniku, izvoz e-obvestil, kot so obvestilo o poslovanju s karticami in obračun provizije, izpisek poslovanja s poslovno kartico, pregled plačanih nadomestil za posle plačilnega prometa s tujino ter sproti vpogledi o prispelih plačilih za takojšnje usklajevanje s poslovnimi partnerji.

3.2.4.2.3 Druga opravila likvidatorja V (saldakonti dobaviteljev)

a) Usklajevanje stanj

V primeru, da se odprte postavke niso zaprle avtomatsko ob knjiženju banke, je potrebno ročno zapiranje odprtih postavk. Najmanj enkrat letno je potrebno uskladiti stanje odprtih obveznosti do dobaviteljev, sicer pa po potrebi razčistiti in uskladiti stanja, da bi ustrezali dejanskemu stanju.

b) Sodelovanje z drugimi službami

V kolikor prejeti račun ni računovodsko ustrezen, je potrebno z nabavno službo uskladiti pravila in postopke za pravilnost računa. Iz raznih služb potrebujejo informacije o dobaviteljih

ipd. V kolikor se prejeti računi predolgo zadržujejo v tokokrogu, je potrebno poiskati vzroke za nastalo situacijo in pozvati odgovorne osebe, da ne zadržujejo računov, posebej pred zakonskimi roki za oddajo poročila o DDV, obveznim večstranskim pobotom pri AJPES ter zaključki obračunskih obdobj.

3.2.4.3 Opravila in delovne naloge delovnega mesta likvidator V (saldakonti kupcev)

Med pomembnejše naloge delovnega mesta spada poleg izdajanja računov in nalog, ki so na to vezane, še vodenje glavne blagajne zavoda (naloge so v Tabeli 6). Tudi likvidator V (saldakonti kupcev) je bil v letu 2014 deležen uvajanja in izobraževanja za naloge v zvezi z izdajanjem e-računov. V skladu z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o opravljanju plačilnih storitev za proračunske uporabnike (Ur. l. RS, št. 59/10 in 111/13, v nadaljevanju ZOPSPU-A) morajo od 1. januarja 2015 dalje neposredni in posredni proračunski uporabniki prejemati račune izključno v elektronski obliki (e-računi), zato zavod po uvedbi elektronskega poslovanja s prejetimi računi, prehaja še na elektronsko izdajanje računov in spremljajočih dokumentov (naročilnice, dobavnice, specifikacije ...) proračunskim uporabnikom in ostalim kupcem, ki želijo račune prejemati elektronsko. To je dobrodošla novost, ki je smiselna, saj so stroški računov v elektronski obliki nižji od stroškov računov v papirni obliki, boljša sledljivost, preglednost in nižji stroški arhiviranja.

Tabela 6: Struktura delovnih opravil za delovno mesto likvidator V (saldakonti kupcev)

Zap. št.	Naziv delovnega opravila	Predvideno število, pogostost oz. frekvenca	Ponder delovnega opravila	Delež opravila v %	Točke delovnega mesta
1.	Izdajanje računov, računov za predplačilo, predračunov in dobropisov	250/ mesec	35	40	14
2.	Izdajanje IOP, opominov, postopki v zvezi z izterjavo in usklajevanje stanj s poslovnimi partnerji	Mesečno, letno	25	10	2,5
3.	Kontrola pologov na TRR s prometom za PE Ljubljana in PE Prehrana	8/ dan	10	10	1
4.	Blagajniško poslovanje	160 blag. prej./mesec, 90 blag. izdat./mesec, blag. dnevnik./ dnevno	30	30	9
5.	Drugo	Občasno	25	10	2,5
-	Skupaj delovno mesto	-	-	100	29

3.2.4.3.1 Izdajanje računov

a) Priprava za izdajanje računov

Fakturiranje računovodska služba izvaja za vse poslovne enote zavoda. Likvidator V (saldakonti kupcev) dnevno izvede prenos podatkov iz gostinskega in hotelskega v računovodski informacijski sistem. Ta prenos se imenuje sinhronizacija. Dobavnice, ki so bile priložene k iztržku s strani natarjev in receptorjev, v glavni blagajni računovodstva dnevno prevzame prodajna služba.

b) Izdelava računa

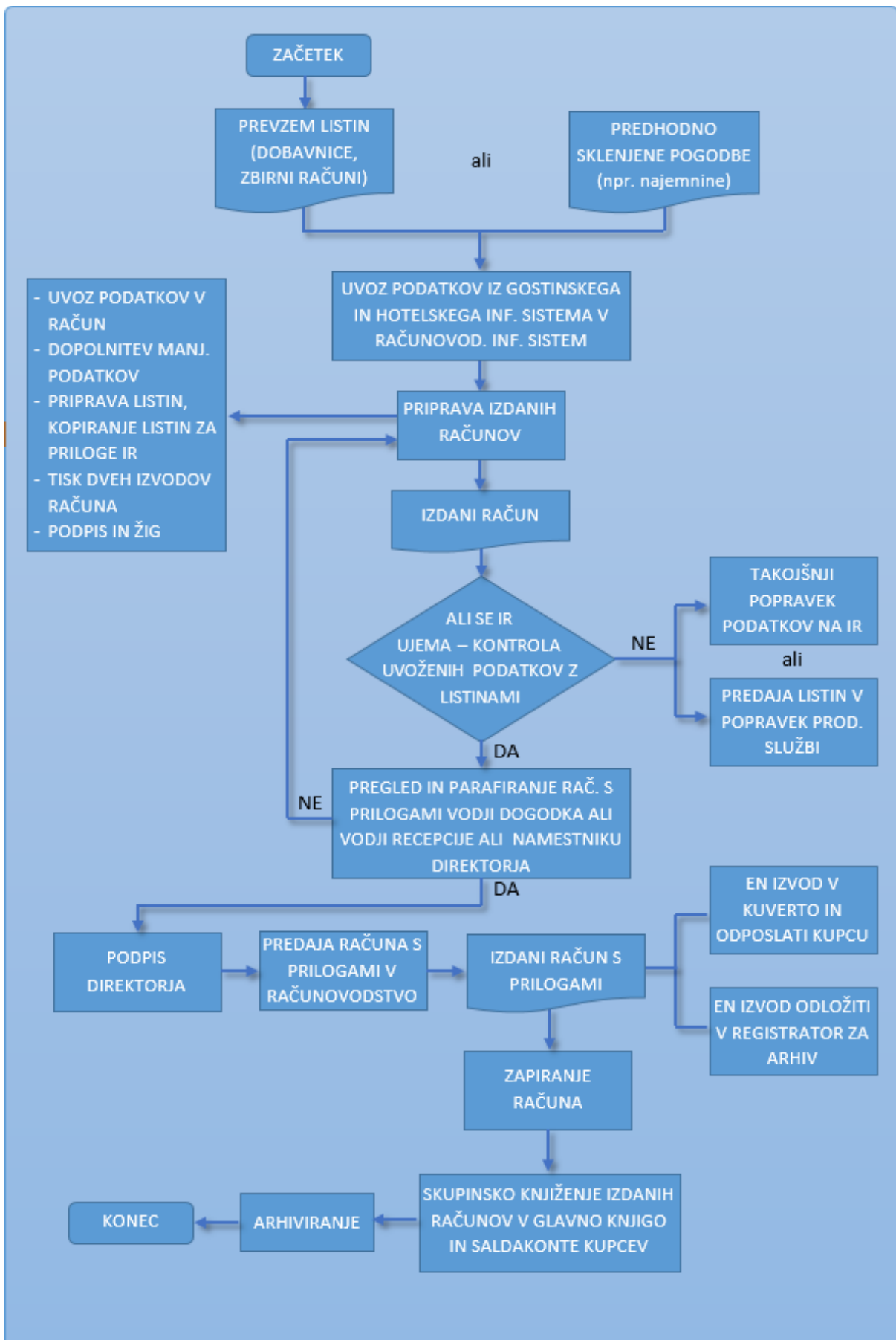
Dokumentacijo likvidator V (saldakonti kupcev) pridobi iz prodajne službe po zaključku dogodka, hkrati z zbirnim računom, ki ga pripravi prodajna služba, ki razpolaga z vsemi informacijami o dogodku. Podlaga za zbirni račun so dobavnice iz različnih poslovnih enot, kjer se je izvajal dogodek. Račun izdelava v programu fakturiranje na podlagi uvoza podatkov na račun, s tem odpade ročni vnos podatkov, vendar je nekatere polja še vedno potrebno izpolniti. Na računu se ob prenosu avtomatsko zapišejo vse dobavnice, ki so tudi priloga izdanega računa. Nadalje opravi kontrolo prenesenih podatkov z dokumentacijo, ki jo je prejel tudi v fizični obliki. Nekatere napake lahko odstrani s popravkom podatkov v fakturiranju, nekatere pa morajo odgovorne osebe popraviti v gostinskem ali hotelskem informacijskem sistemu. S tem se postopek izdaje računa podaljša. Natisnjen račun gre v pregled in parafiranje ter podpisovanje odgovornim osebam.

Dobavnice iz dislociranih poslovnih enot kurir v računovodstvo dostavi dvakrat tedensko. Račun se izstavi tako kot je opisano zgoraj, razlika je v tem, da teh dobavnic ne prejme in ne pregleda prodajna služba, pač pa vodja, ki je odgovoren za poslovanje teh enot.

Račun se izdelava po zaključku dogodka na podlagi uvoženih dobavnic oziroma zbirnih računov ali na osnovi pogodbe o periodičnem (mesečnem) zaračunavanju pogodbenih storitev ali pa je popolnoma samostojen dokument brez izvornih dokumentov. Račun se izstavi in parafira/ podpiše v dveh originalih, en izvod z vsemi prilogami se odloži v register, en pa se odpremi kupcu po pošti. Račun nima vpliva na količinsko stanje zaloge, ima pa vpliv na stanje v računovodskih evidencah in ostalih procesih na računovodsko finančnem področju. Preko računa se knjižijo v računovodske evidence terjatve do kupcev, davki za davčne evidence ter prihodek od poslovanja.

Na Sliki 12 je prikazan diagram poteka izdajanja računov od prevzema listin do knjiženja v glavno knjigo. Pod sliko pa so podrobneje opisani ostali procesi in naloge, ki jih opravlja zaposlenec na delovnem mestu likvidator V (saldakonti kupcev).

Slika 12: Diagram poteka izdajanja računov



3.2.4.3.2 Posebnosti pri knjiženju izdanih računov

Ena od posebnosti na računu je izdelava in uporaba **avansnega računa**, ki ga je potrebno izdelati zaradi obračuna DDV na osnovi prejetih predplačil, preden je bila opravljena storitev ali dobavljeno blago. Izdelava avansnega računa je popolnoma enaka kot izdelava navadnega računa. Nekoliko drugačen postopek se izvaja pri izdelavi računa v povezavi s predhodno izdanim avansnim računom. Predhodno izdelani avansni račun je potrebno uporabiti pri izdelavi dejanskega računa po opravljeni storitvi ali dobavi blaga. Na račun se prenese številka avansnega računa in znesek avansa. Na osnovi teh podatkov se poknjiži terjatev do kupca in pravilno uredi davčna evidenca.

V primeru reklamacij se kupcu izstavi **finančni dobropis**, ki je enak dokument z enakimi funkcionalnostmi kot jih ima račun. Posebnost finančnega dobropisa in razlika od računa je ta, da mora biti končna vrednost finančnega dobropisa negativna.

Predračun se izstavi na podlagi predhodnega posredovanja podatkov iz prodajne službe ali poslovnih enot, ki se dogovarjajo za izvedbo dogodka. Dokument omogoča posredovanje informativne ponudbe ali dejanskega predračuna kupcu za predhodno naročene storitve ali blago. Ponudba je nezavezujoč dokument za informiranje kupca, medtem ko je predračun zavezujoč dokument in kupec izbrano storitev ali blago plača vnaprej, da se zavod zavaruje pred neplačniki. Na predračunu je zato pomemben podatek datum veljavnosti predračuna.

3.2.4.3.3 Druga opravila likvidatorja V (saldakonti kupcev)

a) Postopki pri izterjavi

Evidence o neplačnikih se spremljajo najmanj mesečno. Podatke posreduje vodjem poslovnih enot, kjer je bil dogodek in v prodajno službo, ter sodeluje z njimi pri postopkih izterjave in razrešitvi neskladij. Opomini za plačila se ažurirajo in načeloma pošiljajo v primeru, da so računi zapadli 30 dni. Opominu za plačilo sledita drugi opomin in opomin pred tožbo. Naslednja stopnja je postopek sodne izterjave, ki se opravi na podlagi odločitve kolegija. Likvidator V (saldakonti kupcev) pripravi vso dokumentacijo, ki se potrebuje za sodno izvršbo oziroma tožbo.

b) Usklajevanje stanj

Vsaj enkrat letno je potrebno uskladiti stanje terjatev do kupcev tako, da jim likvidator V (saldakonti kupcev) pošlje obrazec IOP (izpis odprtih postavk) na določen dan in jih s tem pozove, da se izjasnijo o strinjanju oziroma nestrinjanju s stanjem izkazanih terjatev do njih. Seveda je potrebno tudi sprotno kontroliranje in usklajevanje podatkov.

c) Vnos poslovnih partnerjev

Zaradi velikega števila različnih kupcev, likvidator V (saldakonti kupcev) dnevno vnaša v šifrant kupcev nove poslovne partnerje, ali popravi podatke obstoječih. Največkrat pridobi podatke iz prodajne službe, ki ima prva stik z kupci.

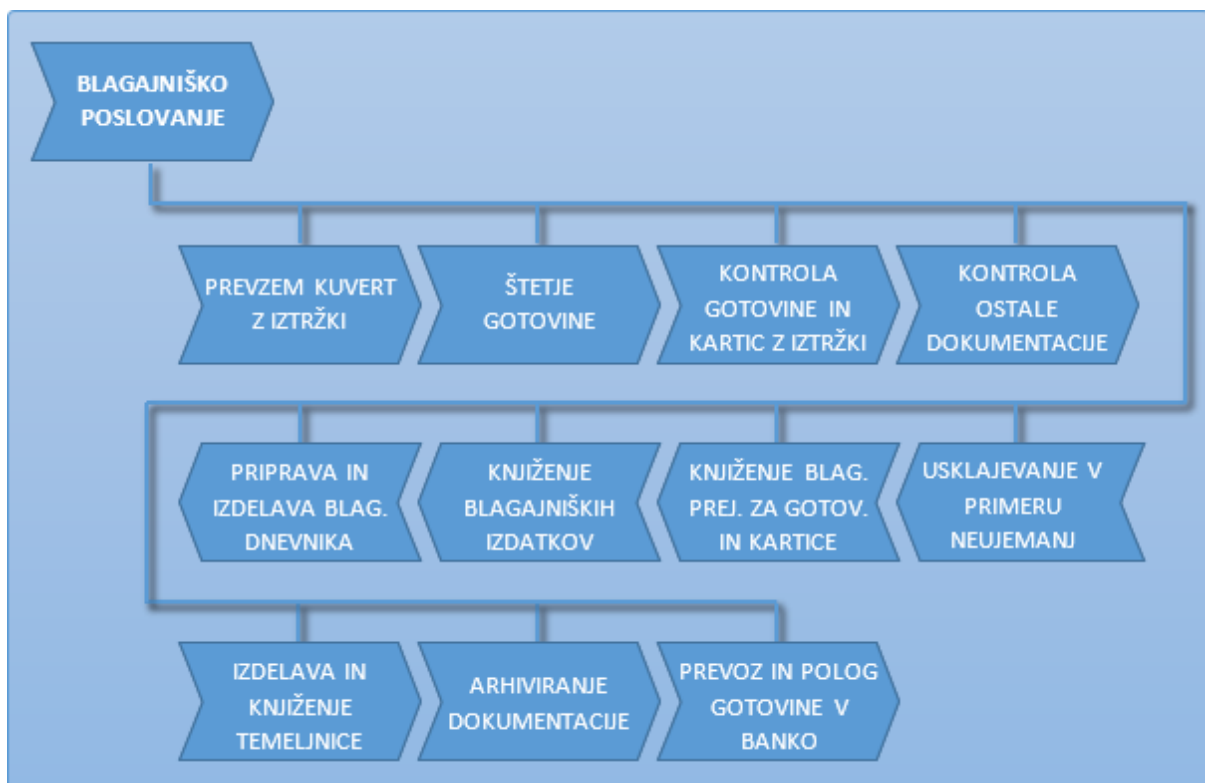
d) Kontrola pologov na TRR z prometom za PE Ljubljana in PE Prehrana

Zaposlenci poslovnih enot Ljubljana (Vladna Palača) in Prehrana v javni upravi (štiri kuhinje in dve razdelilnici) dnevni gotovinski iztržek polagajo v najbližji poslovalnici banke, s katero ima zavod sklenjeno Pogodbo o odprtju in vodenju poslovnega računa. Po pridobljenih dnevni zaključkih likvidator V (saldakonti kupcev) opravi kontrolo vsote položene gotovine na poslovni transakcijski račun s stanji na dnevni zaključkih.

3.2.4.3.4 Vodenje glavne blagajne

Ko je razvidno iz Slike 13, likvidator V (saldakonti kupcev) dnevno prevzame kuverte z dnevnimi iztržki in opravi kontrolo prevzetega z dnevnimi zaključki blagajn natakarev in receptorjev od vseh enot (razen Poslovne enote Ljubljana in Poslovne enote Prehrana v javni upravi), za vse načine prejetih plačil (gotovina, kartice, naročilnice, javne službe, reprezentanca, »abo« bloki, darilni/ vrednostni boni ...).

Slika 13: Vodenje glavne blagajne



Če se stanje ne ujema, mora z natakarjem ali receptorjem, ki je v kuverto vložil premalo (preveč) gotovine, dobavnic ali drugih listin, stanje uskladiti. V šifrante blagajne so vnesene vrste stroškov in prihodkov za prejeme in izdatke, zato se izbere ustrezna vrsta prometa, v ozadju se pri prenosu temeljnica v glavno knjigo formirajo ustrezni konti. Za vsako poslovno enoto posebej naredi blagajniške prejeme za prejeto gotovino in kartice, blagajniške izdatke za kartice po bankah, blagajniški izdatek za plog gotovine ter blagajniške izdatke za morebitna izplačila gotovine. Ko so knjiženi vsi blagajniški prejemi in izdatki, izpiše pregled dnevnika posebej za gotovino in posebej za kartice ter opravi kontrolo dejanskega stanja gotovine in kartic s knjiženim. Blagajniški dnevnik zaključí dnevno, s tem se vsi blagajniški dokumenti z dnevnika prenesejo na temeljnico. Konto blagajne je določen že v šifrantu, zato se knjiži avtomatsko. Temeljnica se shrani v glavno knjigo. Dokumentacija se še ustrezno arhivira. Med naloge likvidatorja V (saldakonti kupcev) spada še dnevni prevoz gotovine v poslovalnico banke, kjer opravi plog gotovine in morebitni dvig ali menjavo gotovine za potrebe poslovnih enot, ki pošljejo na glavno blagajno potrebo po manjših apoenih gotovine.

3.2.4.4 Opravila in delovne naloge delovnega mesta likvidator V (blagajnik)

Vsebina del in nalog likvidatorja V (blagajnika) trenutno v celoti ne ustreza vsebini del, ki so naštetá v sistemizaciji za njegovo delovno mesto. V Pravilniku o notranji organizaciji in sistemizaciji delovnih mest je navedeno, da je v primeru delovnih potreb zaposleni dolžan opravljati tudi druge naloge, primerne njihovemu znanju in sposobnostim. V Tabeli 7 so naštetá delovna opravila za delovno mesto likvidatorja V (blagajnika), pod zaporedno točko 4 so navedena opravila nadzora materialnega poslovanja, ki trenutno spadajo pod projektno delo v zavodu, za katerega je odgovoren likvidator V (blagajnik). Njegove dotedanje naloge v zvezi z vodenjem glavne blagajne so bile dodeljene delovnemu mestu likvidator V (saldakonti kupcev). Pod tabelo so natančneje opisane in s slikami podprte naloge obravnavanega delovnega mesta.

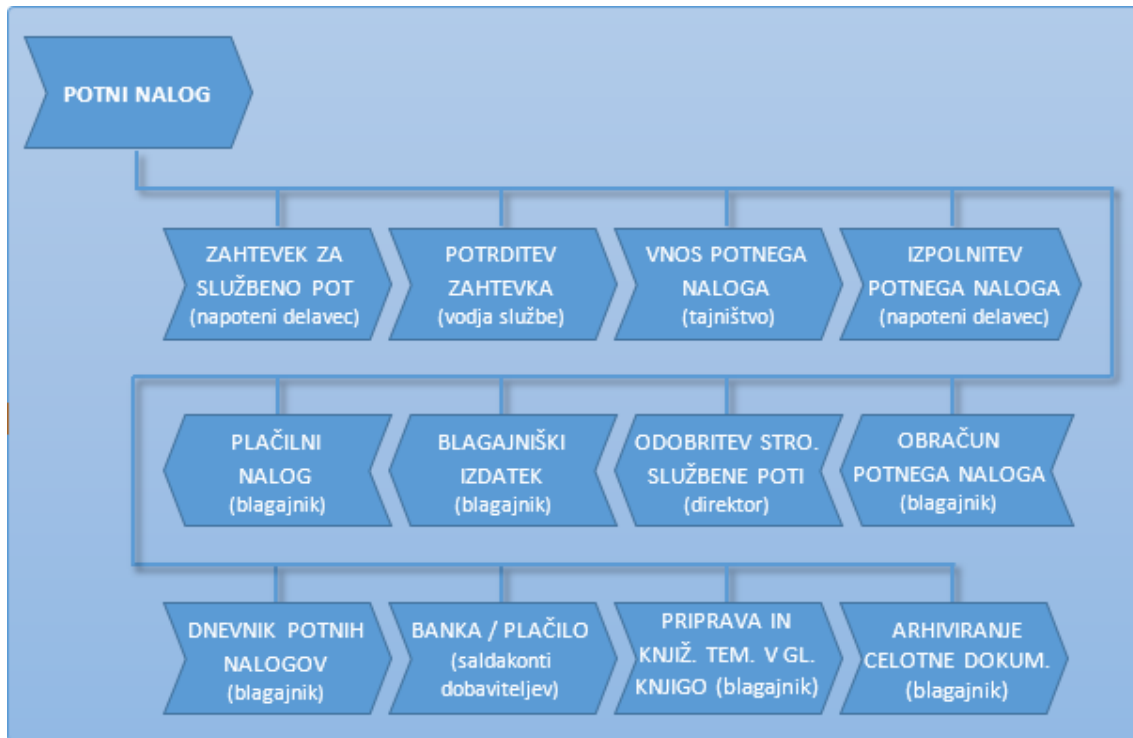
Tabela 7: Struktura delovnih opravil za delovno mesto likvidator V (blagajnik)

Zap. št.	Naziv delovnega opravila	Predvideno število, pogostost oz. frekvenca	Ponder delovnega opravila	Delež opravila v %	Točke delovnega mesta
1.	Obračun potnih nalogov	10/mesec	30	10	3
2.	Knjigovodenje kreditnih in plačilnih kartic	Dnevno; 50 rač. prov./mes.	20	25	5
3.	Ostalo	Dnevno	15	20	3
4.	Projekt: Nadzor materialnega poslovanja	Dnevno	40	45	18
-	Skupaj delovno mesto	-	-	100	29

3.2.4.4.1 Obračun potnih nalogov

Na Sliki 14 so navedeni procesi v postopku celotne poti potnega naloga, potem pa natančneje opisane naloge, ki jih je potrebno opraviti v postopku obračunov potnih nalogov. V računovodskem informacijskem sistemu zavoda se za obračun potnih nalogov (domačih in tujih) vodi poseben dnevnik s svojim zaporedjem blagajniških prejemkov in izdatkov. Obračun potnega naloga se izdelava za vsako službeno pot posebej.

Slika 14: Potni nalogi



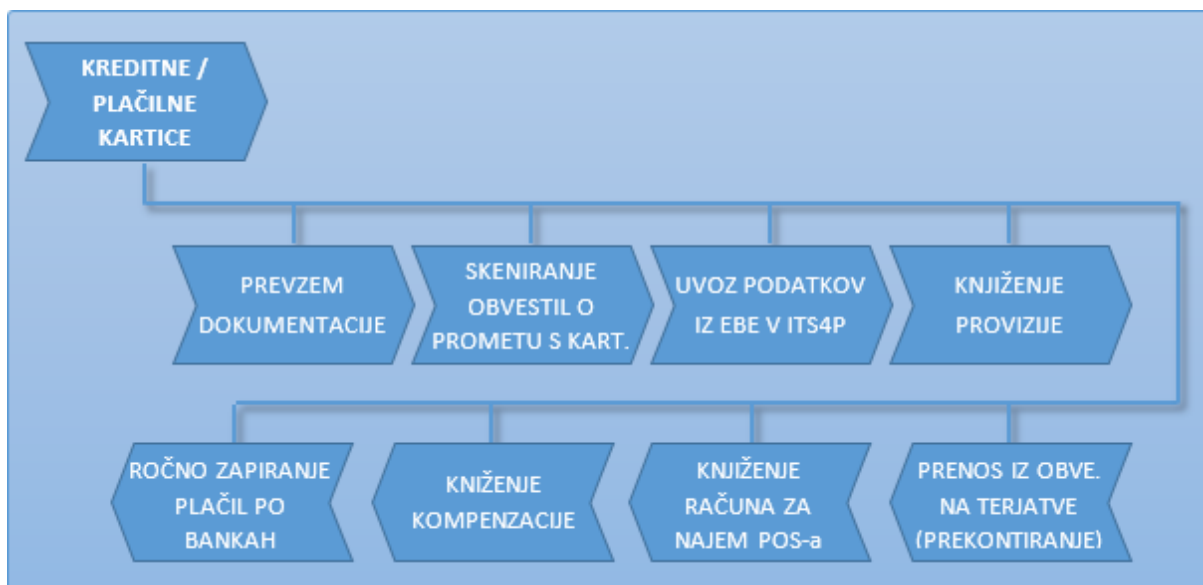
Potnih stroškov se zaposlencem ne sme izplačevati v gotovini, potrebno jih je nakazati na njihov transakcijski račun ali izplačati skupaj s plačo. Proces obračuna se prične z Zahtevkom za službeno pot, ki ga zaposlenec izpolni in predloži vodji v odobritev. Na podlagi zahtevka se v tajništvu odpre potni nalog in fizično izroči zaposlenemu, ki gre na službeno pot in ga mora ob zaključku poti ustrezno izpolniti. Potni nalogi se številčijo avtomatsko. V primeru, ko se zaposlenemu odobri akontacija, se izdelava blagajniški izdatek, blagajniški dnevnik in pripravi plačilni nalog za izplačilo preko e-banke. Izpolnjen potni nalog z vsemi prilogami in dokumenti, ki dokazujejo, da je bilo potovanje dejansko opravljeno, prejme likvidator V (blagajnik) v obračun. Nalog obračuna na podlagi podatkov na nalogu, ki jih je zaposleni, ki se je udeležil službene poti, dolžan natančno in dosledno izpolniti in se podpisati. V kolikor zaposlenemu pripada dnevnic in/ ali izplačilo kilometrine, ju obračuna na potnem nalogu, ki ga žigosanega podpiše odredbodajalec, ki je v zavodu direktor. Če je zaposleni prejel akontacijo, pripravi blagajniški prejemek za vračilo akontacije, sicer samo blagajniški izdatek, ki se preko šifre izdatka ustrezno kontira in v ozadju pripravi nalog za izplačilo na transakcijski račun. Dnevnik sproti zaključki in knjiži preko temeljnice v glavno knjigo.

3.2.4.4.2 Knjigovodenje plačilnih in kreditnih kartic

a) Splošno o kartičnem poslovanju

Procese prikazuje Slika 15, postopek dela je opisan pod sliko. Plačila za opravljene storitve opravijo izdajatelji kartic v pogodbenih rokih, običajno dvakrat ali trikrat mesečno, razen debetnih kartic, kjer se nakazila opravijo v dveh dneh po transakciji. Banka si pri nakazilih zadrži določen odstotek provizije kot nadomestilo za izvajanje plačilnega prometa. Provizija je različna in znaša od 2 % do 5 %, odvisno od obsega poslovanja, vrste blaga oziroma storitev, ki se plačujejo s karticami ter vrste kartic. Običajno je za večja podjetja in večjo količino transakcij manjša provizija.

Slika 15: Plačilne in kreditne kartice



b) Knjiženje prejemkov in izdatkov za kartični promet v glavni blagajni

Likvidator V (saldakonti kupcev) dnevno sprejme v glavno blagajno tudi potrdila o nakupu (slipe), ki so jih sprejeli na prodajnih mestih za plačilo blaga in storitev. Blagajniške prejemke knjiži za prejeta gotovino, kot za promet, ki je bil opravljen z plačilnimi karticami preko POS terminalov na prodajnih mestih zavoda in se v zadnjih letih močno povečuje. Potrdila o nakupu (slipe) razdeli po vrstah kartic in izdajateljih ter knjiži blagajniške izdatke za vsakega izdajatelja (banko) posebej. Po prenosu podatkov v saldakonte kupcev, je razvidna analitična evidenca terjatev do vsake banke, ki je izdajateljica kartic.

c) Knjiženje in zapiranje postavk kartičnega prometa

Delo s karticami se za likvidatorja V (blagajnika) prične z dnevnim prevzemom dokumentacije glavne blagajne: potrdila o nakupu, blagajniški prejemki in dnevnik kartic.

Prejme še obvestila izdajateljev kartic o prometu z njimi, nekatera obvestila prispejo po pošti ali mailu, nekatera se izvozijo iz elektronske banke. Iz obvestila je razviden datum plačila za opravljene storitve, znesek nakazila (neto znesek) in znesek provizije. Ta obvestila likvidator V (blagajnik) skenira, zatem jih iz dokumentarnega sistema prenese v računovodski informacijski sistem, kjer je potrebno znesek provizije iz obvestila knjižiti v stroške, ter opraviti »prekontiranje v dobro terjatve« banke, ki bo nakazala znesek prometa, zmanjšanega za vrednost provizije. Enak postopek se opravi za prejeti račun, ki ga prejme enkrat mesečno za najem POS terminala od banke, s katero ima zavod sklenjeno pogodbo o najemu. Sledi zapiranje v saldakontih, za vsako banko posebej, ki se opravlja ročno ob pomoči prejetega obvestila/ izpiska prometa po kartici. Uporaba plačilnih in kreditnih kartic, ki jim nekateri pravijo plastični denar, se je v zadnjih letih občutno povečala, kar se pozna tudi pri knjigovodenju plačilnih in kreditnih kartic v zavodu.

3.2.4.4.3 Nadzor materialnega poslovanja

V zavodu smo si v letu 2014 zadali cilj poglobljenega spremljanja in nadzora nad evidencami materialnega knjigovodstva nabave in porabe živil in pijač v pomožnih poslovnih knjigah, ki se vodijo popolnoma ločeno od glavne knjige. Urejeno materialno knjigovodstvo je tudi tako imenovani analitični razvid, ki vrednostne podatke v glavni knjigi natančneje pojasnjuje. Zavod za gostinsko poslovanje od leta 2013 uporablja gostinski informacijski sistem POS Elektronček. V procesu proizvodnje in predelave živil nastane razknjiževanje porabe, pri katerem je potrebno upoštevati normative o porabi. Prav tako je potrebno imeti normative za razknjiževanje pijač. Evidentira se še poraba živil in pijač v procesu skladiščenja. Odstotke odpisa iz tega naslova določa Pravilnik o stopnjah običajnega odpisa blaga in so davčno priznan odhodek ter od njih ni potrebno obračunati DDV.

V projekt vzpostavitve nadzora materialnega poslovanja je vključen računovodski delavec, ki ima naziv delovnega mesta likvidator V (blagajnik). Naloge, ki spadajo v področje projekta vodenja nadzora materialnega poslovanja, so:

- posodabljanje Pravilnika o stopnjah običajnega odpisa blaga,
- kontrola knjiženih inventur konec meseca,
- priprava navodil o rokih za vnos inventur in pravicah ter omejitvah pri knjiženjih inventur,
- zaključevanje inventur konec meseca in blokada po kateri ni več možno spreminjanje podatkov,
- mesečni izpis inventurnih viškov in mankov ter priprava tabele inventurnih mankov za pijačo in trgovsko blago, ki se podpisano od vodstva uporabi za potrebe obračuna DDV,
- priprava podatkov za odpis kala na podlagi pravilnika,
- postopno uvajanje postopkov za razknjiževanje zalog po normativih in s tem zmanjševanje razknjiževanja zalog s tako imenovano porabo po prodaji, s ciljem dobiti pravilno razliko v ceni (RVC),

- pomoč, reševanje težav in priprava navodil za delo deležnikov v procesu materialnega poslovanja,
- vnos novih prodajnih artiklov za določene blagajne in vnos novih poslovnih partnerjev,
- nenehno spremljanje in nadzor opravljenih vnosov v gostinskem informacijskem sistemu,
- priprave na novo zakonodajo v zvezi z Uredbo o izvajanju uredbe (EU) o zagotavljanju informacij o živilih potrošnikom (Ur. l. RS, št. 6/14), ki prinaša številne nove obveznosti, med drugim tudi obvezno označevanje alergenov na živilih,
- sodelovanje pri posodobitvah in večji optimizaciji prihodnjega materialnega poslovanja.

3.2.4.5 Opravila in delovne naloge delovnega mesta knjigovodje VII/1 (plače, osnovna sredstva) in likvidatorja V (plače, osnovna sredstva)

Vsebina del in nalog za delovno mesto knjigovodja VII/1 (plače, osnovna sredstva) in likvidatorja V (plače, osnovna sredstva) obsega naslednja področja: vodenje obračuna plač, obračun ostalih izplačil fizičnim osebam, knjigovodstvo osnovnih sredstev, vodenje evidence drobnega inventarja, organiziranje in vodenje letnega popisa.

Tabela 8: Struktura delovnih opravil za delovno mesto knjigovodja VII/1 (plače, osnovna sredstva)

Zap. št.	Naziv delovnega opravila	Predvideno število, pogostost oz. frekvenca	Ponder delovnega opravila	Delež opravila v %	Točke delovnega mesta
1.	Spremljanje nabav in likvidacija ter knjiženje prejetih računov za osnovna sredstva	10/mesec	30	10	3
2.	Evidentiranje, dokumentiranje in vodenje analitične evidence osnovnih sredstev in drobnega inventarja v pomožni poslovni knjigi	Dnevno	35	25	8,5
3.	Vodenje popisa-organiziranje popisa, usklajevanje dela popisnih komisij, priprava poročila o popisu	Letno	35	10	3,5
4.	Kontroliranje, popravljanje in vnašanje podatkov za plače, izvedba prenosov podatkov	Dnevno, mesečno za 200 zaposl.	35	25	8,5
6.	Obračun podjemnih pogodb, avtorskih honorarjev, prakse dijakov in študentov in sejin	Mesečno	35	10	3,5
7.	Drugo	Dnevno	30	20	6
-	Skupaj delovno mesto	-	-	100	33

Tabela 9: Struktura delovnih opravil za delovno mesto likvidator V (plače, osnovna sredstva)

Zap. št.	Naziv delovnega opravila	Predvideno število, pogostost oz. frekvenca	Ponder delovnega opravila	Delež opravila v %	Točke delovnega mesta
1.	Kontroliranje, popravljanje in vnašanje podatkov za plače in knjiženje v glavno knjigo	Dnevno, mesečno za 200 zaposl.	35	55	19
2.	Sodelovanje pri pripravah na letni popis in letnem popisu, kontrola končnih popisov	Letno	20	10	2
4.	Naloge pri vodenju evidence osnovnih sredstev in drobnega inventarja	Občasno	30	10	3
5.	Drugo	Dnevno	20	25	5
-	Skupaj delovno mesto	-	-	100	29

Pri obračunu plač je zavod vključen v sistem za obračun plač MFERAC (enotni finančno-računovodski sistem Ministrstva za finance). Osnovna sredstva ima v uporabi skladno z odlokom o ustanovitvi in jih v poslovnih knjigah evidentira zunajbilančno med dolgoročnimi obveznostmi. V Tabelah 8 in 9 so naštetna delovna opravila obeh delovnih mest, zatem so opisani postopki pri opravljanju teh opravil ter prikazane slike za lažjo predstavo procesov.

3.2.4.5.1 Obračun plač

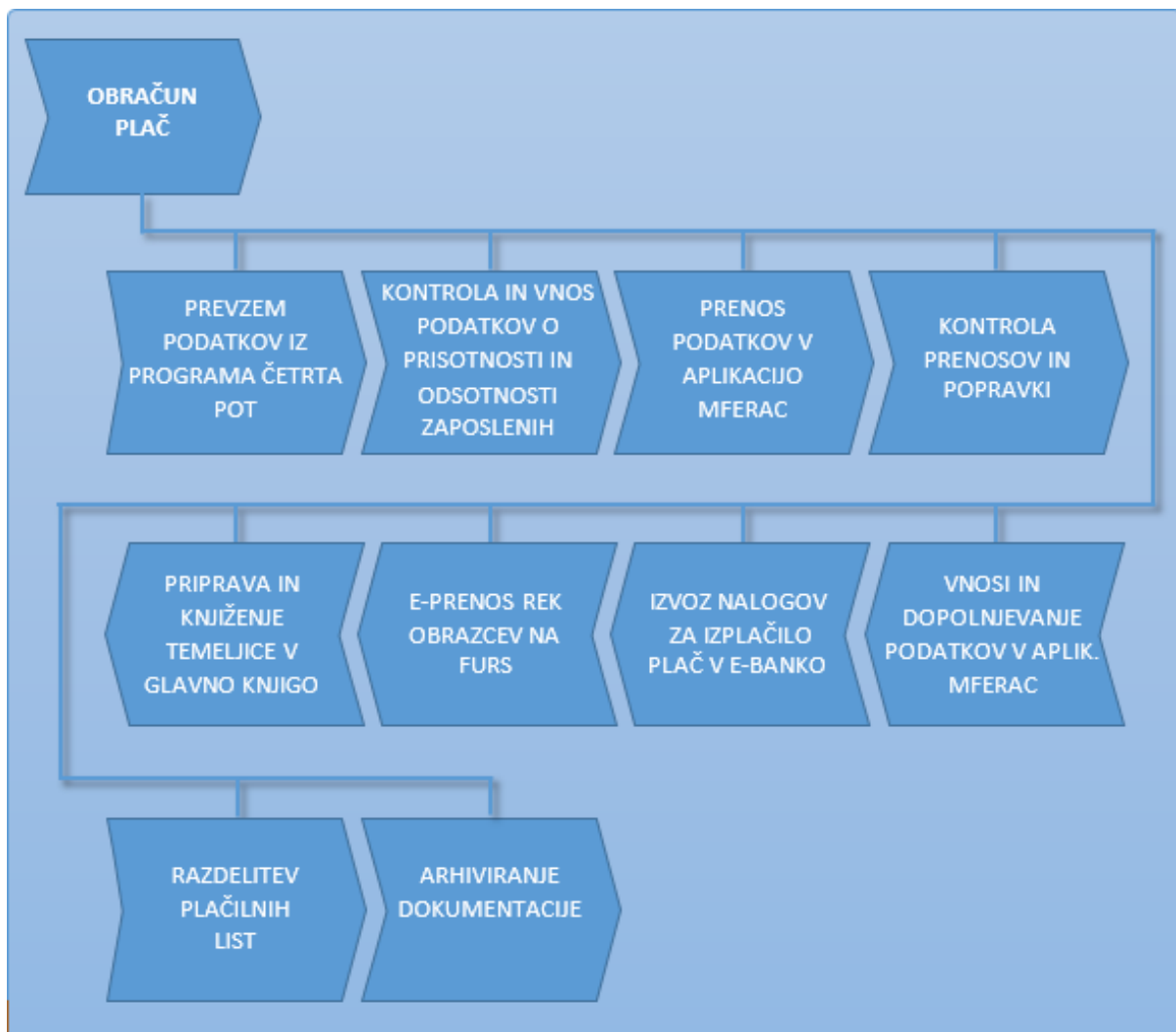
a) Postopek obračuna plač (Slika 16)

Proces obračuna plač se prične s prevzemom podatkov iz programa Četrta pot, ki v zavodu služi za evidentiranje delovnega časa in odsotnosti ter evidentiranje dodatnega dela zaposlenih. Osnovni vnosi podatkov in kontrola se opravi že na nivoju kadrovske službe. Po opravljenih kontrolah in vnosu manjkajočih podatkov s strani računovodstva, se opravi prenos v aplikacijo MFERAC, v katero so bile ob prehodu na sistem vnesene odločbe o plačah, stroškovna mesta in ostali podatki, ki so potrebni za obračun plač. V primeru, da sistem javi napako, zopet nastopi kontrola prenosov. Če se odkrijejo neskladja, je potrebno opraviti ustrezne popravke. To poteka v sodelovanju s kadrovske službo. Podatki, ki so bili preneseni v sistem MFERAC, se do končnega obračuna dopolnjujejo z vnosi dodatnih prejemkov zaposlenecv, kot so potni stroški in prehrana, ki se nanašajo na delovne sobote, nedelje in praznike. Podatki se pridobijo iz programa Četrta pot. V primeru, ko je imel zaposlenec službeno pot, se podatki o prehrani in prevozu uskladijo z potnimi nalogi, ki jih obračuna likvidator V (blagajnik). Vnesejo se novi odbitki in izvršijo popravki že vnesenih. Vsi podatki o prisotnostih in dodatnem delu zaposlenih se vnašajo v sistem na podlagi dejanskih podatkov preteklega meseca, razen določenih izjem. Naloge za izplačilo plač se izvozi v elektronsko banko, kjer se izvede plačilo na plačilni dan. Sledi knjiženje temeljnice v glavno knjigo.

b) Knjiženje temeljnice

Podatki za temeljnico se uvozijo iz aplikacije MFERAC v glavno knjigo računovodskega programa. Večina proračunskih uporabnikov, ki so vključeni v sistem MFERAC vodi knjige po Zakonu o računovodstvu (Ur. l. RS, št. 23/99, 30/99 in 114/06), ki predpisuje knjiženje poslovnih dogodkov po načelu plačane realizacije. Zavod vodi knjige skladno s SRS, ki zahtevajo knjiženje dogodkov z upoštevanjem nastanka poslovnega dogodka, zato podatki iz aplikacije MFERAC ne ustrezajo za takojšnje knjiženje, pač pa jih je potrebno ustrezno dopolniti z ročnimi vnosi manjkajočih podatkov in popravki neusklajenih podatkov s pomočjo Excel preglednice. Po tem opravlilu se temeljnica na podlagi preglednice lahko knjiži v glavno knjigo.

Slika 16: Obračun plač



c) Izvajanje ostalih nalog pri obračunu plač

Na dan izplačila se preko sistema e-Davki podatki o izplačilih, prispevkih in davčnih odtegljajih na REK obrazcih prenesejo na FURS. Potrebno je pridobiti še plačilne liste, ki jih običajno dostavi kurirska služba (izpis plačilnih list zagotovi Ministrstvo za finance), jih razdeliti po enotah ter izpisati za potrebe arhiviranja. Sledi arhiviranje vseh listin s podatki o plačah. Končni obračuni plač spadajo med trajno hrambo. Do 31. januarja koledarskega leta se za preteklo leto fizičnim osebam izda pisni obračun plače in nadomestila plače ter drugih prejemkov iz delovnega razmerja, iz katerega sta vidna tudi obračun in plačilo davkov in prispevkov. Tudi te obračune se od Ministrstva za finance pridobi s pomočjo kurirske službe in razdeli zaposlencem hkrati s plačilnimi listami. Enkrat letno je potrebno na obrazcih M4 poročati o prispevkih na Zavod za invalidsko in pokojninsko zavarovanje. Za notranje uporabnike informacij se mesečno pripravljajo: primerjavo izplačil in stroškov plač z planom, priprava podatkov o odsotnostih za potrebe statistike ipd. za potrebe kontrolinga. Kadrovska služba in obračun plač sta povezana tudi s sodelovanjem glede zaposlenih in sistemizacije. Druge naloge, ki se nanašajo na plače so še: izpolnjevanje kreditnih pol, potrdil o plačah in drugih obrazcev za potrebe zaposlencev in dajanje podatkov o plačah poslovodstvu, raznim revizijam in kontrolam.

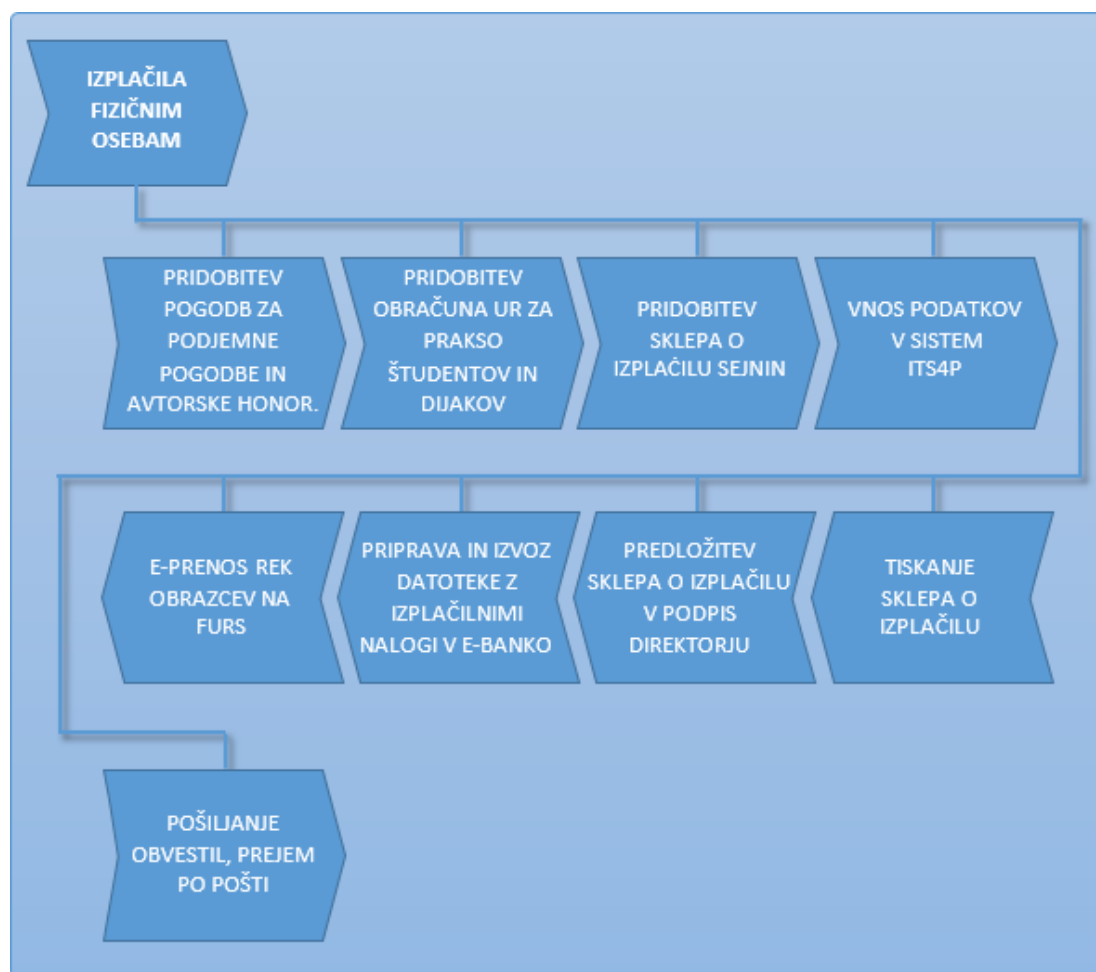
3.2.4.5.2 Obračun podjemnih pogodb, avtorskih honorarjev, prakse dijakov in študentov in sejin

Izplačila fizičnim osebam se opravljajo enkrat mesečno. Procesi, ki nastajajo pri obračunu izplačil fizičnim osebam se nahajajo na Sliki 17. Obračun se prične s prevzemom pisnih predlogov odgovornih oseb. Za podjemne pogodbe in avtorske honorarje se pridobijo pogodbe, za nagrade za prakso študentov in dijakov obračun ur ter za sejnine sklep o izplačilu sejin. Vsi podatki za obračun morajo biti podpisani s strani odredbodajalca - direktorja.

Podatki se iz pridobljenih podatkov vnesejo v računovodski informacijski sistem, kjer obstaja poseben program za obračun drugih prejemkov. Po vnosu podatkov in obračunu, se natisne sklep, ki ga zopet podpiše direktor. Pripravi se datoteka s plačilnimi nalogi in izvozi v elektronsko banko, kjer se izvedejo plačila.

Preko sistema e-Davki, se podatki o izplačilih in davčnih odtegljajih na REK obrazcih prenesejo na FURS. Prejemniku se pošlje še obvestilo po pošti. Do 31. januarja koledarskega leta je zavod dolžan za preteklo leto fizičnim osebam izdati pisno obvestilo o plačilih in obračunanih davčnih odtegljajih.

Slika 17: Izplačila fizičnim osebam



3.2.4.5.3 Knjigovodstvo osnovnih sredstev

a) Knjiženje prejetih računov

Prejeti račun za osnovna sredstva se prenese v računovodski program iz dokumentnega sistema. Ob tem dobi posebno interno zaporedno številko. Opravi se kontrola podatkov, vnesejo se podatki, ki niso bili ali so bili napačno vneseni v postopkih dokumentnega sistema, opravijo se ustrezne vknjižbe (vrsto stroška, ki ima v šifrantu vnesen konto za knjiženje v glavno knjigo, tip posla, davčni tip, stroškovno mesto). Gumbi, ki jih je potrebno v procesu knjiženja računa uporabiti in se z vsakim spremeni status računa, ki se prav tako sproti spreminja v dokumentnem sistemu EBA so: Potrdi (potrdi se pravilnost podatkov), Likvidiraj (ko so vneseni podatki o vrstah stroškov, se lahko račun likvidira), DDV (potrdi podatke za obračun DDV), Priprava knjižb (glede na nastavitve v prevajalni tabeli, se pripravijo knjižbe, ki se jih lahko še popravlja), Zaključí knjižbe (račun dobi status pripravljen za knjiženje) in Temeljnica, ki se izdela na podlagi knjižb. Ob knjiženju se v ozadju formira še plačilni nalog. S tem je prejeti račun za osnovna sredstva knjižen in pripravljen za plačilo.

b) Ostale naloge za evidentiranje osnovnih sredstev

Osnovna sredstva se posamično vnesejo še v pomožno knjigo osnovnih sredstev, kjer se jim določi lokacijo, stroškovno mesto in inventarno številko. Pripravi se zapisnik, ki ga podpiše oseba, ki je odgovorna za osnovno sredstvo. Sledi fizična namestitev črtne kode na osnovno sredstvo in označevanje po lokaciji s pomočjo čitalnika črtne kode. Mesečno se preverja premike osnovnih sredstev z ene lokacije na drugo.

Za nadzor nad delom in poslovanjem zavoda je neposredni odgovorni organ Generalni sekretariat Vlade RS, zato je potrebna medsebojna izmenjava in usklajevanje podatkov o osnovnih sredstvih. Vsake tri mesece se posreduje Generalnemu sekretariatu Vlade RS podatke o novih nabavah. Po njihovem navodilu je potrebno opraviti morebitno preštevilčenje inventarnih številčk.

Za umetnine, ki jih ima zavod v uporabi, je potrebna še posebna skrb, zato jih je potrebno občasno restavrirati, prav tako se poskrbi za restavriranje in začasne premike osnovnih sredstev ob obnovi objektov. Tu poteka sodelovanje z Restavratorskim centrom Republike Slovenije. Z Narodno galerijo poteka sodelovanje v primerih razstav, takrat se opravi začasen premik umetnin, ki jih lahko začasno nadomestijo z drugimi. Narodna galerija vodi evidenco umetnin, ki jo sproti obnavlja. Ob vseh gornjih dogodkih je prisoten zaposleni v računovodstvu, ki skrbi za knjigovodenje osnovnih sredstev. Informacije o osnovnih sredstvih po potrebi posreduje notranjim uporabnikom informacij. Poleg osnovnih sredstev v pomožno knjigo vnaša še drobn inventar, ki je knjižen med stroški. Vnaša ga posamično ali skupinsko z vrednostjo nič. Namen tega so osebne zadolžitve zanj ter podlaga za inventurne liste za popis. Knjigovodja VII/1 vodi še evidenco tujih sredstev (nap. protokolarnih daril), ki se nahajajo v objektih, ki jih uporablja zavod.

3.2.4.5.4 Vodenje inventur

a) Vodenje rednega letnega popisa

Enkrat letno se popišejo sredstva in viri sredstev ter ugotavlja razlike med evidentiranimi in dejanskimi podatki, ki jih je potrebno uskladiti in zagotoviti, da so podatki v računovodskem informacijskem sistemu odraz realnih in kakovostnih informacij. Popis sredstev in obveznosti se izvede v okviru internega akta, ki se imenuje Pravilnik o popisu. Knjigovodja VII/1 kot vodja popisa organizira popis, sestavi popisne komisije in pripravi Sklep o imenovanju popisnih komisij, ki ga podpiše direktor. Člani komisij prejmejo odločbo o imenovanju v popisno komisijo. Vodja popisa priskrbi, da so popisni listi natisnjeni in izročeni komisijam in nadzoruje pravočasnost in pravilnost popisa. Popisni listi ne smejo vsebovati podatkov o količinah. Pripravi se Poročilo o popisu, ki vsebuje podatke o poteku popisa, neskladja in probleme, ki so pri tem nastali, mnenja komisij o vzrokih za nastanek mankov in presežkov,

ter predloge za njihovo morebitno pobotanje. Poročilo o popisu se predloži v obravnavanje poslovodstvu, skupaj s predlogi za odpise.

b) Vodenje popisa osnovnih sredstev v uporabi

Popis nepremičnin in ostalih osnovnih sredstev se opravi v sodelovanju z Generalnim sekretariatom Vlade RS, ki sestavi svoje komisije. Pred pričetkom inventure se izvede uvodni sestanek, kjer določijo termine inventur, predloži se seznam osnovnih sredstev, ki trenutno niso na lokacijah (reverzi, popravila ...). Zavod sodeluje pri teh inventurah z dvema članoma, stalno pa je prisoten knjigovodja VII/1, ki je odgovoren za knjigovodenje osnovnih sredstev. Najprej pripravi čitalnik, preveri, če so vneseni vsi podatki in pripravi terminski plan. O prihodu komisije obvesti poslovno enoto, iz katere mora biti pri inventuri prisotna oseba za dajanje podatkov. Vsak dan po končanem delu inventurnih komisij opravi kontrolo popisanih in nepopisanih sredstev na posamezni lokaciji za uskladitev stanj. Zaključni sestanek je namenjen usklajevanju razlik in pripravi predlogov za odpis. Končno poročilo o popisu pripravi Generalni sekretariat Vlade RS.

3.2.5 Usposabljanje in izobraževanje zaposlenih

V letnem poročilu za 2013 lahko preberemo, da zavod vodi politiko spodbujanja izobraževanja zaposlenih. Z vsemi, ki se izobražujejo za pridobitev višje stopnje izobrazbe, ima zavod sklenjene pogodbe, s katerimi so dogovorjene medsebojne pravice in obveznosti. Zavod izobraževanja načrtuje za vsako leto posebej s programom usposabljanja zaposlenih. Računovodski delavci imajo pravico in dolžnost, da svoje znanje poglobljajo z nenehnim strokovnim izpopolnjevanjem. K izpopolnjevanju računovodske delavce silijo že nenehne spremembe zakonodaje s področja računovodenja in davkov. Skrb za izobraževanje in usposabljanje delavcev poteka tudi sprotno, glede na prispele zunanje ponudbe in sprotne pobude zaposlenih.

3.2.6 Organiziranje računovodstva v smislu načel poslovne in računovodske etike

Računovodski delavci v zavodu stalno skrbimo za primerno strokovno oblikovanje informacij, ki morajo biti v skladu z pravili stroke, načeli in standardi. Zavedamo se pomena varovanja poslovne skrivnosti in delujemo v skladu s kodeksi na področju računovodstva. Pomembnost etike v računovodstvu izhaja že iz temeljnega namena računovodstva, ki je prikazovati resnične in poštene informacije o ekonomskih procesih in stanjih v podjetju (teoretični vidiki etike v računovodstvu so v poglavju 1.5). Kodeks računovodskih načel in Kodeks etike za računovodske strokovnjake postavljata standarde, pravila in smernice kako naj se vedejo računovodski strokovnjaki, da bi dosegli skupne namene (poglavje 2.2.1). Temeljna vrednota, od katere je odvisno delo vodje računovodstva, je zaupanje poslovodstva in sodelavcev. Zaupanja ne more pridobiti le s svojo strokovnostjo. Lahko ga pridobi le z

upoštevanjem etičnih vrednot, to je s svojo moralno držo. Od etičnosti odločanja in moralnega delovanja je poleg njegove uspešnosti odvisen dolgoročni razvoj zavoda.

Vsi, ki v zavodu obdelujemo in uporabljamo zavarovane podatke, smo podpisali izjavo o varovanju osebnih in zaupnih podatkov, ki je priloga Pravilnika o zavarovanju osebnih in zaupnih podatkih, ki velja v zavodu za vse zaposlene. V navedenem pravilniku so natančno določeni zavarovani podatki v zavodu, ter postopki in ukrepi za zavarovanje teh podatkov, z namenom, da se prepreči namerno nepooblaščen uničevanje podatkov, njihova sprememba ali izguba, nepooblaščen dostop, obdelava, uporaba ali njihovo posredovanje. S podpisom izjave zaposleni potrdi, da je seznanjen s področno zakonodajo in določbami pravilnika ter posledicami kršitve le-teh.

Pravilnik je sestavljen iz naslednjih poglavij:

- splošne določbe,
- zaupni podatki,
- osebni podatki,
- ukrepi in postopki za zavarovanje osebnih in zaupnih podatkov (varovanje prostorov in računalniške opreme, varovanje systemske in aplikativno programske računalniške opreme ter podatkov, ki se obdelujejo z računalniško opremo, brisanje podatkov oziroma uničenje nosilcev osebnih in zaupnih podatkov, sprejem in ravnanje z osebnimi in zaupnimi podatki),
- posredovanje osebnih podatkov,
- odgovornost in nadzor,
- področje ureditve varstva osebnih podatkov in
- končne določbe.

3.3 Procesi in organiziranje nalog v računovodstvu

Glažar (2013, str. 15) navaja, da razvoj računovodske stroke in informacijskih tehnologij zahteva novo opredelitev poklicev v računovodstvu. S pomočjo računalniških rešitev se lahko dvigne produktivnost in kakovost dela v knjigovodstvu, predvsem če se spremenijo zmožnosti, ki jih imajo zaposleni. Knjigovodstvo je potrebno na novo opredeliti kot strokovnjaka v računovodski stroki, ki vodi poslovne knjige, tako da so knjigovodski podatki pravočasno pripravljene, da računovodski informacijski sistem izpolni svojo funkcijo priprave informacij za notranje in zunanje uporabnike.

3.3.1 Knjigovodenje

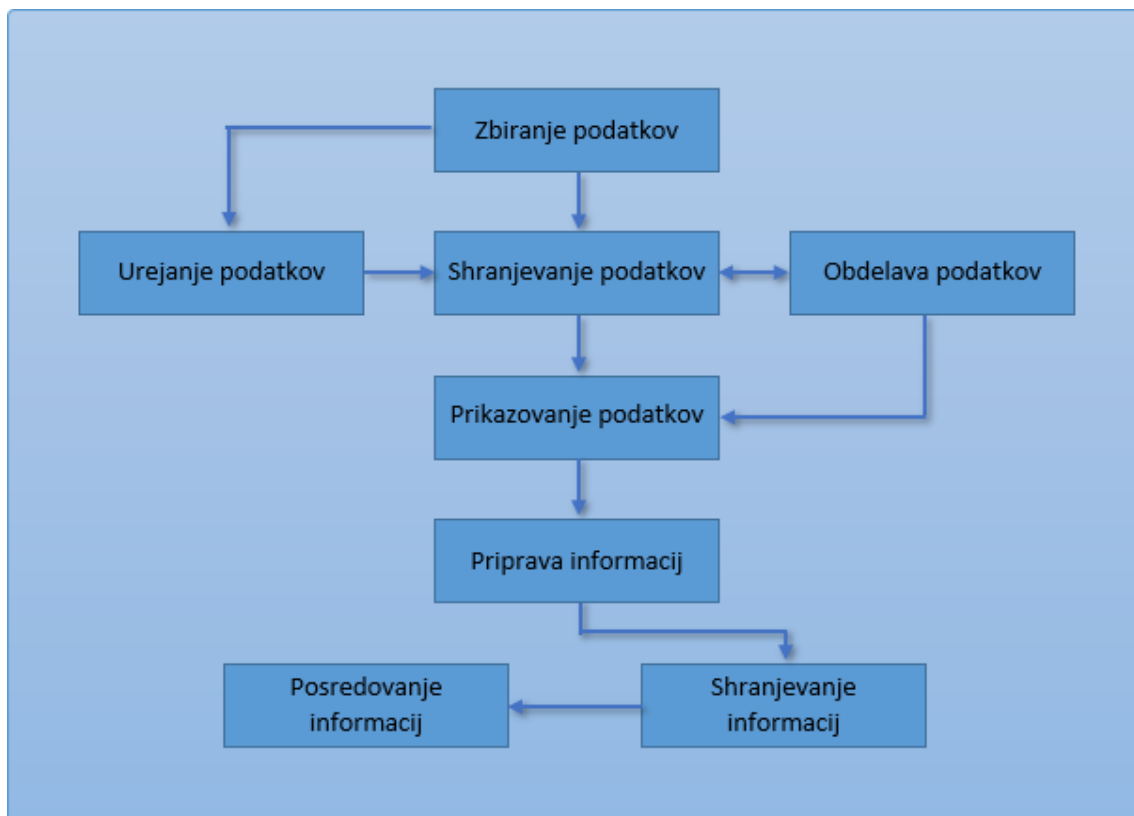
Knjigovodstvo je sestavina računovodstva, ki vsebuje sestavljanje računovodskih obračunov. Kodeks računovodskih načel pravi, da je knjigovodstvo temeljni in zgodovinsko najstarejši del računovodstva ter je povezano z vsemi deli računovodstva. Vodenje poslovnih knjig

zajema procese evidentiranja podatkov o poslovnih dogodkih v podjetju, ki zajemajo njihovo zbiranje, urejanje in shranjevanje. Knjigovodski podatki se zbirajo po knjigovodskih listinah. Urejajo se po kontih, stroškovnih mestih, nosilcih in drugih dimenzijah. Kodeks računovodskih načel kot končne izdelke knjigovodstva opredeljuje računovodske obračune, ki obsegajo knjigovodske podatke o stanjih in procesih v preteklosti. V knjigovodstvu je potrebno poskrbeti, da so podatki in obračuni ustrezno prikazani in dostopni uporabnikom. S tem je izpolnjena naloga knjigovodstva in se začnejo druge sestavine računovodstva, kot je prikazano na Sliki 18.

Vse naslednje poslovne knjige in razčlenjevalne razvide v zavodu vodimo računalniško:

- dnevnik in glavno knjigo,
- razčlenjevalni razvid terjatev do kupcev,
- razčlenjevalni razvid obveznosti do dobaviteljev,
- blagajniška knjiga (blagajniški prejemki, izdatki, dnevnik),
- razčlenjevalni razvid osnovnih sredstev (zunajbilančno),
- razčlenjevalni razvid plač,
- davčno knjigo in
- druge potrebne evidence za zagotavljanje predpisanih podatkov in za notranje uporabnike informacij.

Slika 18: Procesi v računovodskem sistemu



Vir: T. Glažar, *Podcenjevanje knjigovodij zagotavlja neuspeh računovodstva*. 2013, str. 16.

Glavna knjiga nastaja z knjiženjem poslovnih dogodkov na podlagi knjigovodskih listin (tudi elektronskih). Hkrati s knjiženjem glavne knjige nastaja dnevnik glavne knjige, v katerem se vodijo podatki po časovnem zaporedju. Osnova za knjiženja je kontni plan, ki je v zavodu oblikovan kot sestavi del Pravilnika o računovodstvu in je sestavljen na podlagi Priporočenega enotnega kontnega načrta, ki ga je sprejel in objavil Strokovni svet SIR in ga uporabljajo vsa podjetja, ki imajo računovodenje organizirano po računovodskih standardih.

Številka konta je sestavljena iz petih znakov; prvi trije znaki predstavljajo sintetični konto, pet znakov pa predstavlja analitični konto, ki razčlenjuje podatke sintetičnih kontov. Vse knjižbe nastajajo po pravilih dvostavnega knjigovodstva, kar pomeni, da ima vsaka knjižba svojo protiknjižbo. Če je knjižba na kreditni strani (v dobro), mora biti protiknjižba na debetni strani (v breme), in obratno. Zneska morata biti na obeh straneh enaka, vrednost sredstev mora biti vedno enaka vrednosti obveznosti do virov sredstev. Vsak dokument v računovodskem informacijskem sistemu dobi svojo interno zaporedno številko, ki je sistemsko določena in se v nobenem primeru ne more ponoviti. Vsi stroški in prihodki se knjižijo še na ustrezno stroškovno mesto. Stroškovna mesta (Priloga 2) so: splošna (štirimestno število), za dejavnost gospodarske javne službe (štirimestno število z končnico J) in za tržno dejavnost (štirimestno število s končnico T).

Knjigo opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih osnovnih sredstev vodimo v zavodu zunajbilančno, ker ima računovodenje v zavodu določene specifičnosti, ki so povezane z naravo podjetij, ki imajo organizacijsko obliko javnih podjetij in javnih gospodarskih zavodov. V SRS 35.38 (2006) je pojasnjeno, da morajo podjetja prenehati uporabljati prejšnji SRS 35 (2002), razen določb, ki se nanašajo na sredstva v upravljanju, ki določajo, da osnovnih sredstev ne morejo več izkazovati v svojih knjigah in razvidih. Posledica tega je, da zavod ne more več med svojimi stroški izkazovati stroškov amortizacije in ni upravičen do celotnega odbitka vstopnega DDV ob nabavi teh sredstev, kar pomeni, da je vsaka nabava teh sredstev dražja za neodbitni vstopni DDV. Osnovna sredstva, ki jih je zavod prenehal izkazovati v svojih knjigah in razvidih, izkazuje v poslovnih knjigah ustanoviteljica (država).

3.3.1.1 Analitično spremljanje učinkov poslovanja po poslovno izidnih mestih in stroškovnih mestih

SRS 16.2 narekuje, da se stroške po izvornih vrstah razporeja po stroškovnih mestih, ki omogočajo najmanj ločeno spremljanje stroškov proizvodnje, nakupovanja, prodajanja, skupnih služb. Število stroškovnih mest v podjetju je treba prilagoditi njegovi velikosti, organiziranosti, posebnosti poslovanja, uporabljeni metodi razporejanja stroškov po poslovnih učinkih in oblikam kontroliranja. Pri oblikovanju stroškovnih mest je treba upoštevati popolno razporeditev stroškov, ki odpadejo na poslovne učinke, ter zagotoviti pregled gibanja stroškov po ožjih področjih odgovornosti za njihovo nastajanje in za potek poslovnega procesa.

V letu 2014 je zavod sprejel Pravilnik o določitvi stroškovnih mestih, ki je sestavljen tako, da se lahko spremlja prihodke, stroške ter poslovni izid: celotnega poslovanja zavoda, po poslovno izidnih mestih (PIM) in po dejavnostih (dejavnost gospodarske javne službe, tržna dejavnost). Stroškovna mesta so opredeljena glede na potrebe delovnega procesa in razdeljena na dokončna in začasna, ki se konec vsakega obračunskega obdobja po določenih kriterijih (ključih) prenesejo na stalna. Ob prehodu na nova stroškovna mesta, je bila s prevajalnimi tabelami opravljena pretvorba celotnega prometa »starih« stroškovnih mest na nova, tako so vsi podatki primerljivi s preteklimi leti.

Šifrant stroškovnih mest je grajen po sistemu drevesne strukture, tako da prvo mesto pomeni poslovni center (PC), ki predstavlja lokacijo, prvi dve mesti predstavljata poslovno-izidno mesto (PIM), prva štiri mesta predstavljajo stroškovno mesto (SM), zadnje peto mesto ima črko T (tržna dejavnost) ali J (dejavnost gospodarske javne službe).

Notranji uporabniki računovodskih informacij so upravni odbor in poslovodstvo zavoda, zanima jih finančna uspešnost zavoda kot celote, finančna uspešnost vsake dejavnosti posebej ter poslovni izid vsakega poslovno izidnega mesta posebej. Za poročila za notranje uporabnike ni potrebno, da so podrejena zakonom in predpisom, ampak so pripravljena tako, da so podlaga za poslovne odločitve. Informacije o poslovanju po poslovni izidnih mestih zanimajo vodje služb, da dobijo informacije za različne poslovne odločitve.

3.3.1.2 Razmejevanje dejavnosti gospodarske javne službe od tržne dejavnosti

SRS 35.16 narekuje, da javno podjetje izkazuje stroške in odhodke po posameznih gospodarskih javnih službah in drugih dejavnostih, kadar opravlja več dejavnosti. V odloku o ustanovitvi je navedeno, da mora zavod zagotoviti ločene računovodske evidence za dejavnosti javne gospodarske službe in za tržno dejavnost v skladu z merili, ki jih sprejme upravni odbor zavoda ter, da upravni odbor na predlog direktorja in po predhodnem mnenju revizorja sprejme merila (ključe) za delitev stroškov, odhodkov in prihodkov med dejavnosti javne službe in tržne dejavnosti. Zato je zavod v letu 2014 sprejel Akt o določitvi meril (ključev) za delitev prihodkov, odhodkov in stroškov med dejavnosti javne službe in tržne dejavnosti. Akt se uporablja za delitev stroškov na dejavnosti po ključih v primeru, ko stroški niso bili neposredno knjiženi na dejavnosti. Zavod dosledno spremlja stroške, odhodke in prihodke po dejavnostih (opisi procesov pri razmejevanju dejavnosti so natančno opisani v poglavju 3.2.4.1.2) in skladno s SRS 35 pripravlja razvide ločeno po dejavnostih.

3.3.1.3 Spremljanje izidov po delovnih nalogih

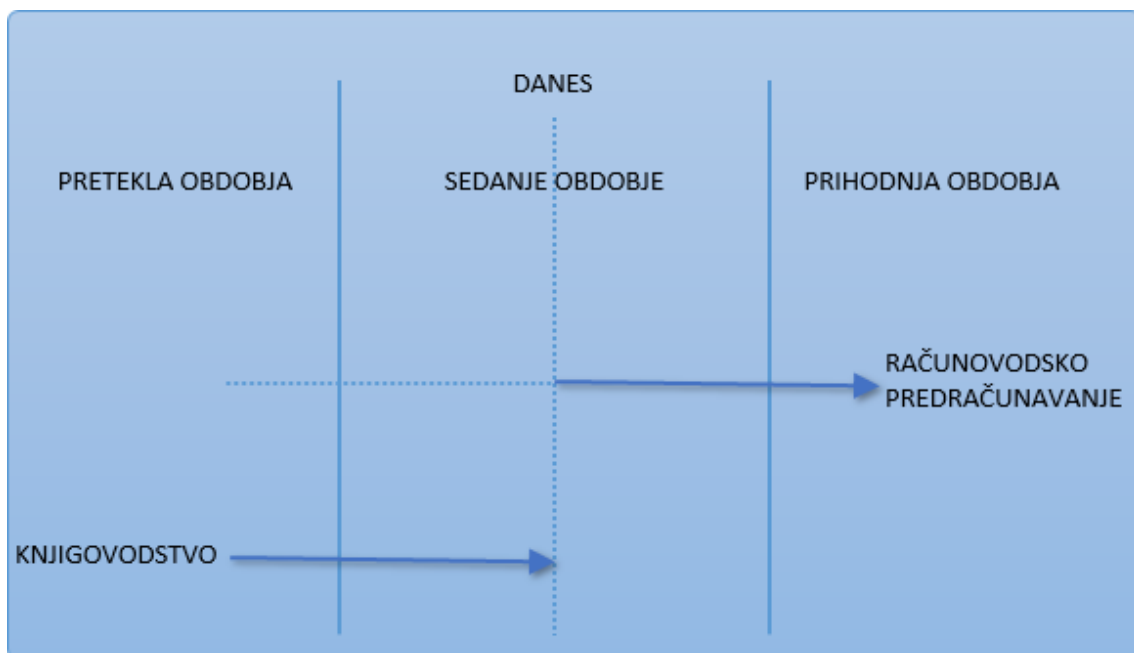
Zavod v zadnjem času gradi na posodobitvah obstoječih informacijskih sistemov z namenom izboljšave kakovosti informacij, ki jih poslovodstvo potrebuje pri poslovnih odločitvah. Delovne naloge zavod trenutno že uporablja pri spremljanju dogodkov, vendar je bila potrebna posodobitev, saj vnosi delovnih nalogov niso zagotavljali potrebnih informacij. V ta

namen se je opravila nadgradnja gostinskega in hotelskega programa, tako da so se obstoječi delovni nalogi dopolnili s stalnimi. Preden natakarji (receptorji) opravijo evidentiranje prodaje, izberejo ustrezen delovni nalog; če tega ne storijo, se račun samodejno poveže s splošnim delovnim nalogom. V računovodstvu se bo prek delovnih nalogov spremljalo določene časovno omejene aktivnosti, za katere se bo poleg prihodkov obračunalo tudi porabljeni material in delovne ure ter ostale stroške. Zavod bo za časovno omejene aktivnosti lahko analiziral dejanske stroške in jih po različnih kriterijih primerjal z načrtovanimi ter izboljšal nadzor nad stroški. Z delovnimi nalogi se bo spremljalo stroške, odhodke in prihodke še po vseh dejavnostih gospodarske javne službe, ki so navedene v odloku o ustanovitvi.

3.3.2 Računovodsko predračunavanje

Računovodsko predračunavanje je sestavina računovodstva, ki je računovodsko načrtovanje in zajema sestavljanje računovodskih predračunov. V Kodeksu računovodskih načel je opredeljeno, da morata biti knjigovodstvo in računovodsko predračunavanje vedno usklajena na podlagi upoštevanja dvojnega preverjanja medsebojne povezanosti in vseobsežnosti gospodarskih kategorij. Hočevar et al. (2002, str. 290) navajajo, da je računovodsko predračunavanje po opredelitvi podobno knjigovodstvu, le da je knjigovodstvo vrednostno spremljanje poslovanja za nazaj, računovodsko predračunavanje pa je usmerjeno naprej (Slika 19). Računovodsko načrtovanje dobiva vedno večji pomen, ker so knjigovodske informacije o uresničenih stroških za poslovno odločanje na razpolago prepozno, šele po obračunskem obdobju, zato se z načrtovanjem stroškov, olajša začetne poslovne odločitve.

Slika19: Razmerje med računovodskim predračunavanjem in knjigovodenjem



Vir: M. Hočevar, S. Igličar & M. Zaman, *Osnove računovodstva*, 2002, str. 290.

Zavod mesečno ne izvaja računovodskega predračunavanja. Enkrat letno pripravi plan dela in finančni načrt, v katerem mora predvideti vse prihodke in odhodke v prihodnjem letu. Zavod pripravlja računovodske predračune investicij, načrt prihodkov in odhodkov po naravnih vrstah in dejavnostih, računovodski predračun poslovanja po poslovno izidnih mestih (tudi po dejavnostih). Pripravi se še načrt ravnanja s stvarnim premoženjem, ki vsebuje načrt pridobivanja, razpolaganja in oddajanja nepremičnega in premičnega premoženja. Pri planiranju se uporablja tako finančne kot nefinančne cilje in kazalnike. Program dela in finančni načrt sprejme upravni odbor, soglasje pa mora dati ustanoviteljica zavoda Vlada Republike Slovenije.

3.3.3 Računovodsko nadziranje

Računovodsko nadziranje je sestavina računovodstva, ki je tesno povezano s knjigovodstvom. Knjigovodstvo brez računovodskega nadziranja ne bi moglo opravljati svojih nalog, ker ne bi bilo zadostna podlaga za zanesljivost podatkov in informacij v računovodskih obračunih. Brez kakovostnega knjigovodstva ne more biti kakovostnega računovodskega nadziranja.

Zavod je zavezan k redni letni reviziji, ki jo opravijo zunanji izvajalci, ki revidirajo vse računovodske izkaze in pregledajo poslovno poročilo. Izvajalci revizorskih storitev, ki so izbrani na javnem razpisu za obdobje treh let, izdelajo revizijsko poročilo, ki ga sprejme upravni odbor skupaj z letnim poročilom. V poročilo navedejo mnenje o tem, ali računovodski izkazi v vseh pomembnih pogledih pošteno predstavljajo finančni položaj zavoda in v skladu s SRS.

V skladu z odlokom o ustanovitvi je za nadzor nad delom in poslovanjem zavoda neposredni odgovorni organ Generalni sekretariat Vlade RS. Zato notranjo revizijo izvaja Skupna notranja revizijska služba pri Generalnem sekretariatu Vlade RS, ki občasno opravi nadzor nad poslovanjem zavoda in delovanjem sistema notranjih kontrol.

Revizijo pravilnosti poslovanja zavoda lahko opravi tudi Računsko sodišče, ki kontrolira, ali so proračunska sredstva uporabljena v skladu z nameni in ali so gospodarno, uspešno in učinkovito realizirani načrtovani cilji delovanja in posameznih dejavnosti.

Zavod je pred dvema letoma imel svojo notranje revizijsko službo. Notranji revizor je glede na letni načrt, ki ga je potrdil direktor, izvajal notranje revidiranje vseh poslovnih funkcij zavoda. Njegova naloga je bila še svetovanje, predvsem v opozarjanju na ključna vprašanja glede tveganj in prispevanju svojega znanja o kontrolah. Žal je bilo delovno mesto ukinjeno.

V računovodstvu se formalna in vsebinska kontrola listin izvajata dnevno ob prevzemu. S strani zaposlenih v računovodski službi se opravljajo sprotne kontrole poslovnih listin in poslovnih knjig. Vsak zaposleni v računovodstvu mora poznati poslovne dogodke, knjigovodske listine, kontni načrt in stroškovna mesta. Delno omogoča kontrole informacijski

sistem, delno pa človeški faktor. Kontrole blagajne ali stanja v skladišču ne opravljajo osebe, ki delajo na tem. Nadzor vrši glavni računovodja VII/1, ki občasno ter pred zaključki obračunskega obdobja mesečno preveri ujemanje pomožnih poslovnih knjig z glavno knjigo, ujemanje pomožnih knjig s knjigami prejetih in izdanih računov za DDV in prenose v glavno knjigo. Ko je mesečno obračunsko obdobje zaključeno, se opravi notranja kontrola še s strani vodje računovodstva, ki ob sestavljanju raznih poročil in analiz za notranje in zunanje uporabnike informacij, lahko odkrije neujemanja. Vse ugotovljene nepravilnosti se sproti odpravi. V SRS 28.23. je zapisano, da je med ukrepi za preverjanje zanesljivosti obračunskih podatkov tudi popis (inventura) sredstev in dolgov, s katerimi je treba uskladiti podatke, da bi ustrezali dejanskemu stanju. Promet v glavni knjigi in dnevniku ter stanje v glavni knjigi in pomožnih poslovnih knjigah se uskladi pred sestavitvijo letnih obračunov in popisom. Stanje sredstev in dolgov po poslovnih knjigah je potrebno najmanj enkrat na leto uskladiti z dejanskim stanjem, ki se ugotovi pri popisu. O inventurah, ki jih zavod opravlja, se več nahaja na koncu poglavja 3.2.4.5.4. Vsem dolžnikom se vsako leto pošlje v uskladitev izpisek odprtih postavk (IOP) s stanjem na dan 30. novembra in potrjuje in usklajuje stanja, ki jih na izpisku odprtih postavk enkrat letno prejme od svojih dobaviteljev.

3.3.4 Računovodsko analiziranje

Računovodsko analiziranje je sestavina računovodstva in prav tako ne bi moglo obstajati brez knjigovodstva. Brez kakovostnega knjigovodstva ne more biti kakovostnega računovodskega analiziranja. Analiziranje je v zavodu večinoma v pristojnosti vodje finančno-informacijske službe in službe za načrtovanje, analize in kontroling. V njuni pristojnosti je sestavljanje mesečnih analitskih poročil za poslovodstvo, sestavljanje temeljnih računovodskih izkazov, sestavljanje predračunov in sestavljanje statističnih in davčnih poročil.

3.3.5 Kontroling v zavodu

Zavod ima sistemizirano delovno mesto višji svetovalec za načrtovanje, analize in kontroling, ki je odgovorno neposredno direktorju (Slika 3). V sistemizaciji delovnih mest je vsebina njegova dela in nalog opisana takole:

- priprava metodologij in izhodišč za načrtovanje na nivoju zavoda;
- skrb za medsebojno usklajenost izdelanih programov in načrtov ter spremljanje njihove realizacije;
- ugotavljanje odmikov od sprejetih programov in načrtov ter od sprejetih standardov in normativov;
- izdelovanje predlogov ukrepov za uresničevanje načrtovanih prilivov in odlivov;
- nadziranje uporabe razpoložljivih virov in predlaganje ukrepov za optimizacije;
- izdelovanje mesečnih analitskih poročil za direktorja in pripravljaje podatkov in informacij, potrebnih za odločitve, ki jih sprejemata upravni odbor ali direktor;

- predlaganje rešitev za razvoj informacijskega sistema ter skrb za nastajanje in vzdrževanje baz za odločanje;
- preizkušanje, preiskovanje in vrednotenje podatkov in informacij s področja notranjih kontrol, opravljanje notranjih nadzorov in predlaganje ukrepov za izboljšanje poslovanja;
- opravljanje drugih nalog na področju dela po odločitvah in zahtevah vodje službe in direktorja.

Bergant (2010, str. 276) vidi v ločitvi kontrolinga od računovodstva zelo tvegano in dolgoročno neustrezno organiziranost računovodstva. Po njegovem mnenju obstaja nevarnost potencialnih (organizacijsko vgrajenih) težav, če je kontroling ločen od računovodstva. Računovodstvo je v tem primeru po vsebini očitno bolj knjigovodstvo. Težave bodo verjetno nastale takoj, ko bo prišlo do kadrovske spremembe na položaju kontrolinga ali direktorja. Vloga kontrolinga, ki je ločeno od računovodstva nastane z razvojem podjetja, kjer je vodja računovodstva po svoji pretežno razvojni usmeritvi ostal na ravni knjigovodstva, podjetje pa je potrebovalo več informacij (zato oblikovanje kontrolinga, seveda tudi pod vplivom okolja).

Zavod ima v organizacijski shemi (Slika 3) službo za načrtovanje, analize in kontroling ločeno od finančno informacijske službe in odgovarja neposredno direktorju. V normalni organizacijski zgradbi podjetij se računovodske funkcije ne ločujejo. Iz zgoraj zapisanega lahko sklepamo, da je direktor vzpostavil službo za načrtovanje, analize in kontroling zaradi slabosti računovodske službe, ki ni bila zadosti usmerjena v pripravljane računovodskih informacij za notranje poslovne odločitve. Takšna situacija nastane zato, ker podjetje nima na voljo primernih informacij za odločanje. Eden od vzrokov je tudi v tem, da računovodja opravlja večino knjigovodskih del in mu zmanjkuje časa za pripravljane računovodskih informacij za notranje odločevalske potrebe in se zato vzpostavi kontroling.

3.4 Organiziranje informacijskega sistema in vpliv informacijske tehnologije na organiziranje in poslovanje računovodstva

3.4.1 Vpliv informacijske tehnologije na organiziranje računovodstva

Za računovodsko-finančno področje dela zavod uporablja poslovno informacijski sistem ITS4P, ki zajema glavno knjigo in saldakonte, zajem in obdelavo prejetih računov, pripravo in obračun DDV, e-potrjevanje prejetih računov, blagajno, potne naloge, osnovna sredstva, izplačila fizičnim osebam, izdajanje računov (fakturiranje), finančne analize in spremljanje notranjega poslovanja. Programska oprema EBA je novejša pridobitev in služi za izmenjavo e-dokumentov, še posebej e-računov. Poleg tega je za področje obračunavanja plač zavod vključen v informacijski sistem MFERAC (enoten računovodski sistem Ministrstva za finance). Naslednji informacijski sistem v katerega je zavod vključen je Četrta pot, to je sistem za registracijo delovnega časa in služi pri prenosu podatkov v plače. Ves domači plačilni promet in plačevanje v tujino se opravi preko Halcomove elektronske banke. Vsi

informacijski sistemi so med seboj integrirani in posredno povezani z ostalimi poslovnimi funkcijami zavoda.

Na področju gostinstva zavod uporablja programsko opremo GIS Prestige podjetja POS Elektronček in omogoča analizo nabave, prodaje in zalog ter raznovrstne analize na nivoju celega zavoda, posameznih poslovnih enot, skladišča ali posamezne blagajne. Program za vrednotenje zalog uporablja metodo zaporednih cen (FIFO). GIS Prestige je povezan s hotelskim sistemom Sihot, ki ga zavod uporablja za spremljanje in upravljanje hotelskega poslovanja. Preko programa se spremlja goste in dogodke v nastanitvenih objektih zavoda, prodajna služba spremlja prodajne kapacitete, poslovodstvu pa je v pomoč pri poslovnih odločitvah in vodenju hotela. Gostinski program je integriran s hotelskim in računovodskim informacijskim sistemom.

V programu dela in finančnem načrtu za leto 2014 je navedeno: »Vizija finančno informacijske službe je, da poveže celotno poslovanje preko dokumentnega sistema in ostalih programov v celovit informacijski sistem, ki bo omogočal elektronski pretok dokumentacije, takojšen dostop do arhivske dokumentacije in arhiviranje.« Temu je namenjeno organiziranje informacijskega sistema zavoda. Pri uresničevanju te vizije smo udeleženi vsi zaposleni v finančno-informacijski službi.

3.4.2 Uvajanje e-poslovanja s programsko opremo EBA

Zavod se je v letu 2014 lotil implementacije dokumentnega sistema s programom EBA. Program EBA omogoča uporabnikom nad dokumenti izvajati vsa opravila, ki jih v poslovnih procesih podprtih s papirnimi dokumenti izvajamo že sedaj (Puc & Tinauer, b.l.). Z uvedbo elektronskega poslovanja ni potrebno spremeniti nobenega poslovnega procesa, saj zagotavlja podporo poslovnim procesom na način, ki je že sedaj postavljen v zavodu, glede organizacijskih pravil kot pooblastil na delovnem mestu. Od elektronskega poslovanja si zavod obeta poenostavitev in celo odpravo opravil, kot so: vnašanje podatkov, iskanje dokumentov po zavodu in arhivu zavoda. Poleg teh prednosti želi zavod z dokumentnim sistemom doseči znižanje stroškov, prilagodljivost, preglednejše procese, manj napak, učinkovitejše sodelovanje s poslovnimi partnerji. Program omogoča zanesljivo revizijsko sled dokumenta za potrebe računovodskega nadziranja. Povezan je z računovodskim informacijskim sistemom, ki omogoča dokončno knjiženje in plačevanje računa. Tako je v računovodskem informacijskem sistemu ITS4P s klikom na pripomoček EBA možno odpreti sliko dokumenta s spremnim listom. Spremembe statusov se sporočajo iz računovodskega informacijskega sistema nazaj v dokumentni sistem, kjer pooblaščen osebe lahko spremljajo v kateri fazi obdelave se račun trenutno nahaja.

Zavod se je implementacije dokumentnega sistema lotil postopoma, najprej se je uvedlo elektronsko spremljanje prejetih računov. ZOPSPU-A določa, da morajo od 1. januarja 2015 dalje proračunski uporabniki za prejeto blago in storitve obvezno prejemati e-račune. Glede

na to, da bodo morali vsi, ki dobavljajo blago ali izvajajo storitve proračunskim uporabnikom, uvesti programske rešitve za izdajanje e-računov, se bo zavod trudil za čim večje število prejetih e-računov, s tem se bo postopno odpravilo skeniranje računov. Na koncu pa zavod namerava postopno preiti na uvedbo celotnega poslovanja v elektronski obliki (e-poslovanja).

Delo s programom se prične v vložišču, kjer se dokument, če je bil poslan v papirni obliki, ročno skenira in odpremi uporabnikom, lahko pa program EBA samodejno prejema dokumente in vodi dnevnik pošte. Naslednja postaja dokumenta v sistemu EBA je pisarna, ki je po mnenju Puca & Tinauerja, (b.l.) zamenjava za s papirji obloženo pisarno zaposlenega v podjetju. V elektronski pisarni uporabnik rokuje z dokumenti in jih uporablja na enak način kot v papirnem svetu. Podprti so vsi procesi in opravila nad dokumenti. Program EBA omogoča uporabnikom izvajati: posredovanje dokumentov drugim zaposlenim, parafiranje, podpisovanje, iskanje in pogled v dokument, zavrnitev, stornacijo, pošiljanje in prejem, dodajanje prilog, zaznamkov in tiskanje kopije dokumenta.

4 PREDLOGI ZA IZBOLJŠANJE KAKOVOSTI ORGANIZIRANJA RAČUNOVODSTVA ZAVODA

4.1 Posnetek stanja obstoječega organiziranja

Organizacijska struktura in procesi v izvedbi pogosto odstopajo od zamišljenih. Zadolžitve niso opravljene, zaposlenci niso motivirani, plani niso izvedeni, komuniciranje je moteno, nerazrešeni konflikti se kopičijo. Za analizo organiziranosti razumemo ugotavljanje dejanskega stanja organizacije in njegovo primerjanje z zamišljenim stanjem ter ugotavljanjem vzrokov za nastali položaj. Ugotavljanje odstopanja temelji na pretežno kvalitativnih pristopih, kot so vprašalniki, intervjuji, opazovanje in podobno. Ugotovljene vzroke, ki povzročajo težave, podjetje odpravlja s ponovnim oblikovanjem organizacije (Rozman et al., 1993, str. 186).

Posnetek stanja procesov, opravil in delovnih nalog v računovodstvu zavoda po posameznih delovnih mestih je opravljen v poglavju 3.2.4 in je pokazal, da bi bila reorganizacija potrebna. Naloge med delavce niso enakomerno razdeljene, nekateri delavci porabijo več časa za računovodske naloge, ki niso tako pomembne in nujne, medtem ko na nekaterih delovnih mestih zmanjkuje časa za dosledno in vestno opravljanje nalog. Nekateri podatki se v informacijski sistem vnašajo dvakrat. Posledica tega so tudi prepozna poročila vodstvu, ki so zato lahko neuporabna in vodstvo nima na voljo primernih in pravočasnih informacij za odločanje. Nekatero nalogo, ki se izvajajo v računovodstvu, ne spadajo vanj, kar sicer ni narobe, če so pravilno definirane pristojnosti in odgovornosti.

Precej opravil se opravlja ročno, čeprav programi nudijo skoraj popolnoma avtomatizirano podporo. Tak primer so kompenzacije, ki se sedaj pregledujejo in knjižijo ročno. Občasno prihaja do tega, da se plača obveznost poslovnemu partnerju, ki je zavodu že nekaj časa

dolžan plačilo, ali celo, da se mu nudijo nove storitve, kljub temu da ima neporavnane obveznosti. V programu dela in finančnem načrtu za leto 2014 je eden izmed ciljev finančno informacijske službe tudi spremljanje odprtih terjatev in dajanje predlogov kolegiju za izterjavo. Od izvajalcev računovodskega informacijskega sistema je zavod prejel ponudbo za implementacijo programske rešitve, ki bi prodajni službi (in vodstvu) omogočala celovito upravljanje s terjatvami, računovodski službi pa prihranila čas, ki se sedaj porabi za ročno izdelavo preglednic. Program bi tako omogočal analitični pregled terjatev, masovno izdelavo in spremljanje opominov po stopnjah in spremljanje vseh preteklih dejanj v postopku izterjave in izračun obresti. Zavod trenutno ne vodi politike izračunavanja zamudnih obresti za zapadle terjatve (razen ob izvršbah), vendar bi kazalo o tem razmisliti. Naslednja racionalizacija bi lahko bila planiranje likvidnosti, kjer bi vodstvo s klikom lahko spremljalo stanje denarnih sredstev na današnji dan in prilive ter odlive za prihodnje dneve. Ta informacija se sedaj priskrbi ročno in dostavlja vodstvu in kolegiju. Programske rešitve bi bilo potrebno poiskati za vsa vpisovanja na konte glavne knjige, saj se sedaj izvajajo ob pomoči ročno izdelanih preglednic, kar je nekoristno podvajanje dela. Taka primera sta knjiženje stroškov dela in porabljenega blaga in materiala.

Izdajanje računov je od nekdaj bila naloga komercialistov; v zavodu je to delo v pristojnosti računovodstva. Trenutno prihaja do podvajanja dela, saj dokumentacija po nepotrebem potuje iz računovodstva v prodajno službo, da pregledajo in pripravijo dokumentacijo, ki je podlaga za izstavitev računa, računovodstvo uvozi podatke v program fakturiranje in izstavi račun, ki je prepis že narejenega dokumenta v prodajni službi. Ta račun z vsemi prilogami zopet potuje v prodajno službo, kjer ga preverijo in parafirajo (Slika 12). Smiselno bi bilo razmisliti o uvedbi izdajanja računov v prodajni službi, saj so delavci te službe veliko bolj seznanjeni z naravo dogodka, storitvami, ki jih je potrebno zaračunati, dokumentacijo, ki spremlja dogodek itd. Računovodstvo bi v primeru, da bi delo fakturiranja v celoti opravila prodajna služba, podatke uvozilo v računovodsko aplikacijo in opravilo avtomatizirana knjiženja za spremljanje prometa in obračun DDV. Delavce v prodajni službi bi bilo potrebno primerno usposobiti za delo v skladu s predpisi in stroko pri izdajanju računov.

V zadnjih letih se je občutno povečalo plačevanje storitev s plačilnimi in kreditnimi karticami. Knjiženje zaračunane prodaje se izvaja mesečno s pripravo zbirnega računa. Nakazila izdajateljev kreditnih kartic prihajajo redno na račun in se evidentirajo v saldakonte ob dnevnem knjiženju izpiska. Obilico dela povzroča knjiženje (ob)računov za provizijo izdajateljev kreditnih kartic ter ročno zapiranje na analitičnih karticah v saldakontih. Potrebno je poiskati programsko rešitev za navedeni problem.

V Tabeli 10 je SWOT matrika organiziranja računovodstva v zavodu. Bistveno pri SWOT analizi je, da prednosti in slabosti predstavljajo notranje dejavnike, na katere lahko vplivamo, priložnosti in nevarnosti (grožnje) pa zunanje dejavnike, na katere ni možno vplivati, lahko jih samo izkoriščamo ali se jim izogibamo. Je izjemno lahko razumljiva in je v nalogi namenjena

kot pomoč pri končnem analiziranju obstoječega stanja in oblikovanju priporočil za poslovodstvo zavoda.

Tabela 10: SWOT matrika organiziranja računovodstva

PREDNOSTI (angl. <i>Strengths</i>)	SLABOSTI (angl. <i>Weaknesses</i>)
<ul style="list-style-type: none"> • izvajanje računovodstva za cel zavod na enem mestu • zadostno število zaposlenih v službi • široko računovodsko in knjigovodsko znanje zaposlenih • delovne izkušnje zaposlenih • pripravljenost za delo izven delovnega časa • utečenost delovanja celotnega tima • omogočeno izobraževanje kadra • ustrezna informacijska podpora • stalna podpora svetovalcev za IT 	<ul style="list-style-type: none"> • neenakomerna porazdelitev delovnih nalog • slabše ugotavljanje učinkovitosti in uspešnosti opravljanja teh nalog • pojavljanje napak in zanemarjanje notranjih kontrol zaradi preobremenjenosti in hitenja pri delu s strani izvajalca procesa • pomanjkanje novih znanj • računovodstvo opravlja naloge, ki ne spadajo v računovodstvo • neustrezna organizacijska umeščenost in izkoriščenost kontrolinga v zavodu • nezainteresiranost za uvajanje sprememb
PRILOŽNOSTI (angl. <i>Opportunities</i>)	NEVARNOSTI (angl. <i>Threats</i>)
<ul style="list-style-type: none"> • uvajanje dokumentnega sistema • zunanji razvoj informacijskih sistemov • racionalizacija računovodenja 	<ul style="list-style-type: none"> • pritiski zaradi zakonskih rokov • spremembe zakonodaje, ki zahtevajo ponovno prilagajanje programov in dodatne stroške

4.2 Predlogi in priporočila za uvedbo sprememb in rešitev

Vsako organiziranje v podjetju je odgovornost vodstva. Zaradi razvoja računalniške tehnologije knjigovodenje ni več samo zapisovanje poslovnih dogodkov in administracija, kar bi moralo vodstvo upoštevati pri oblikovanju delovnih mest. V zavodu smo v letu 2014 pričeli z uvajanjem dokumentnega sistema in v prihodnosti želimo, da bi praktično vse listine postale elektronske. Tako ne bo več toliko ročnih vnosov podatkov v poslovne knjige po vnaprej določenih postopkih, ampak bodo te operacije lahko izvajali računalniki, pod pogojem, da bo v sisteme implementirana primerna programska oprema. Poslovodstvo zavoda bo moralo delo v računovodstvu organizirati tako, da bodo knjigovodski podatki pravočasno pripravljene in, da bo informacijski sistem izpolnil svojo funkcijo priprave informacij za notranje in zunanje uporabnike.

Ker elektronsko poslovanje že poteka s prejetimi in tudi izdanimi računi, bi lahko nadaljevali z elektronskim dokumentnim poslovanjem potnih nalogov, s čimer bi imeli celovit pregled nad službenimi potmi zaposlenih in vsemi stroški, ki pri tem nastajajo. Tako bi pooblaščen osebe s klikom lahko odprle sliko potnega naloga z vsemi prilogami in spremljale v kateri fazi obdelave se trenutno nahaja. Sistem bi lahko povezali z evidenco službenih vozil, s tem bi dosegli dodaten nadzor nad rezervacijo službenih vozil in evidenco opravljenih kilometrov.

Naslednji predlog je, da se zaposlencem v računovodstvu organizira dodatna izobraževanja, ki bi jih usposobila za njihovo vlogo v sodobnem računovodstvu in tudi kako bolje izrabiti obstoječ računovodski informacijski sistem.

Skupaj z izvajalci informacijskih sistemov, ki jih zavod uporablja, bi morali pridobiti rešitve za posodobitve programov, ki bi zmanjšale število ročnih vnosov v poslovne knjige in skrajšale ali celo ukinile nepotrebne postopke. Oblikovati bi bilo potrebno take oblike poročil, ki bi bili razumljivi in posebej oblikovani za potrebe notranjih in zunanjih uporabnikov informacij za poslovno odločanje (prikaz salda, spremljanje in planiranje likvidnosti, pregledi odprtih postavk, izpisi prihodkov in odhodkov po PIM/ dejavnostih, izpis bruto bilance po PIM, SM, delovnih nalogih/ dejavnostih ...). Lahko bi se omogočila možnost vnosa finančnega načrta v glavno knjigo, s tem bi bilo omogočeno mesečno (kvartalno) spremljanje načrtovanega in uresničenega. Računovodski izkazi (bilanca stanja, izkaz poslovnega izida ...) bi se lahko avtomatsko izdelali in bili dostopni v vsakem trenutku neposredno iz računovodskega informacijskega sistema, brez prenosov podatkov v različne preglednice, tako za celoten zavod, za posamezna poslovno izidna mesta kot po dejavnostih.

Potrebno bi bilo poiskati rešitev za spremljanje stroškov dela po stroškovnih mestih v zavodu. Sedanje spremljanje stroškov dela poteka v povezavi s sistemizacijo delovnih mest, ki je praviloma nespremenjena, zato se pojavlja problem spremljanja stroškov dela zaposlencev, ki delajo na različnih lokacijah, strošek pa se evidentira na stroškovnem mestu, ki je določeno glede na sistemizacijo delovnih mest, namesto tam kjer nastane. S prilagoditvijo programov bi se moralo omogočiti pravilno spremljanje stroškov dela in morebitnih ostalih stroškov, ki so vezani na sistemizacijo. Tovrstna rešitev bi posledično pripomogla k natančnejšemu ugotavljanju prodajnih cen in boljšim poslovnim in strateškim odločitvam. Tudi v odloku o ustanovitvi (33. člen) je navedeno, da je potrebno pri oblikovanju cene storitev upoštevati stroške, povezane z opravljanjem dejavnosti (izdatki za blago in storitve, vzdrževanje itd.), ter pripadajoče stroške dela.

Računovodstvo bi lahko mesečno (kvartalno) pripravljalo poročila o uspešnosti poslovanja, o realizaciji stroškov, ki bi jih primerjali s planom, ki bi ga morale pripraviti odgovorne osebe. Odmiki bi morali biti osnova za analizo in iskanje vzrokov zakaj so nastali. Ti bi morali imeti za posledico pripravo ukrepov za znižanje stroškov ali utemeljitev razlogov, zaradi katerih je prišlo do odmikov. V to delo bi lahko vključili službo za načrtovanje, analize in kontroling.

Naloge, ki bi se lahko bolje opravljale v drugih službah, bi morale iz računovodstva, tako bi se zmanjšala obremenjenost računovodskih delavcev in bi se lahko bolj proaktivno posvečali notranjim kontrolam in nalogam, ki jih zahteva odlok o ustanovitvi. Za vse naloge, ki se opravljajo v računovodstvu, bi bilo potrebno postaviti prioritete. Naloge bi morali razvrstiti po pomembnosti in določiti tiste, ki lahko počakajo in niso nujne. Naloge bi bilo znotraj službe potrebno enakomerno porazdeliti, saj je raziskava pokazala, da so nekatera delovna mesta bolj obremenjena z nalogami kot druga.

Dolžnosti zaposlencev v računovodstvu bi morale biti razmejene tako, da bi preprečili, da bi bil kakšen proces v celotni pristojnosti ene osebe. Ena od oblik notranje kontrole je tudi dvojno preverjanje. Glavni računovodja bi moral opravljati manj knjigovodskih del, se usposobiti za izvajanje notranjega nadzora, v okviru katerega bi bil odgovoren za načrtovanje in izvajanje notranjih kontrol. S tem bi odpravili tveganja pri nepravilnem in nepravočasnem izkazovanju stanj in evidentiranju poslovnih dogodkov. Delavec, ki je odgovoren za kontrolo nad delom zaposlenih, ne more biti odgovoren za popravke ugotovljenih razlik, kar je v trenutno v praksi. Programi ne smejo dovoljevati knjižb in popravkov, ki povzročajo neusklajenost med analitičnimi evidencami in glavno knjigo ter posledično zamudno delo, da se z ročnim preverjanjem ugotavlja te neusklajenosti in jih odpravlja.

Potrebno bi bilo poiskati rešitve, ki bi rešile probleme preobremenjenosti in izboljšati notranje kontrole; tako bi izboljšali zadovoljstvo zaposlenih v računovodstvu. Te rešitve bi lahko nastopile z novo organizacijsko strukturo računovodstva, razporeditvijo nalog, da bi bile namesto ene izvajalke procesa dve, uvedbo dodatnih notranjih kontrol, izločitev del, ki ne spadajo v računovodstvo. Naloge in opravila bi morala biti razdeljena tako, da bi bili vsi delavci enako obremenjeni, da posamezniki ne bi bili privilegirani ali zapostavljeni. Zahtevnost nalog bi morala biti primerna znanju in usposobljenosti delavca. Vodja bi moral obravnavati pripombe delavcev in jih upoštevati, tudi na račun spremembe svoje odločitve. Ponovno razdeljevanje nalog je zelo težko delo, prav tako je težko spremeniti utečeno organiziranost, zato bi moral vodja to vlogo opraviti strokovno, strpno in potrpežljivo, poslovodstvo pa seznaniti z objektivnimi vzroki za spremembe.

Iz organizacijske sheme JGZ Brdo (Slika 3) je razvidno, da služba za načrtovanje, analize in kontroling ni del finančno informacijske službe, pač pa je samostojna služba, podrejena neposredno direktorju. Kot kaže praksa predvsem slovenskih podjetij in je priporočeno tudi v Kodeksu računovodskih načel, je službo kontrolinga boljše umestiti v računovodsko službo. Več o razlogih za tako priporočilo se nahaja v poglavju 3.3.5. Nasprotno pa sta v finančno informacijsko službo v organizacijski shemi finančno informacijske službe (Slika 4) umeščeni delovni mesti višjih svetovalcev za informacijsko tehnologijo. Njune naloge v veliki meri presegajo podporo računovodskemu informacijskemu sistemu, zato bi vodstvo moralo razmisliti o organizacijski rešitvi, ki teh delovnih mest ne bi uvrščala v finančno-informacijsko službo.

Naslednje priporočilo vodstvu, je ločitev nalog, ki spadajo v finance in nalog, ki spadajo v računovodstvo. Stroka je mnenja, da se vloga računovodstva razlikuje od financ in bi bilo naloge smiselno razdeliti na dva oddelka. Računovodstvo je informacijska funkcija, ki pripravlja obračune, knjiži, analizira in poroča, finančna funkcija pa je izvajalna poslovna funkcija in se ukvarja s pridobivanjem virov. V primeru združitve obeh funkcij se po mnenju stroke poslabša učinkovitost poslovanja in poveča tveganje podjetja. Več o razlogih za takšno organiziranje je napisano v poglavju 1.1.3. Po mnenju Berganta (2010, str. 94) je spajanje računovodske službe s finančno službo, spajanje popolnoma različnih vsebin, ki pripadajo

različnim sistemom, kljub povezanosti računovodskega in finančnega analiziranja. Glede na velikost zavoda bi zadoščala že natančna delitev računovodske in finančne funkcije, ki bi bili lahko še vedno združeni v finančno-informacijski službi.

Priporočam vodji službe, da organizira tedenske sestanke, na katerih bi med drugim poročali o nalogah, medsebojno izmenjali znanja, izmenjali razna mnenja, in ciljnih ter analizirali o težavah in vzrokih za neizpolnjevanje nalog ter izsledke zapisali. Določili bi roke za izvedbo izrednih nalog in izdelavo poročil. Trenutno prihaja do situacije, da so zaradi preobremenjenosti nekaterih delavcev, naloge opravljene slabo ali prepozno. Na sestankih bi analizirali težave in vzroke za nastale situacije ter poiskali rešitve za odpravo le-teh.

Poslovodstvo bi moralo v primeru reorganizacije najprej določiti cilje, svoje predloge in novo organizacijsko strukturo, delovne naloge ter odgovornosti predstaviti zaposlencem in jih prepričati v pozitivnost sprememb. Naslednja faza bi bil sestanek, ki bi ga prav tako organiziralo vodstvo. Na njem bi zagotovilo ustrezno klimo pripravljenosti na spremembe, tako v računovodski kot v ostalih službah, v kolikor bi bile udeležene procesa uvajanja sprememb. Na sestanku bi predstavilo nujnost in prednosti spremembe organizacije dela. Ob racionalizacijah poslovanja, ki jih uvaja vodstvo, je pri zaposlenih navadno prisoten strah pred izgubo zaposlitve. Pripraviti bi bilo potrebno časovnico, najprej pa bi bilo potrebno popraviti trenutne težave in nato postopno nadaljevati s spremembami.

Zavod ima omejitve pri sestavljanju sistemizacije delovnih mest in določanju plačnih razredov zaposlenih. Reorganizacija računovodstva je povezana s celotno reorganizacijo dela v zavodu. Po Zakonu o javnih uslužbencih (Ur. l. RS, št. 63/07) javni gospodarski zavodi sestavljajo javni sektor. To pomeni, da zavod ne more samostojno določati pogojev za zasedbo delovnih mest. Pogoji so natančno določeni v Pravilniku o notranji organizaciji in sistemizaciji delovnih mest. Sistemizacija se lahko spremeni le pod pogojem, da vsako spremembo sprejme Upravni odbor in potrdi Vlada RS. Pravilnik o notranji organizaciji in sistemizaciji delovnih mest mora zavod uskladiti z odlokom o ustanovitvi.

ZSPJS je uvedel poenoten plačni sistem, zato ima zavod omejitve tudi pri urejanju višine plač. Bergant (2010, str. 273) navaja, da ZSPJS s svojo sistemizacijo delovnih mest onemogoča oblikovanje oddelkov v računovodstvih podjetij javnega sektorja, saj v računovodstvu predvideva le različne »referente«. Tak pristop po njegovem mnenju pomembno slabša možnosti smotne organiziranosti računovodske službe.

SKLEP

V sodobnem dinamičnem okolju, ki zahteva nenehno prilagajanje, je management postavljen pred zahtevo po oblikovanju takšne organizacije podjetja, ki je sposobna permanentno spremljanje dogajanja v okolju, identificirati trende in se stalno notranje prilagajati v smeri postavljenih ciljev lastnega razvoja. Za obvladovanje teh nalog mora management:

- oblikovati spremembam naklonjeno organizacijsko kulturo (torej takšne načine in vzorce delovanja, vrednot in obnašanja zaposlenih, ki bodo vključevali spremembo kot sestavino delovnih nalog);
- oblikovati organizacijsko strukturo in procese tako, da bodo zaposleni delovali v svobodnem prostoru čim širšega medsebojnega povezovanja. To bo pripomoglo k ukinitvi dosedanje tradicionalne navezanosti na delovno mesto. Nedvomno je to tudi ena najtežjih nalog managementa;
- koncipirati managerske sisteme z veliko mero fleksibilnosti in vključenosti spremembe kot permanentne aktivnosti;
- oblikovati sistem vodenja v smislu vključitve vseh spoznanj managementa obvladovanja sprememb kot nujne sestavine vsakodnevnih delovnih opravil managerja (Kovač, 2011, str. 16).

Funkcija organiziranja vključuje razdelitev vseh nalog v specifične aktivnosti, dodeljevanje pristojnosti, ki skrbi, da so vse naloge opravljene, ter združevanje delovnih mest v oddelke, ki so različnih velikosti. Organiziranje je pomembno zato, ker izhaja iz strategije. Če strategija določa kaj narediti, organiziranje definira kako to izvesti.

S predpisi in standardi je določeno, da je za postavitev ustrezne računovodske ureditve odgovorno poslovodstvo. To pomeni, da je poslovodstvo odgovorno tudi za organiziranje računovodstva, ki vključuje različne oblike notranjega kontroliranja in, ki mora ustrezati velikosti podjetja.

Organiziranje računovodske službe mora biti prilagojeno potrebam zavoda. Razvoj organiziranja računovodske službe gre čedalje bolj v smeri čim hitrejšega poročanja ter povečanju potreb po neračunovodskih informacijah in podatkih. Vedno večji poudarek se daje notranjerevizijski službi in notranjim kontrolam. Tako delovanje in kakovost računovodskih informacij ter z njimi povezani stroški so v veliki meri odvisni od organiziranja računovodske službe. To pomeni, če je dobro organizirana računovodska služba, so tudi računovodske informacije bolj pravočasne, pravilne in zanesljive. In prav temu je namenjena raziskava, ki sem jo opravila v računovodski službi zavoda.

Glavna teza magistrskega dela je, da ustrezno organiziranje računovodske službe lahko bistveno pripomore k racionalizaciji izvajanja delovnih nalog in posledično k zmanjšanju stroškov poslovanja. Trditev sem preverjala na več načinov. Najprej sem oblikovala model za razporejanje opravil na delovna mesta, sestavila popis in ugotovila pogostost delovnih opravil ter jih ovrednotila s ponderji od 10 do 50, jih vnesla v preglednice za vsako delovno mesto posebej, vsako opravilo pomnožila z deležem opravil v % in dobila točke delovnega mesta. Vrednost delovnih opravil in njihova struktura po delovnih mestih sta pokazali:

- da so nekatera delovna mesta preveč in nekatera manj obremenjena,

- da se nekatere naloge podvajajo,
- da so pred knjiženjem v glavno knjigo potrebni ročni vnosi podatkov v preglednice,
- da se različna računovodska poročila, kljub sodobnim informacijskim sistemom, še vedno izdelujejo ročno,
- da je za izvajanje notranjih kontrol potrebno ročno preverjanje velikih količin podatkov,
- da se porabi več časa za opravila, ki niso tako pomembna, nekatera pomembna opravila pa so zaradi pomanjkanja časa slabše opravljena,
- zaradi slabše opravljenih opravil se porabi preveč časa za iskanje in odpravo napak.

Do istih rezultatov sem prišla s pomočjo popisov procesov v računovodstvu, ki sem jih opravila z intervjuji ter slikami in diagrami poteka. Iz navedenih ugotovitev izhajam, da bi bila reorganizacija računovodske službe potrebna, in glavno tezo v celoti potrdim.

Računovodska služba je osrednji informacijski del vsakega podjetja. V zavodu, kjer sem zaposlena, smo prepoznali, da se je potrebno ustrezno prilagoditi (tudi zaradi izjemnega razvoja informacijske tehnologije) in z dobrim organiziranjem in vodenjem delovnih procesov v računovodstvu na racionalen in predpisan način zagotoviti takšne informacije notranjim in zunanjim uporabnikom računovodskih informacij, ki jih potrebujejo za uspešno, pravočasno in učinkovito odločanje pri vodenju in načrtovanju poslovanja.

Z ugotovitvami raziskave v empiričnem delu lahko podam odgovore na raziskovalna vprašanja, ki sem jih zastavila v uvodnem delu magistrske naloge.

Raziskovalno vprašanje 1: Kako organiziranje računovodstva zavoda vpliva na kakovost informacij?

Odgovor: Računovodstvo zavoda ustrezno zagotavlja različne informacije za notranje in zunanje uporabnike informacij, predvsem tiste, ki so predpisane z zakonodajo. Z boljšim organiziranjem bi lahko pripravljalo kakovostnejše informacije, predvsem za notranje uporabnike s tem, da bi bili procesi organizirani tako, da bi informacije najprej razvrstili po pomembnosti, računovodski informacijski sistem bi moral omogočati takšne oblike poročil, ki jih uporabniki informacij potrebujejo za svoje odločanje, zaposlenec bi morali izobraziti, da bi znali kar najbolje izrabiti računovodski informacijski sistem in izvajali zbiranje, urejanje, shranjevanje in obdelavo pravočasnih, zanesljivih in popolnih podatkov.

Raziskovalno vprašanje 2: Ali je informacijski sistem integriran tako dobro, da ne prihaja do podvajanja podatkov, podvajanja dela, posledično počasnega poslovanja in težav, ko poslovodstvo in ostali uporabniki informacij potrebujejo ustrezne informacije za sprejemanje odločitev?

Odgovor: Žal na to vprašanje ne morem pritrditi v celoti. Z raziskavo sem ugotovila kar nekaj postopkov, kjer prihaja do omenjenih slabosti. Največ težav je pri ročnih popravkih,

kjer sistem ne izvede popravkov v glavni knjigi in analitičnih evidencah hkrati, tako je potrebno ob zaključevanju obdobj z zamudnim preverjanjem poiskati neskladja. Veliko nepotrebne dela je s prepisovanjem podatkov v preglednice in iz preglednic v glavno knjigo. Nekateri procesi se izvajajo že v drugih službah, računovodstvo isti proces dela ponovi v svojem informacijskem sistemu. Navedene pomanjkljivosti bi lahko z določenimi prilagoditvami procesov in nadgradnjami v informacijskem sistemu v celoti odpravili.

Raziskovalno vprašanje 3: Kako jasno so opredeljene naloge zaposlencev v računovodstvu in kako določljive so obveznosti za njihovo izpeljavo?

Odgovor: Vsebina dela (opis nalog) vsakega delovnega mesta je določena v Pravilniku o notranji organizaciji in sistemizaciji delovnih mest v zavodu. V primeru delovnih potreb so delavci dolžni opravljati tudi druge naloge, primerne njihovem znanju in sposobnostim. Delavec je po nalogu neposrednega vodje za zagotovitev nemotenega poteka delovnih procesov dolžan opravljati tudi dela začasno odsotnega delavca, če je bil seznanjen z delovnimi postopki. Kljub navedenemu bi bilo potrebno poskrbeti za posodobitev vsebine nalog za zaposlence v računovodstvu, saj vsebina dela (opis nalog) v pravilniku v celoti ne ustreza dejanskim nalogam, ki jih posamezniki opravljajo. Vzrok temu je tudi v spreminjanju vlog zaposlencev v sodobnem računovodstvu in v razvoju informacijske tehnologije. Priporočljivo bi bilo postaviti pravila za izvajanje postopkov dela o tem, kako naj bodo informacije pripravljene za različne uporabnike in v kakšnih rokih ter pravila formalizirati v ustreznih notranjih aktih.

Raziskovalno vprašanje 4: Ali so pristojnosti in odgovornosti zaposlencev v računovodstvu dovolj definirane?

Odgovor: Pristojnosti in odgovornosti vseh zaposlenih v zavodu so opredeljene v Pravilniku o notranji organizaciji in sistemizaciji delovnih mest, vendar napisano včasih odstopa od dejanskega stanja. Tako kot v vsakem podjetju, se tudi v zavodu odgovornost prevzema s prevzemom nalog na določenem delovnem mestu in s podpisom na določeni listini. V zavodu je za pravilnost računovodenja odgovoren vodja računovodstva, vendar se ta odgovornost porazdeli na vse udeležence v procesu, vključno s poslovodstvom. Za boljše organiziranje računovodske službe bi kazalo natančneje opredeliti odgovornosti in pristojnosti posameznih zaposlenih v računovodski službi zavoda.

Raziskovalno vprašanje 5: Ali obstajajo evidence, ki kažejo, da so naloge opravljene in cilji doseženi, ter ali obstajajo poročila o težavah in razlogih, v primeru, da naloge niso bile izpolnjene?

Odgovor: V zavodu trenutno ne vodimo posebnih evidenc, ki bi kazale, če so naloge opravljene in cilji doseženi. Delo je vezano na roke za pripravo in oddajanje poročil za zunanje in notranje uporabnike informacij, ki se praviloma ne spreminjajo, niso pa posebej

formalizirani. Prav tako ne obstajajo poročila o težavah in razlogih v primeru, da naloge niso bile izpolnjene. Do tega, da naloge niso opravljene ali so opravljene prepozno, prihaja zaradi obremenjenosti določenih zaposlenih, kljub temu da imajo veliko nadur. Do omenjenih poročil bi lahko prišli na rednih tedenskih sestankih, ki bi jih organiziral vodja računovodstva.

Za uspešno in učinkovito delovanje je treba organizirati ustrezne sisteme in take postopke, s katerimi je mogoče dejavnosti uspešno izpeljati. Zato bi bilo potrebno preveriti sistem delovanja, nekatere postopke in dejavnosti opustiti ali spremeniti in tako pospešiti racionalizacijo dela ter izboljšati medsebojna delovna razmerja. Redno ocenjevanje, kateri postopki so potrebni izboljšanja glede na stroške, kakovost in pravočasnost, je nujnost, predvsem zato, ker se zakonodaja hitro spreminja, to pa zahteva sprotno prilagajanje postopkov in načinov delovanja (Jamnik, 2000, str. 88).

Kot vsako poslovodstvo ima tudi poslovodstvo zavoda cilj zagotavljati čim bolj uspešno in učinkovito poslovanje. Za poslovne odločitve mora dobiti ustrezne informacije, ki mu jih v veliki meri pripravlja računovodstvo. Če poslovodstvo želi, da bo računovodstvo pripravljalo informacije, ki bodo olajšale njegovo odločanje in za potrebe zunanjih uporabnikov informacij, mora v sodelovanju z vodjem računovodstva poskrbeti za čim boljše organiziranje računovodske službe in upoštevati računovodske delavce kot strokovnjake, ki mu pomagajo pri opravljanju njegove funkcije. Le taka podpora poslovodstva bo vodila k povezovanju zaposlenih v skupno proaktivno delovanje in razmišljanje ter ustvarjanju pozitivne klime.

LITERATURA IN VIRI

1. Baloh, P., Indihar Štemberger, M., & Vrečar, P. (2002). *Poslovna informatika. Dodatno študijsko gradivo, naloge in vodnik po predmetu*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
2. Bergant, Ž. (2010). *Organiziranje računovodstva v povezavi s finančno funkcijo*. Ljubljana: Abeceda Svetovanje.
3. Bergant, Ž. (2013). *Analiza poslovanja od teorije do prakse (računovodski in finančni vidiki)*. Ljubljana: Inštitut za poslovodno računovodstvo.
4. Bogataj, K., Pucihar, A., Puc, M., & Tinauer, R. (b.l.). *Izdajanje in prejemanje e-računov*. Ljubljana: Ministrstvo za visoko šolstvo, znanost in tehnologijo.
5. Business Essentials (2010, July). *Finance: Management Accounting and Financial Reporting*. London: BPP Learning Media.
6. Damij, T. (2002). *Poslovna informatika*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
7. Dimovski, V., Penger, S., & Žnidaršič, J. (2005). *Sodobni management*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
8. Dimovski, V., Penger, S., & Škerlavaj, M. (2007). *Organiziranje in odločanje (podiplomski študij)*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
9. Glautier, M., & Underdown, B. (2001). *Accounting Theory and Practice*. London: Guardjust Ltd.
10. Glažar, T. (2013, 20. januar). Podcenjevanje knjigovodij zagotavlja neuspeh računovodstva. *Denar*, 6(420), 15-17.
11. Hieng, R., Kavčič, S., Koželj, S., Lipnik, J., Odar, M., & Turk, I., (2006, November). Gradivo za izobraževanje. Predmet računovodstvo. Tema Slovenski računovodski standardi. Najdeno 1. oktobra 2014 na spletnem naslovu http://www.pf.um.si/datoteke/racunovodstvo-splosni_del_2006-srs-3.pdf
12. Hočevar, M. (1998). *Planiranje in kontrola poslovanja*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
13. Hočevar, M. (2003, September). Deset tez za izboljšanje računovodskih informacij za notranje potrebe podjetij. *Zbornik referatov XI. posvetovanje Računovodstvo za notranje potrebe podjetij* (str. 5-32). Ljubljana: LM Veritas.
14. Hočevar, M. (2007). *Kontroling stroškov*. Ljubljana: GV Založba.
15. Hočevar, M., Glažar, T., Gostiša, M., Okorn, T., & Ravnik, M. (2005, Januar). *Praktični vodič po računovodstvu*. Ljubljana: Verlag Dashofer.
16. Hočevar, M., Igličar, S., & Zaman, M. (2002). *Osnove računovodstva*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
17. Hoffjan, A., & Wömpener, A.-H. (2006, July). Comparative Analysis of Strategic Management Accounting in German and English-Language General Management Accounting Textbook. *Schmalenbach Business Review*, (58), 234-258.
18. Hoffjan, A., Nevries, P., & Stienemann, R. (b. l.). Comparative Management Accounting - Literature Review on Similarities and differences Between Management Accounting in Germanic and Anglophone countries. Najdeno 15. oktobra 2014 na spletnem naslovu http://www.wiso.tu-dortmund.de/wiso/uc/Medienpool/CMA_UK_Germany.pdf
19. Igličar, A., & Hočevar, M. (1997). *Računovodstvo za managerje*. Ljubljana: GV Založba.

20. Ivanjko, Š. (2013, 7. julij). Nova organizacijska paradigma v globalnem svetu. Organizacija in ravnanje globalnih podjetij: Usklajevanje v različnih kulturah. *Zbornik referatov/ 13. znanstveno posvetovanje o organizaciji*. Ljubljana: Društvo Slovenska akademija za management: Ekonomska fakulteta; Kranj: Fakulteta za organizacijske vede.
21. Ivankovič, G., & Jerman, M. (2013). *Osnove računovodstva v turizmu*. Koper: Založba Univerze na Primorskem.
22. Jamnik, S. (2000). Revidiranje neposrednih in posrednih proračunskih porabnikov. *Zbornik referatov. II. seminar o javnih financah in državnem revidiranju. Državno revidiranje in novosti v javnih financah*. Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije.
23. Javornik, S. (2012, Oktober). Smiselnost in upravičenost uporabe pojma intelektualni kapital v računovodstvu ter pri ocenjevanju vrednosti podjetij. *Revizor* (5), 7-28. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
24. JGZ Brdo. (2012). *Pravilnik o notranji organizaciji in sistemizaciji delovnih mest (interno gradivo)*. Predoslje: JGZ Brdo.
25. JGZ Brdo (2014). *Akt o določitvi meril (ključev) za delitev prihodkov, odhodkov in stroškov med dejavnosti javne službe in tržne dejavnosti (interno gradivo)*. Predoslje: JGZ Brdo.
26. JGZ Brdo. (2014). Letno poročilo za JGZ Brdo 2013. Predoslje: JGZ Brdo.
27. JGZ Brdo. (2014). Program dela in finančni načrt za leto 2014. Najdeno 15. septembra 2014 na spletnem naslovu [http://84.39.218.201/MANDAT13/VLADNAGRADIVA.NSF/18a6b9887c33a0bdc12570e50034eb54/2751407293f206d5c1257c9f004a57f7/\\$FILE/VG-JGZBrdo2014.doc_podpisano.pdf](http://84.39.218.201/MANDAT13/VLADNAGRADIVA.NSF/18a6b9887c33a0bdc12570e50034eb54/2751407293f206d5c1257c9f004a57f7/$FILE/VG-JGZBrdo2014.doc_podpisano.pdf)
28. JGZ Brdo. (2014). *Pravilnik o računovodstvu (interno gradivo)*. Predoslje: JGZ Brdo.
29. JGZ Brdo. (2014). *Pravilnik o določitvi stroškovnih mest (interno gradivo)*. Predoslje: JGZ Brdo.
30. JGZ Brdo. (2014). *Pravilnik o zavarovanju osebnih in zaupnih podatkih (interno gradivo)*. Predoslje: JGZ Brdo.
31. Jereb, S. (2004, Oktober). Uporaba SRS 35 v javnih podjetjih in pri koncesionarjih – danes in v prihodnje? *Zbornik referatov. Posvetovanje Računovodstvo v javnih podjetjih* (str. 65–80). Ljubljana: LM Veritas.
32. Kavčič, S., Klojučar Mirovič, N., & Vidic, D. (2007). *Poslovodno računovodstvo*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
33. Kavčič, S. (2011). *Računovodstvo za odločanje*. Celje: Fakulteta za komercialne in poslovne vede.
34. Kavčič, S. (2008). Razvoj in vloga računovodskih analiz v podjetju. *Zbornik referatov/ 14. Strokovno posvetovanje o sodobnih vidikih analize poslovanja in organizacije, Portorož, 22., 23. in 24. oktober 2008* (str. 7-22). Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije, Sekcija za poslovno analizo.
35. Koletnik, F. (2012, Julij). Kodeks poklicne etike računovodij. *Revizor*, (4), 47-55. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
36. Kovač, J. (2011). Razlogi za neuspeh pri uvajanju sprememb v združbah. *Ravnanje s spremembami v podjetjih, zavodih in javni upravi: zbornik referatov/ 12. znanstveno*

- posvetovanje o organizaciji*. Ljubljana: Društvo Slovenska akademija za management: Ekonomska fakulteta; Kranj: Fakulteta za organizacijske vede.
37. Kodeks etike za računovodske strokovnjake. (2012). New York: International Federation of Accountants. Najdeno 15. septembra 2014 na spletnem naslovu <http://www.ifac.org/publications-resources/2012-handbook-code-ethics-professional-accountants>
 38. Kodeks računovodskih načel. (1995). Ljubljana: Zveza računovodskih in finančnih delavcev Slovenije. Najdeno 15. septembra 2014 na spletnem naslovu http://www.si-revizija.si/sites/default/files/rac-kodeks_racunovodskih_nacel.pdf
 39. Kodeks poklicne etike računovodje. (1998). Najdeno dne 15. septembra 2014 na spletnem naslovu <http://www.eracunovodstvo.org/blog/racunovodstvo/kodeks-poklicne-etike-racunovodje/>
 40. Loe, T. W., Ferrell, L., & Mansfield, P. (2000). A Review of Empirical Studies Assessing Ethical Decision Making in Business. Najdeno 20. septembra 2014 na spletnem naslovu <http://link.springer.com/article/10.1023/A:1006083612239#>
 41. Lipičnik, B. (1998). *Ravnanje z ljudmi pri delu*. Ljubljana: Narodna in univerzitetna knjižnica.
 42. Lipičnik, B. (2003). *Organizacija podjetja*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
 43. Mariborås Summer University International Accounting Course. (1995). *Comparative international accounting: a descriptive country study*. Maribor: University, Faculty of Economics and Business, Borås: University.
 44. Martin, J. (1998). *Organizational Behaviour*. London: The University of Hull.
 45. Melavc, D., & Novak, A. (2002). *Controlling : naloge, napotki, rešitve*. Kranj: Moderna organizacija.
 46. Mihelčič, M. (2003). *Organizacija in ravnateljstvo*. Ljubljana: Fakulteta za računalništvo in informatiko.
 47. Mihelčič, M. (2008, Oktober). Analiziranje kot pogoj oziroma temeljna sestavina »poslovne inteligence«. *Zbornik referatov/ 14. Strokovno posvetovanje o sodobnih vidikih analize poslovanja in organizacije* (str. 151-166). Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije, Sekcija za poslovno analizo.
 48. Milost, F. (2001). *Računovodstvo človeških zmožnosti*. Koper: Visoka šola za management.
 49. Nevries, P., Langfield-Smith, K., & Sill, F. (2010). The contribution of management accounting departments to firm performance. Najdeno 15. oktobra 2014 na spletnem naslovu https://www.google.si/search?q=Accounting+Department+Organization+Chart&ie=utf-8&oe=utf-8&rls=org.mozilla:sl:official&client=firefox-a&channel=sb&gws_rd=cr&ei=3ZdCVKyhBpKf7ga7xoHoCQ#q=Accounting+Department+Organization+in+deutschland&rls=org.mozilla:sl:official&channel=sb&start=0
 50. Novak, A. (2007). Vzroki za razlike v sistemih zunanjega računovodskega poročanja. Najdeno 1. decembra 2014 na spletnem naslovu http://www.google.si/url?url=http://www.dlib.si/stream/URN:NBN:SI:doc-PNFOZY73/16de9469-3e9e-4a38-a107-02db7d40c127/PDF&rct=j&frm=1&q=&esrc=s&sa=U&ei=_E-IVPadI-

nKygnPN04HQBA&ved=0CC8QFjAH&usg=AFQjCNG0aJyepUPxmK-MvirnzD_VEpabyQ

51. Odar, M., Kavčič, S., & Koželj, S. (2009, Avgust). Organiziranost računovodstva v Slovenskih podjetjih. *Revizor št. 4/09, letnik X* (str. 63-81). Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
52. Placer-Tušar, E. (2000). Organizacija finančne službe. *Državno revidiranje in novosti v javnih financah: zbornik referatov/ 2. seminar o javnih financah in državnem revidiranju Portorož, 11.-12. maj 2000* (str. 91-100). Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije.
53. Plačilne kartice. (b.l.). V *Portal mojdinar.com*. Najdeno 15. novembra 2014 na spletnem naslovu http://www.mojdenar.com/BANKE/PLAC_KART_SPLOSNO.ASP?language
54. Pličanič, S. (2004, Oktober). Vloga javnih podjetij pri izvajanju gospodarskih javnih služb v prihodnje. *Zbornik referatov. Posvetovanje Računovodstvo v javnih podjetjih* (str. 5-15). Ljubljana: LM Veritas.
55. Pučko, D. (2001). *Analiza in načrtovanje poslovanja*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
56. Rickards, R. C. (2005). Management Perspectives on Problems in Controlling and Cost Accounting. Najdeno 1. decembra 2014 na spletnem naslovu http://businessperspectives.org/journals_free/imfi/2005/imfi_en_2005_03_Rickards.pdf
57. Rozman, R., Kovač, J., & Koletnik, F. (1993). *Management*. Ljubljana: Gospodarski vestnik.
58. Schroeder, R., Clark, M., & Cathey, J. (2001). *Financial Accounting Theory and Analysis text readings and cases*. New York: Permissons Department., John Wiley & Sons, Inc.
59. Shoommuangpak, P. (2011, April). Effectiveness of management accounting implementation, decision making quality and performance: an empirical study of Thai-listed firms. *International Journal of Business Strategy: International Academy of Business and Economics*. Najdeno 20. septembra 2014 na spletnem naslovu <http://www.freepatentsonline.com/article/International-Journal-Business-Strategy/272484871.html>
60. Slovenski računovodski standardi 2006. (2006). Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
61. Turk, I., Kavčič, S., Kokotec-Novak, M., Koželj, S., & Odar, M. (2004a). *Finančno računovodstvo*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
62. Turk, I., Kavčič, S., & Koželj, S. (2004b). *Stroškovno računovodstvo*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev.
63. Valentinčič, A., Slapničar, S., Lapanja, M., Drolc, T., Pucelj, J., & Koren, J. (2012). *Programme and collected abstracts/ European Accounting Association. 35th Annual Congress*. Ljubljana: Faculty of Economics.
64. *What is the difference between management accounting financial accounting and cost accounting?* (b.l.) Najdeno 15. septembra 2014 na spletnem naslovu http://www.answers.com/Q/What_is_the_difference_between_management_accounting_financial_accounting_and_cost_accounting
65. Wickramasinghe, D., & Alawattage, C. (2007). Management Accounting Change: Approaches and Perspectives. Najdeno 15. decembra 2014 na spletnem naslovu <http://www.crcnetbase.com/doi/pdfplusdirect/10.4324/NOE0415393317.fmatt>

66. Williams, J. (2008). *Financial and Managerial Accounting: The Basis for Business Decisions*. New York: McGraw-Hill Education.

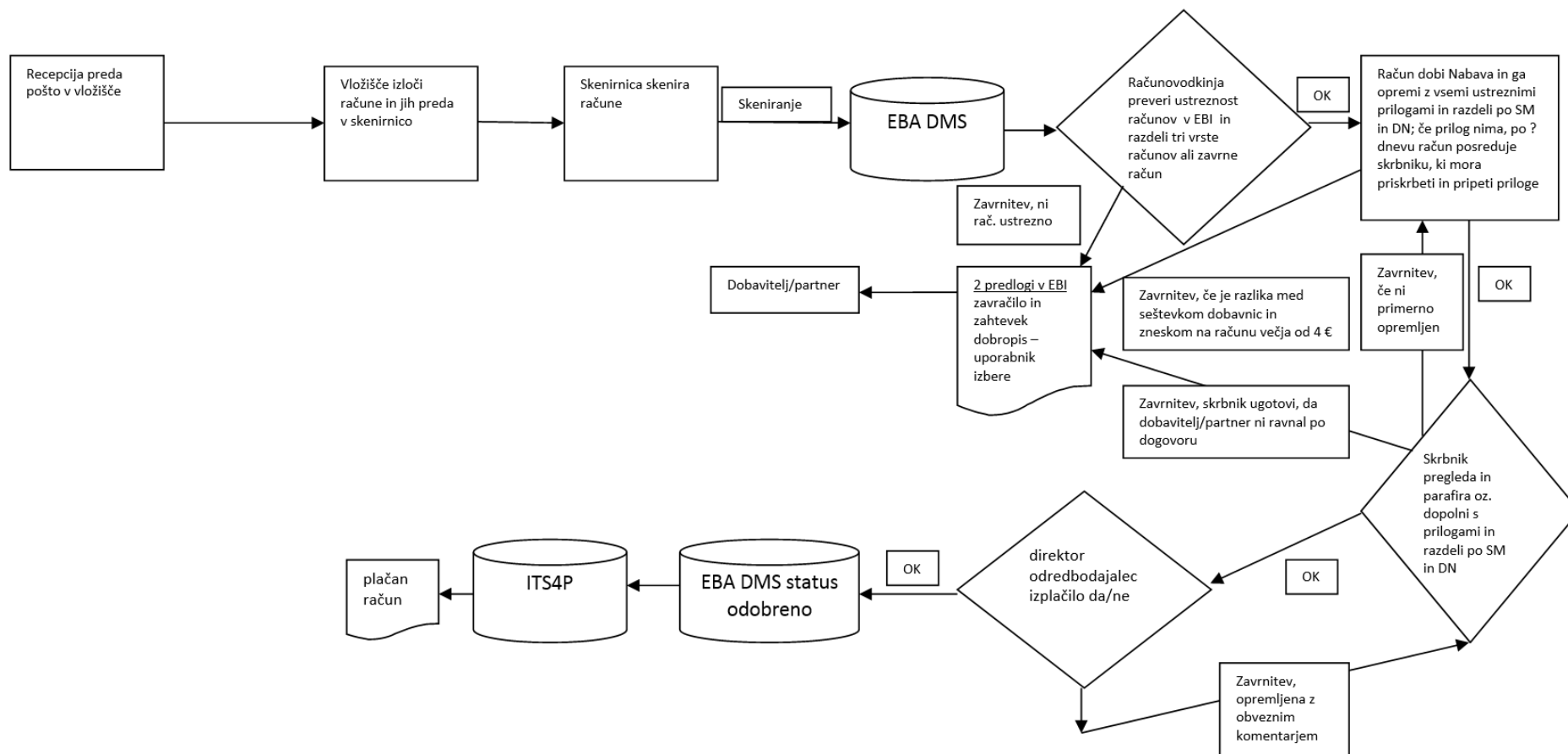
PRILOGE

KAZALO PRILOG

<i>Priloga 1: Krogotok potrjevanja prejetih računov.....</i>	<i>1</i>
<i>Priloga 2: Seznam stroškovnih mest.....</i>	<i>2</i>

Priloga 1: Krogotok potrjevanja prejetih računov

Slika 1: Diagram potrjevanja prejetih računov v dokumentnem sistemu



Vir: JGZ Brdo, Krogotok potrjevanja prejetih računov (interno gradivo), 2014.

Priloga 2: Seznam stroškovnih mest

Tabela 1: Šifrant stroškovnih mest

Vrsta OE	OE	Naziv	Vrsta OE	OE	Naziv	Vrsta OE	OE	Naziv
PC	1	Brdo	PC	2	Strmol	PC	7	Ostalo
PIM	11	Hotel Brdo	PIM	21	Grad Strmol	PIM	71	Ostalo
SM	1101	Hotel Brdo recepcija	SM	2101	Grad Strmol	SM	7101	APP Pokljuka
SM	1101J	Hotel Brdo recepcija	SM	2101J	Grad Strmol	SM	7101J	APP Pokljuka
SM	1101T	Hotel Brdo recepcija	SM	2101T	Grad Strmol	SM	7101T	APP Pokljuka
SM	1102	Hotel Brdo restavracija	SM	2102	Grad Strmol konferenčni objekt	SM	7102	Vila Tartini Strunjan
SM	1102J	Hotel Brdo restavracija	SM	2102J	Grad Strmol konferenčni objekt	SM	7102J	Vila Tartini Strunjan
SM	1102T	Hotel Brdo restavracija	SM	2102T	Grad Strmol konferenčni objekt	SM	7102T	Vila Tartini Strunjan
SM	1103	Hotel Brdo aperitiv bar	SM	2103	Grad Strmol gostinski objekt	SM	7103	Vila Pršivec Bohinj
SM	1103J	Hotel Brdo aperitiv bar	SM	2103J	Grad Strmol gostinski objekt	SM	7103J	Vila Pršivec Bohinj
SM	1103T	Hotel Brdo aperitiv bar	SM	2103T	Grad Strmol gostinski objekt	SM	7103T	Vila Pršivec Bohinj
SM	1104	Hotel Brdo wellness center	PC	3	Vila Bled	SM	7104	Plečnikov dvorec Kamniška Bistrica
SM	1104J	Hotel Brdo wellness center	PIM	31	Vila Bled	SM	7104J	Plečnikov dvorec Kamniška Bistrica
SM	1104T	Hotel Brdo wellness center	SM	3101	Vila Bled recepcija	SM	7104T	Plečnikov dvorec Kamniška Bistrica
SM	1105	Hotel Brdo pralnica	SM	3101J	Vila Bled recepcija	SM	7105	APP Čateške toplice
SM	1105J	Hotel Brdo pralnica	SM	3101T	Vila Bled recepcija	SM	7105J	APP Čateške toplice
SM	1105T	Hotel Brdo pralnica	SM	3102	Vila Bled restavracija	SM	7105T	APP Čateške toplice
SM	1106	Hotel Brdo drugo	SM	3102J	Vila Bled restavracija	SM	7106	Beograd
SM	1106J	Hotel Brdo drugo	SM	3102T	Vila Bled restavracija	SM	7106J	Beograd
SM	1106T	Hotel Brdo drugo	SM	3103	Vila Bled wellnes center	SM	7106T	Beograd
PIM	12	Grad Brdo	SM	3103J	Vila Bled wellnes center	PC	8	Začasna stroškovna mesta
SM	1201	Grad Brdo	SM	3103T	Vila Bled wellnes center	SM	8101	Mehanična delavnica
SM	1201J	Grad Brdo	SM	3104	Vila Bled Belvedere	SM	8101J	Mehanična delavnica
SM	1201T	Grad Brdo	SM	3104J	Vila Bled Belvedere	SM	8101T	Mehanična delavnica
PIM	13	Kongresni center Brdo	SM	3104T	Vila Bled Belvedere	SM	8102	Mizarska delavnica
SM	1301	Kongresni center Brdo	SM	3105	Vila Bled oranžerija	SM	8102J	Mizarska delavnica
SM	1301J	Kongresni center Brdo	SM	3105J	Vila Bled oranžerija	SM	8102T	Mizarska delavnica
SM	1301T	Kongresni center Brdo	SM	3105T	Vila Bled oranžerija	SM	8103	Pleskarska delavnica
PIM	14	Posestvo Brdo	SM	3106	Vila Bled drugo	SM	8103J	Pleskarska delavnica
SM	1401	Restavracija Zois	SM	3106J	Vila Bled drugo	SM	8103T	Pleskarska delavnica
SM	1401J	Restavracija Zois	SM	3106T	Vila Bled drugo	SM	8104	Elektro delavnica
SM	1401T	Restavracija Zois	PC	4	Vila Zlatorog	SM	8104J	Elektro delavnica
SM	1402	Koča Bela	PIM	41	Vila Zlatorog	SM	8104T	Elektro delavnica
SM	1402J	Koča Bela	SM	4101	Vila Zlatorog	SM	8105	Ključavničarska delavnica
SM	1402T	Koča Bela	SM	4101J	Vila Zlatorog	SM	8105J	Ključavničarska delavnica
SM	1403	Koča Jezero	SM	4101T	Vila Zlatorog	SM	8105T	Ključavničarska delavnica
SM	1403J	Koča Jezero	PC	5	PE Ljubljana	SM	8106	Vodovodarska delavnica
SM	1403T	Koča Jezero	PIM	51	Vladna palača	SM	8106J	Vodovodarska delavnica
SM	1404	Račji otok	SM	5101	Vladna palača	SM	8106T	Vodovodarska delavnica
SM	1404J	Račji otok	SM	5101J	Vladna palača	SM	8107	Vozni park
SM	1404T	Račji otok	SM	5101T	Vladna palača	SM	8107J	Vozni park
SM	1405	Brunarica 5. jezero	PIM	52	Vila Podrožnik	SM	8107T	Vozni park
SM	1405J	Brunarica 5. jezero	SM	5201	Vila Podrožnik	SM	8108	Glavno vodstvo
SM	1405T	Brunarica 5. jezero	SM	5201J	Vila Podrožnik	SM	8108J	Glavno vodstvo
SM	1406	Hipodrom Brdo	SM	5201T	Vila Podrožnik	SM	8108T	Glavno vodstvo
SM	1406J	Hipodrom Brdo	PC	6	PE Prehrana	SM	8109	Prodajno trženje
SM	1406T	Hipodrom Brdo	PIM	61	PE Prehrana	SM	8109J	Prodajno trženje
SM	1407	Oranžerija	SM	6101	Enota Župančičeva 3	SM	8109T	Prodajno trženje
SM	1407J	Oranžerija	SM	6101J	Enota Župančičeva 3	SM	8110	Nabavna služba
SM	1407T	Oranžerija	SM	6101T	Enota Župančičeva 3	SM	8110J	Nabavna služba
SM	1408	Vrtnarija Brdo	SM	6102	Enota Beethovnova 11	SM	8110T	Nabavna služba
SM	1408J	Vrtnarija Brdo	SM	6102J	Enota Beethovnova 11	SM	8111	Informacijska služba
SM	1408T	Vrtnarija Brdo	SM	6102T	Enota Beethovnova 11	SM	8111J	Informacijska služba
SM	1409	Konjereja Brdo	SM	6103	Enota Langusova 4	SM	8111T	Informacijska služba
SM	1409J	Konjereja Brdo	SM	6103J	Enota Langusova 4	SM	8112	Računovodstvo
SM	1409T	Konjereja Brdo	SM	6103T	Enota Langusova 4	SM	8112J	Računovodstvo
SM	1410	Lov Brdo	SM	6104	Enota Vožarski pot 12	SM	8112T	Računovodstvo
SM	1410J	Lov Brdo	SM	6104J	Enota Vožarski pot 12	SM	8113	Splošna služba
SM	1410T	Lov Brdo	SM	6104T	Enota Vožarski pot 12	SM	8113J	Splošna služba
SM	1411	Ribišтво Brdo	SM	6105	Enota Parmova 33	SM	8113T	Splošna služba
SM	1411J	Ribišтво Brdo	SM	6105J	Enota Parmova 33			
SM	1411T	Ribišтво Brdo	SM	6105T	Enota Parmova 33			
SM	1412	Golf Brdo	SM	6106	Enota Kotnikova 5			
SM	1412J	Golf Brdo	SM	6106J	Enota Kotnikova 5			
SM	1412T	Golf Brdo	SM	6106T	Enota Kotnikova 5			
SM	1413	Posestvo Brdo drugo	SM	6107	Enota Vojkova 1b			
SM	1413J	Posestvo Brdo drugo	SM	6107J	Enota Vojkova 1b			
SM	1413T	Posestvo Brdo drugo	SM	6107T	Enota Vojkova 1b			

Vir: JGZ Brdo, Seznam stroškovnih mest (interno gradivo), 2014.