

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

TJAŠA STERLE

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

**ORGANIZACIJA RAČUNOVODSTVA V PODJETJU - PRIMER BREST
POHIŠTVO CERKNICA**

Ljubljana, september 2010

TJAŠA STERLE

IZJAVA

Študentka TJAŠA STERLE izjavljam, da sem avtorica tega magistrskega dela, ki sem ga napisala v soglasju s svetovalcem prof. dr. SLAVKO KAVČIČ, in da v skladu s 1. odstavkom 21. člena Zakona o avtorskih in sorodnih pravicah dovolim njegovo objavo na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, 13. 9. 2010

Podpis:

KAZALO VSEBINE

UVOD	1
1 RAČUNOVODSTVO	4
1.1 Sodobna opredelitev računovodstva	4
1.1.1 Zadovoljitev države.....	5
1.1.2 Zadovoljitev drugih zunanjih uporabnikov.....	9
1.1.3 Zadovoljitev notranjih uporabnikov	10
1.1.4 Zadovoljitev tistih, ki sprejemajo odločitve.....	15
1.2 Naloge računovodstva v podjetju za zadovoljevanje uporabnikov.....	16
1.3 Računovodska poročila z vidika uporabnikov.....	18
1.4 Zakonska ureditev računovodstva v Sloveniji	29
1.4.1 Slovenski računovodski standardi	31
1.4.2 Zakon o gospodarskih družbah	34
1.4.3 Mednarodni standardi računovodskega poročanja	34
2 VLOGA RAČUNOVODSTVA PRI UGOTAVLJANJU USPEŠNOSTI PODJETJA IN NJEGOVEGA PREMOŽENJSKEGA STANJA	37
2.1 Podjetje kot organizacijski sistem.....	37
2.1.1 Opredelitev pojma podjetje kot organizacijski sistem.....	37
2.1.2 Poslovne funkcije.....	40
2.1.3 Poslovanje podjetja	43
2.2 Vloga računovodstva pri ugotavljanju uspešnosti podjetja in njegovega premoženjskega stanja	45
3 ORGANIZACIJA RAČUNOVODSTVA V PODJETJU BREST POHIŠTVO D.O.O.....	49
3.1 Predstavitev podjetja Brest Pohišstvo d.o.o.....	49
3.2 Organiziranost in delovanje računovodstva	53
3.2.1 Splošno o finančno računovodskem sektorju	53
3.2.2 Organiziranost in delovanje računovodstva v podjetju.....	55
3.2.3 Sedanja naloge računovodstva v podjetju	60
3.3 Razlike med obstoječim stanjem ter zakonskimi zahtevami, predlogi iz literature in najboljšimi praksami	68
3.4 Predlogi za izboljšanje organizacije računovodstva v podjetju Brest Pohišstvo d.o.o.....	73

SKLEP	74
--------------------	-----------

LITERATURA IN VIRI	77
---------------------------------	-----------

PRILOGE

KAZALO SLIK

Slika 1: Glavni nameni računovodstva.....	5
Slika 2: Značilnost informacije poslovnega računovodstva.....	11
Slika 3: Povezanost poslovnega računovodstva s finančnim in stroškovnim računovodstvom	12
Slika 4: Sestavine računovodstva in njihova vključenost v informacijske funkcije	13
Slika 5: Glavni uporabniki računovodskih informacij, ki se nanašajo na poslovanje.....	28
Slika 6: Podjetje kot organizacijski sistem v določenem okolju	38
Slika 7: Poslovne funkcije.....	41
Slika 8: Poslovni proces	43
Slika 9: Du Pontov sistem povezanih kazalnikov	49
Slika 10: Logotip podjetja Brest Pohišstvo d. o. o.....	50
Slika 11: Lastništvo podjetja v %.....	50
Slika 12: Struktura zaposlenih po stopnji izobrazbe	52
Slika 13: Organizacijska struktura podjetja Brest Pohišstvo d. o. o.	53
Slika 14: Organizacijska struktura finančno računovodskega sektorja.....	61

UVOD

Problematika magistrskega dela

Uspešnost podjetja je v tržnih razmerah poslovanja v veliki meri odvisna od hitrih in pravilnih poslovnih odločitev. Pri vsakodnevnem poslovnem odločanju v konkurenčnih tržnih razmerah potrebuje podjetje pravočasne in zanesljive poslovne informacije o tržnih možnostih prodaje učinkov, o višini razpoložljivih zalog, o razpoložljivih proizvodnih zmogljivostih, o višini in gibanju stroškov in o tržnih cenah ter druge poslovne informacije, ki so pomembne za ustvarjanje poslovnih učinkov (Kolarič, Gerečnik & Sovinc, 1997, str. 1).

Podjetje je konkretna oblika organizacije kot poslovnega in sočasno tudi interesnega sistema v tržnem gospodarstvu. Pojavlja se kot zgodovinska, časovno pogojena, samostojna in gospodarsko zaokrožena ciljno usmerjena pridobitna organizacija (Kralj, 2003, str. 62).

Med pomembnimi poslovnimi funkcijami, ki so pogoj za uspešno delovanje podjetja, je tudi računovodstvo. Računovodstvo je proces merjenja in sporočanja informacij o poslovanju uporabnikom računovodskih informacij. Večina računovodskih informacij je izražena v denarni enoti in je oblikovana za pomoč pri sprejemanju poslovnih odločitev. Poslovne odločitve pa sprejemajo ljudje, ki delujejo v podjetju in izven njega (Don Edwards, Hermanson, Salomons & Kensicki, 1983, str. 4).

Horngren, Foster in Datar (2000, str. 2) menijo, da je naloga računovodstva priskrbeti informacije za:

- vsakdanje notranje poročanje, ki pomaga vodilnim pri odločitvah;
- nevsakdanje notranje poročanje, ki pomaga vodilnim pri odločitvah; ter
- zunanje poročanje investitorjem in drugim uporabnikom informacij.

Zakonski okvir računovodstva za podjetja je v Sloveniji urejen s Slovenskimi računovodskimi standardi, Zakonom o gospodarskih družbah in Kodeksom računovodskih načel. Omenjeni zakonski nabor mora upoštevati tudi podjetje Brest Pohištvo d. o. o., katerega računovodske rešitve so predmet raziskovanja v magistrskem delu.

Podjetje Brest Pohištvo d. o. o. se nahaja v osrčju Slovenije, sredi notranjskih gozdov, poleg presihajočega Cerkniskega jezera. Ima več kot 60-letno tradicijo, ki se je razvila iz prvotnega trgovanja s hlodovino ter kasneje posameznih žagarskih obratov in majhnih delavnic v osnovno dejavnost podjetja, ki je proizvodnja furniranega pohištva. Letno predela 2.000.000 m² najrazličnejših vrst furnirja in izdelata preko 430.000 kosov pohištva. Od leta 1995 je v zasebni lasti. Obsega 28.000 m² pokritih in 22.000 m² odprtih površin. Letno ustvari prek 25 mio evrov prometa. Osnovna dejavnost je proizvodnja furniranega ploskovnega pohištva.

Funkcijska organizacijska struktura podjetja Brest Pohištvo d. o. o., je sestavljena iz sedmih poslovnih funkcij, vodi jo direktor. Omenjene poslovne funkcije so: funkcija vodje splošnega področja, funkcija tehničnega direktorja, funkcija vodje prodaje, funkcija vodje nabave, funkcija vodje računovodstva, funkcija vodje poslovne informatike in funkcija vodje operativne kontrole kakovosti.

Računovodstvo v podjetju Brest Pohištvo d. o. o., je organizirano kot služba v okviru finančno-računovodskega sektorja in sestoji iz:

- računovodske glavne knjige (finančnega računovodstva),
- računovodstva terjatev in obveznosti,
- računovodstva stroškov in učinkov,
- računovodstva materiala in storitev,
- računovodstva osnovnih sredstev ter
- računovodstva plač.

Temeljna hipoteza magistrskega dela je, da podjetje Brest Pohištvo d. o. o., pri računovodskih rešitvah ne upošteva v celoti zakonskih določil, niti ne najnovejših dosežkov na področju računovodske teorije in najboljših praks.

Namen in cilji magistrskega dela

Namen magistrskega dela je z uporabo teoretičnih spoznanj in raziskav o organiziranosti računovodstva opredeliti in poudariti pomen pravilnega zasledovanja vseh zakonov in predpisov pri organizaciji računovodstva v podjetju, saj je ponavadi vzrok neupoštevanja navodil tisti, ki povzroči škodo pri poslovanju podjetja in podjetje pripelje do kritične točke.

Cilji, ki jih v magistrskem delu zasledujem, so proučitev literature, da se podrobneje seznanim z nalogami računovodstva in organizacijo le-tega. Na podlagi proučene literature in praktičnih spoznanj podajam ustrezne ugotovitve in predloge, ki bodo v pomoč pri organizaciji računovodstva v podjetju Brest Pohištvo d. o. o., tako da bodo pri tem nastali najmanjši možni stroški, računovodstvo pa bo s svojimi informacijami pomagalo izboljšati poslovanje podjetja Brest Pohištvo, d. o. o., in s tem prispevalo k njegovi večji vrednosti. Trdno sem prepričana, da bodo izsledki raziskovanja koristili tudi meni in mi olajšali poslovno pot.

Metode dela

Pri izdelavi magistrskega dela uporabljam več znanstvenoraziskovalnih metod, pri tem nekatere med njimi med seboj tudi kombiniram. Opiram se na literaturo, tujo in domačo, ter tudi na znanje, pridobljeno na podiplomskem študiju.

V magistrskem delu uporabljam deduktivno metodo, kar pomeni, da izhajam iz že obstoječe teorije.

Metodo deskripcije uporabljam za objektivni in podroben opis pojma računovodstvo, podjetja in organizacije.

Z metodo analize ugotavljam stanje računovodstva v podjetju Brest Pohištvo d. o. o., z metodo primerjanja pa, ali organizacija računovodstva ustreza teoretičnim izsledkom.

Zasnova dela s strukturo poglavij

Magistrsko delo je razdeljeno na tri poglavja, ki si sledijo v logičnem zaporedju od teorije pa vse do praktičnih spoznanj.

Pisanje magistrskega dela začenjam z uvodnim poglavjem, ki vsebuje problematiko, namen, cilje in metode magistrskega dela.

Uvodnemu delu sledi prvo poglavje, ki je v celoti namenjeno računovodstvu in njegovi opredelitvi. Podrobneje se posvetim sodobni opredelitvi računovodstva, njegovemu namenu in nalogam v podjetju. Opisujem računovodska poročila z vidika uporabnikov, notranjih in zunanjih. Nekaj pozornosti namenim tudi zakonski ureditvi računovodstva v Sloveniji.

Drugo poglavje razpravlja o vlogi računovodstva pri ugotavljanju uspešnosti podjetja in njegovega premoženja. Opredelim podjetje kot organizacijski sistem ter znotraj le-tega poslovne funkcije in poslovanje podjetja ter preidem na vlogo računovodstva pri ugotavljanju uspešnosti podjetja in njegovega premoženja.

Tretje poglavje predstavlja proučitev organizacije računovodstva v podjetju Brest Pohištvo d. o. o.. Predstavim podjetje Brest Pohištvo d. o. o., njegovo politiko kakovosti, vizijo in poslanstvo ter organizacijsko strukturo. Temu sledi še opis organiziranosti in delovanja računovodstva. Na koncu tretjega poglavja podajam ugotovitve stanja računovodstva in predstavim predloge za izboljšanje organizacije računovodstva v proučevanem podjetju.

Tretjemu poglavju sledita povzetek glavnih ugotovitev in sklepna misel magistrskega dela.

Naslednje poglavje vsebuje uporabljeno literaturo in vire.

Magistrskemu delu so dodane tudi priloge.

1 RAČUNOVODSTVO

Poslovanje slovenskih podjetij se je zelo spremenilo, ko je Slovenija postala samostojna država, in s preходом družbene lastnine v lastnino znanih lastnikov. Čez noč je postalo enako tistemu v razvitem svetu. Iz omenjenega razloga se je spremenila tudi vloga računovodstva, saj so bili zaposleni postavljeni pred nove zahteve. Računovodstvo bo novim zahtevam kos le, če bo ustrezno organizirano ter če bodo imeli zaposleni v računovodstvu ustrezno znanje in možnost seznanjanja z novimi dosežki na področju računovodstva, predvsem na področju informacij za poslovno odločanje (Kavčič, Koželj & Odar, 1997, str. 12).

Računovodstvo v literaturi ni opredeljeno enotno, temveč se spreminja z razvojem gospodarskega sistema. V nadaljevanju podajam opredelitev sodobnega računovodstva, ki izhaja iz tuje in domače literature.

1.1 Sodobna opredelitev računovodstva

Ameriško združenje računovodij (*American Accounting Association*) meni, da je **računovodstvo** proces ugotavljanja, merjenja in posredovanja informacij, ki omogoča oblikovati oceno in odločitve uporabnikom informacij (McLaney & Atrill, 2002, str. 1). Večina računovodskih informacij je v denarni obliki, uporabljajo pa jih osebe v podjetju in izven njega (Oldcorn, 1993, str. 4).

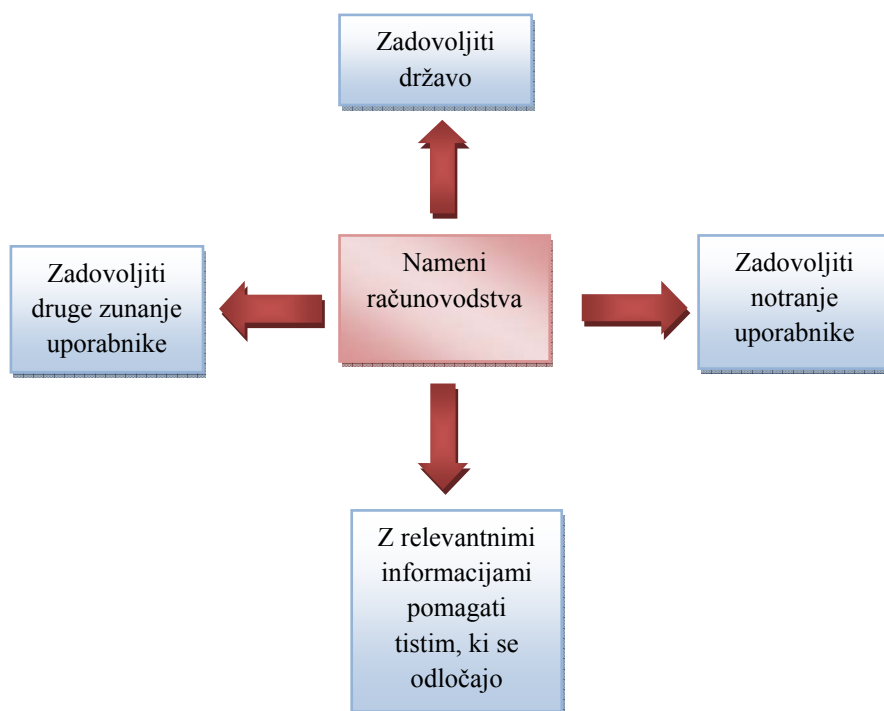
Kodeks računovodskih načel (odslej KRN) (1998, 2. člen) računovodstvo definira kot posebno celoto delov informacijskih dejavnosti, znotraj katerih se zbirajo, urejajo, obdelujejo, prikazujejo in shranjujejo podatki ter ki prikazujejo in shranjujejo informacije o preteklih in prihodnjih pojavih. Ker je računovodstvo informacijska funkcija, mora biti ločeno od finančne funkcije, ki je izvajalna funkcija. Definicija računovodstva opozori na dejstvo, da računovodstvo obstaja zaradi določenega namena (McLaney & Atrill, 2002, str. 1).

Glavni nameni računovodstva so:

- zadovoljiti državo,
- zadovoljiti druge zunanje uporabnike,
- zadovoljiti notranje uporabnike in
- najpomembnejše: z relevantnimi informacijami za odločanje pomagati tistim, ki se odločajo.

Namene računovodstva strnjam v Sliki 1.

Slika 1: Glavni nameni računovodstva



1.1.1 Zadovoljitev države

Prvi namen računovodstva je **zadovoljiti državo** in z njo tudi vsako raven navzdol do občine, saj državni organi in država želijo biti seznanjeni z razmeščenostjo različnih dejavnikov, posebej zaposlenih v podjetju, ter z uživanjem posebnih pravic zaradi monopolnega položaja ali naravne rente, kar je povezano z uvajanjem dajatev (Turk, Kavčič, Kokotec - Novak, Koželj & Odar, 2004, str. 705).

Državo lahko opredelim kot geografsko in politično organizirano skupnost, ki ima na določenem teritoriju, omejenem z državno mejo, tudi od drugih držav priznano suvereno oblast. Je tudi nosilka pravic in obveznosti mednarodnega prava v mednarodnih odnosih. Sodobna država temelji na pravici naroda ali druge skupnosti do samoodločbe, v kateri državljani prostovoljno prepustijo vodenje države legitimno izvoljenim predstavnikom (Slovenski veliki leksikon, 2003a, str. 455).

Da podjetje v Sloveniji lahko zadovolji državo, mora upoštevati naslednjo zakonodajo, ki se nanaša na računovodstvo in poslovanje podjetja (Kiriliouk, 2008, str. 30):

- Zakon o gospodarskih družbah (odslej ZGD),
- Slovenske računovodske standarde 2006 (odslej SRS),
- Mednarodne standarde računovodskega poročanja (odslej MSRP),
- Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (odslej ZDDPO) ter
- podzakonske predpise, pravilnike in pravila.

Kot ugotavlja Kokotec - Novakova (2007, str. 13), imajo med viri financiranja skupnih in splošnih potreb države davki kot obvezne dajatve davčnega zavezanca do oblasti izredno pomemben delež v velikosti javnih financ države na eni strani in na drugi strani pomemben delež v zmanjšanju prihodkov (in prejemkov) posameznih davčnih zavezancev.

Zakon o davčnem postopku (odslej ZDavP-2,) razloži **davek** kot denarni prihodek državnega proračuna, proračuna Evropske skupnosti ali proračuna samoupravne lokalne skupnosti, ki ne predstavlja plačila za opravljeno storitev ali dobavljeno blago in se plača izključno na podlagi zakonov o obdavčenju oziroma predpisov samoupravnih lokalnih skupnosti, izdanih na podlagi zakonov o obdavčenju (ZDavP-2, 2006, 3. člen).

Davčni zavezanec predstavlja pravno osebo domačega prava za davek vseh dohodkov, ki imajo vir v Republiki Sloveniji ali izven nje (Čok, Stanovnik, Cirman, Prevolnik Rupel & Mrak, 2007, str. 37).

Davek od dohodka pravne osebe plačujejo in obračunavajo po določbah ZDDPO.

Plačilo davčnih obveznosti in osnove za obračun so lahko različne, največkrat pa so ugotovljene in odmerjene od prometa blaga in storitev, stanja in predmeta premoženja, dobičkov ali drugih dohodkov pravne ali fizične osebe (Kokotec - Novak, 2007, str. 13).

Davčna osnova se označi kot znesek, od katerega se z uporabo davčne stopnje ugotovi višina davčne obveznosti. Splošne določbe, ki opredeljujejo davčno osnovo in način njenega ugotavljanja, določajo, da je davčna osnova rezidenta in nerezidenta za aktivnosti, ki jih opravlja v poslovni enoti ali prek poslovne enote v Sloveniji, dobiček, ki se ugotovi po določbah ZDDPO (Drobnič, Šircelj, Tomc Lamprič & Wakounig, 2004, str. 49).

Davek od dohodka se plačuje po 20-odstotni stopnji od davčne osnove. 20-odstotna stopnja je stopila v veljavo leta 2010.

Čok (1998, str. 7) navede štiri razloge, zakaj je treba posebej obdavčevati dobiček na ravni podjetij:

- s tem davkom podjetje plača ugodnosti, ki mu jih daje gospodarsko in družbeno okolje;
- davek predstavlja vmesno stopnjo pri plačilu dohodnine posameznika;
- z davkom se obdavči ekonomska renta;
- davek predstavlja instrument ekonomske politike.

Podjetja so primorana za davčne namene, ne glede na to, ali imajo poslovno leto enako koledarskemu ali različno od njega, predložiti do konca marca bilanco stanja, izkaz poslovnega izida ter izkaz uporabe dobička in poravnave izgube, sestavljene za poslovne namene, ter potrdilo o plačanem davku od prihodkov, doseženih z udeležbo pri dobičku.

ZDDPO določa, da je treba davek plačati od davčne osnove, ki jo podjetje ugotovi v davčnem izkazu (Turk et al., 2004, str. 725–726).

Davčni izkazi temeljijo na pravnih podlagah za opredeljevanje davkov. Obstajajo davčni izkazi poslovnega izida in davčni izkazi stanja (obdavčitev premoženja). Hilke (v Turk et al., 2004, str. 526) deli davčne izkaze na:

- redne, ki izkazujejo poslovni izid kot podlago za obdavčitev ali druge gospodarske kategorije, ki so predmet obdavčitve; in
- izredne ali posebne, ki se sestavljajo zaradi spremembe davčne obveznosti ali načina ugotavljanja dobička, spremembe pravne oblike podjetja, sanacije ali likvidacije.

Poročila za davčne namene, ki jih morajo v zakonsko določenem roku oddati podjetja, da zadovoljijo državo, so:

- **Obračun davka od dohodkov pravnih oseb (davčni obračun).** Davčni obračun so primorane predložiti pravne osebe domačega prava, pravne osebe tujega prava in združenja oseb po tujem pravu ter družba civilnega prava. Zavezanec za davek od dohodkov pravnih oseb mora predložiti davčni obračun davčnemu organu najkasneje do 31. marca tekočega leta za preteklo leto, če ima davčno obdobje enako koledarskemu (povzeto po Obračun davka od dohodkov pravnih oseb, 2010).
- **Rekapitulacijsko poročilo.** Vsak davčni zavezanec, identificiran za davek na dodano vrednost (odslej DDV), mora davčnemu organu predložiti rekapitulacijsko poročilo o osebah, identificiranih za DDV, katerim je dobavil blago (Zakon o davku na dodano vrednost-1, 90. člen; odslej ZDDV);
- **Obračun DDV.** Obračun predloži davčni zavezanec, identificiran za namene DDV. Dolžen ga je posredovati davčnemu organu v elektronski obliki do zadnjega delovnega dne naslednjega meseca po poteku davčnega obdobja (povzeto po Obračun DDV, 2010).
- **Dajatve na plače in iz plač.** Pravne osebe domačega prava so dolžne plačevati vse dajatve iz plač in vse dajatve na plače. Dajatve iz plač predstavljajo prispevke zaposlene osebe in akontacija dohodnine, dajatve na izplačane plače pa so prispevki pravne osebe domačega prava in davek na izplačane plače (povzeto po Davek na plačo, 2006).
- **Dohodnina.** Obrazec za napoved odmere akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve izpolnijo samo rezidenti Republike Slovenije, kadar dohodek iz zaposlitve izplača oseba, ki ni plačnik davka po 58. členu ZDavP-2. Davčni zavezanec mora za prvič prejeti dohodek iz delovnega razmerja ali pokojnino vložiti napoved v sedmih dneh od dneva pridobitve tega dohodka (povzeto po Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve, 2010).

Davčni upravi Republike Slovenije (odslej DURS) morajo vsa podjetja posredovati računovodske izkaze skupaj z davčnim izkazom najkasneje do 31. marca tekočega leta za prejšnje poslovno leto.

DURS izvaja naloge davčne službe po zakonih, ki urejajo obdavčevanje in postopek v zvezi z njim, zakonu, ki ureja inšpekcijski nadzor, drugih predpisih, mednarodnih pogodbah in Zakonu o davčni službi (Organizacija in naloge davčne službe, 2010).

Torej, da računovodstvo zadovolji državo, mora zadovoljiti davčni vidik in podati druga poročila, ki so potrebna za analize z narodnogospodarskega vidika. Da bi računovodstvo lahko zadovoljilo ta dva vidika, pa mora biti organizirano finančno računovodstvo, saj je njegov prvenstveni namen, zadovoljiti zunanje uporabnike. Finančno računovodstvo ocenjuje in zapisuje poslovne transakcije ter priskrbi računovodske izkaze, ki običajno temeljijo na sprejetih računovodskih predpisih (Horngren et al., 2000, str. 2).

Slovenski strokovnjaki ločijo dvoje vrst računovodstev: **finančno** in **stroškovno**, razčlenjujejo pa ju glede na **poslovne dogodke**, ki jih spremlja računovodstvo (Schwarzmann & Premk, 2005, str. 31), medtem ko tuji strokovnjaki že dolgo ne gledajo na dele računovodstva z vidika spremljanja poslovnih dogodkov in delijo računovodstvo podjetja po **uporabnikih informacij** (Kavčič et al., 2007b, str. 7). Temelje za razmejitev med obema je treba iskati na dveh posebnih, čeprav med seboj tesno povezanih področjih delovanja podjetja (Turk et al., 2004, str. 25):

- pri poslovanju z drugimi in
- pri poslovanju znotraj podjetja.

Finančno računovodstvo predstavlja del celotnega računovodstva v vsaki organizaciji, ne glede na to, ali nastopa kot podjetje, kot zavod ali kot del državnih organov (Turk et al., 2004, str. 25).

Thomas (2002, str. 3) opredeli finančno računovodstvo kot postopek oblikovanja in uporabe informacijskega sistema za zbiranje, merjenje in evidentiranje poslovnih dogodkov, hkrati pa želi podati povzetek in posredovati rezultate poslovnih dogodkov uporabnikom informacij ter jim olajšati sprejemanje finančnih oziroma gospodarskih odločitev.

Finančno računovodstvo se deli na (Turk et al., 2004, str. 27):

- glavno (sintetično) računovodstvo, ki je usmerjeno k računovodskim izkazom, med katere uvrščamo bilanco stanja, izkaz poslovnega izida, izkaz finančnega izida in izkaz gibanja kapitala;
- področno (analitično) računovodstvo, v katero sodijo denarna sredstva, terjatve, finančne naložbe ter tudi kapital, dolgoročne rezervacije in dolgovi.

Finančno računovodstvo priskrbi računovodske informacije za državo, investitorje, upnike in lastnike podjetja. Pokaže stanje sredstev in obveznosti do njihovih virov, zgradbo in razdelitev poslovnega izida.

1.1.2 Zadovoljitev drugih zunanjih uporabnikov

Drugi namen računovodstva je zadovoljiti **druge zunanje uporabnike**. To so predvsem lastniki podjetja, posojilodajalci, dobavitelji, kupci in javnost.

Po predlogu Koletnika (1996, str. 25) računovodstvo za druge zunanje uporabnike spremlja in proučuje premoženjski in finančni položaj ter poslovno in finančno uspešnost poslovne osebe kot celote. Zaradi vrednostnih in finančnih podatkov o stanjih in spremembah, ki so posledica razmerja do okolja, mora biti organizirano finančno računovodstvo, ki pa je urejeno s predpisi države in pravili stroke. Za druge zunanje uporabnike in lastnike podjetij so najpomembnejši letni obračuni s temeljnimi računovodskimi izkazi, dodatki in poslovnimi poročili.

Sestavljanje letnih poročil, računovodskih izkazov in poslovnega poročila je zakonsko urejeno z ZGD ter SRS.

Letno poročilo je sestavljeno iz računovodskega poročila in poslovnega poročila. Predstavlja najpomembnejšo periodično listino komuniciranja uprave podjetja z lastniki in drugimi interesnimi skupinami podjetja. Med drugim tudi razlaga ozadje preteklega dogajanja in namene za prihodnost (Horvat, 2000, str. 46).

ZGD doda še, da se letnemu poročilu, kadar obstaja, priložijo revizijsko poročilo, predlog za uporabo bilančnega dobička in poročilo o razmerjih z obvladujočim podjetjem, ki pa niso sestavni deli letnega poročila.

Računovodsko poročilo je skupek poročil, ki vsebujejo računovodske podatke in računovodske informacije ter tudi njihove ocene in razlage. Poleg računovodskih izkazov vsebuje še analize in druga pojasnila računovodskih postavk (Horvat, 2000, str. 48).

Računovodsko poročilo je po ZGD sestavljeno iz:

- bilance stanja, ki prikazuje stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev ob koncu poslovnega leta;
- izkaza poslovnega izida, ki prikazuje prihodke, odhodke in poslovni izid v poslovnem letu;
- izkaza denarnih tokov, ki prikazuje gibanje prejemkov in izdatkov ali pritokov in odtokov v poslovnem letu ter pojasnjuje spremembe pri stanju denarnih sredstev;
- izkaza gibanja kapitala, ki prikazuje gibanje posameznih sestavin kapitala v poslovnem letu, vključno z uporabo čistega dobička in pokrivanjem izgube; ter
- priloge s pojasnili k izkazom.

Po določbah ZGD mora **poslovno poročilo** vsebovati vsaj pošten prikaz razvoja in izidov poslovanja podjetja ter njegovega finančnega položaja, vključno z opisom bistvenih tveganj in

negotovosti, ki jim je podjetje izpostavljeno. Kot meni Horvatova (2000, str. 50), mora v poslovnem poročilu podjetje poročati o vseh podatkih, ki so pomembni za bralce letnega poročila ter se nanašajo na poslovanje in delovanje podjetja, pri tem pa niso razkriti v računovodskem poročilu.

ZGD določa, da morajo biti v poslovnem poročilu prikazani tudi:

- vsi pomembnejši poslovni dogodki, ki so nastopili po koncu poslovnega leta;
- pričakovani razvoj podjetja;
- aktivnosti podjetja na področju raziskav in razvoja ter
- obstoj podružnic podjetja.

Oblika poslovnega poročila ni predpisana z ZGD, kar pomeni, da se podjetje samo odloči, kako ga bo sestavilo, je pa takšno poročilo nekakšen izkaz posloводства. Z njim predstavi svoje delo, uspehe in neuspehe, uspešnost poslovanja ter vizijo prihodnosti (Horvat, 2000, str. 50).

ZGD vsebuje tudi napotke za posredovanje podatkov iz letnih poročil. Podjetja posredujejo podatke Agenciji Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve (odslej AJPES) v treh mesecih po koncu koledarskega leta. Podatki iz letnih poročil o premoženjskem in finančnem poslovanju ter poslovnem izidu so namenjeni državnim statistiki ter drugim evidenčnim, analitsko-informativnim, raziskovalnim in davčnim namenom.

1.1.3 Zadovoljitev notranjih uporabnikov

Po mnenju Kavčičeve (2007a, str. 8) prvenstvena naloga današnjega računovodstva ni z informacijami zadovoljevati države ali zunanjih uporabnikov, temveč pripravljati informacije za odločanje **znotraj** podjetja. Med notranje uporabnike uvrščamo izvajalce posameznih nalog, posloводство, upravljalne in nadzorne organe ter zaposlene v podjetju.

Računovodstvo za notranje uporabnike, kot ga opisuje Koletnik (1996, str. 26), spremlja in proučuje poslovne procese ter stanja v podjetju. Ob pomoči računovodskih podatkov prikazuje in pojasnjuje vse medsebojno povezane delne procese, ki zagotavljajo izpolnjevanje skupnih nalog. Tesno je povezano z vsebino, cilji in načinom delovanja posameznega podjetja.

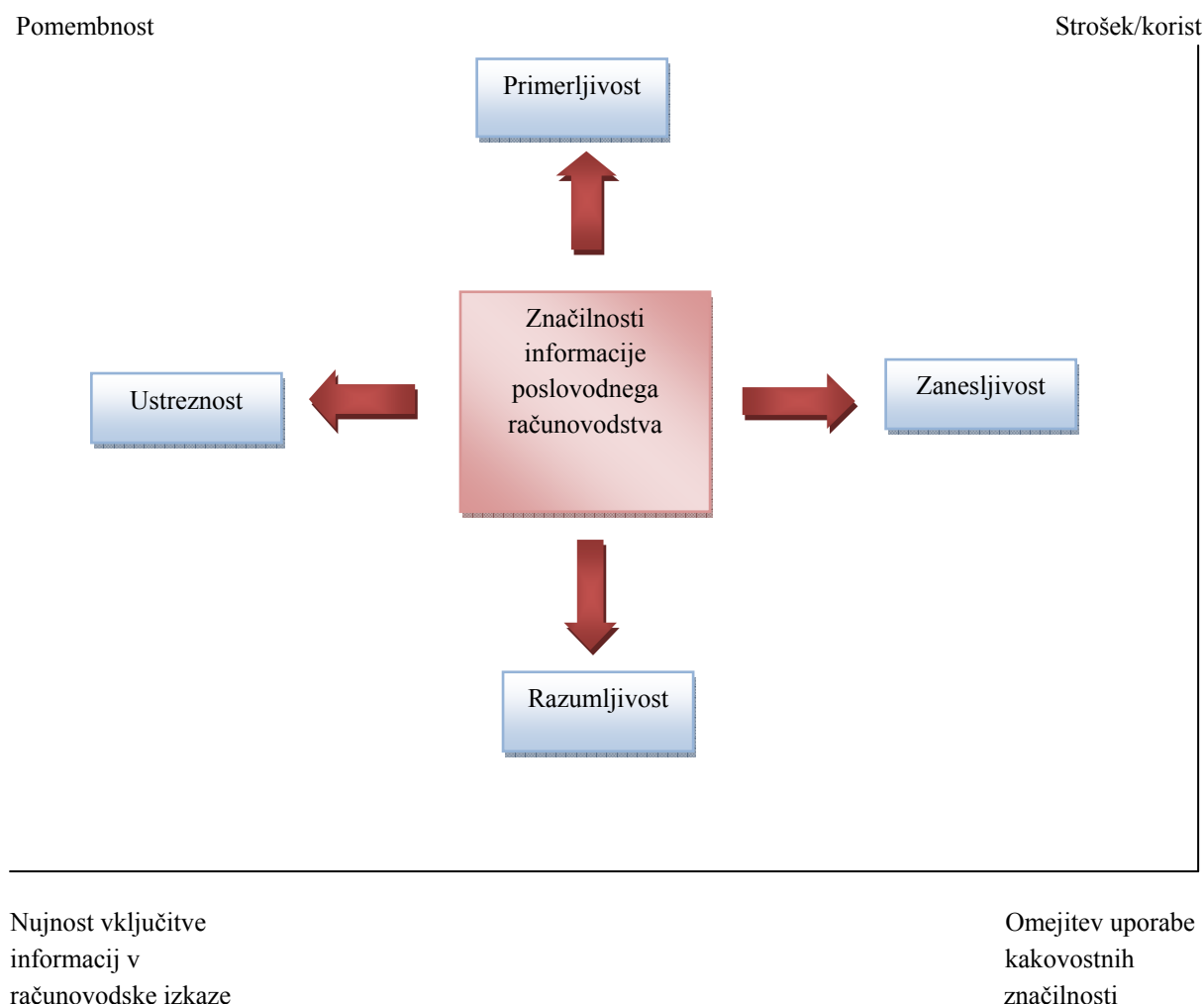
Da računovodstvo lahko zadovolji notranje uporabnike, pa mora biti prisotno **poslovodno računovodstvo**, ki ni tretji sklop računovodstva, temveč izhaja iz finančnega in stroškovnega računovodstva (povzeto po Zaman, Hočevnar & Igličar, 2007, str. 25). Vse oblike računovodstva, vključno s poslovodnim računovodstvom, se nanašajo na zbiranje in analiziranje denarnih informacij ter nato še na posredovanje teh informacij tistim, ki sprejemajo odločitve (Atrill & McLaney, 2007, str. 13).

Chadwick (1993, str. 1) povzema, da je vloga poslovnega računovodstva priskrbiti ustrezno informacijo, ki bo pomagala poslovodstvu pri sprejemanju odločitev, načrtovanju gospodarske uspešnosti, kontroliranju stroškov in izboljšanju dobičkonosnosti.

Naloga poslovnega računovodstva je priskrbiti poslovodstvu informacije, ki mu bodo pomagale doseči cilje, oblikovati politiko, kontrolirati in oceniti uspešnost podjetja, oceniti finančne udeležbe sprememb zunanjega in notranjega okolja, v katerem podjetje posluje, načrtovati prihodnost, delati primerjave med možnimi scenariji, gospodariti bolj učinkovito z redkimi dobrinami, ki so na razpolago, dnevno kontrolirati poslovanje, osredotočiti pozornost na določeno težavo, ki resnično potrebuje ocenitev, reševati raznolike težave ter upoštevati obnašanje dejavnikov (Chadwick, 1993, str. 1).

Na Sliki 2 predstavljam glavne značilnosti informacije poslovnega računovodstva. Ta mora biti razumljiva, ustrezna, zanesljiva in primerljiva. Poleg tega mora biti pomembna, njena koristnost pa presegati nastale stroške.

Slika 2: Značilnost informacije poslovnega računovodstva



Vir: P. Atrill & E. J. McLaney, Management accounting for decision makers, 2007, str. 18.

Poslovodno in finančno računovodstvo ne moreta delovati brez stroškovnega računovodstva, zato v nadaljevanju tudi temu posvečam nekaj prostora.

Stroškovno računovodstvo postaja v sodobnem poslovnem okolju osrednja informacijska služba (Čadež & Hočevar, 2008, str. 1), saj poslovodstvu priskrbi ključne informacije za sprejemanje poslovnih odločitev (Horngren et al., 2000, str. 2).

Turk, Kavčičeva in Koželj (2003, str. 16) navajajo, da je stroškovno računovodstvo računovodstvo notranjega področja poslovanja, pri katerem imamo opravka z računovodskim spremljanjem in presojanjem:

- prvin poslovnega procesa od tistega trenutka naprej, ko so že na razpolago v podjetju, čeprav se še ne trošijo;
- ustvarjanja poslovnih učinkov, to je proizvodov in storitev;
- hranjenja in prodajanja poslovnih učinkov ter nastajanja poslovnega izida v zvezi z njimi.

S stroškovnim računovodstvom razumemo celoto različnih računovodstev, od katerih vsako zase obravnava le posamezno stran notranjega poslovanja (Turk et al., 2003, str. 16).

Horngren et al. (2000, str. 3) omeni, da stroškovno računovodstvo priskrbi informacije za poslovodno in finančno računovodstvo. Stroškovno računovodstvo ceni in sporoča denarne in nedenarne informacije, ki se navezujejo na stroške nabave ali potrošena sredstva podjetja. Stroškovno računovodstvo vsebuje dele obeh, poslovodnega in finančnega računovodstva, kjer je stroškovna informacija zbrana ali analizirana. V Sliki 3 prikazujem povezanost poslovodnega in finančnega računovodstva s stroškovnim računovodstvom.

Slika 3: Povezanost poslovodnega računovodstva s finančnim in stroškovnim računovodstvom



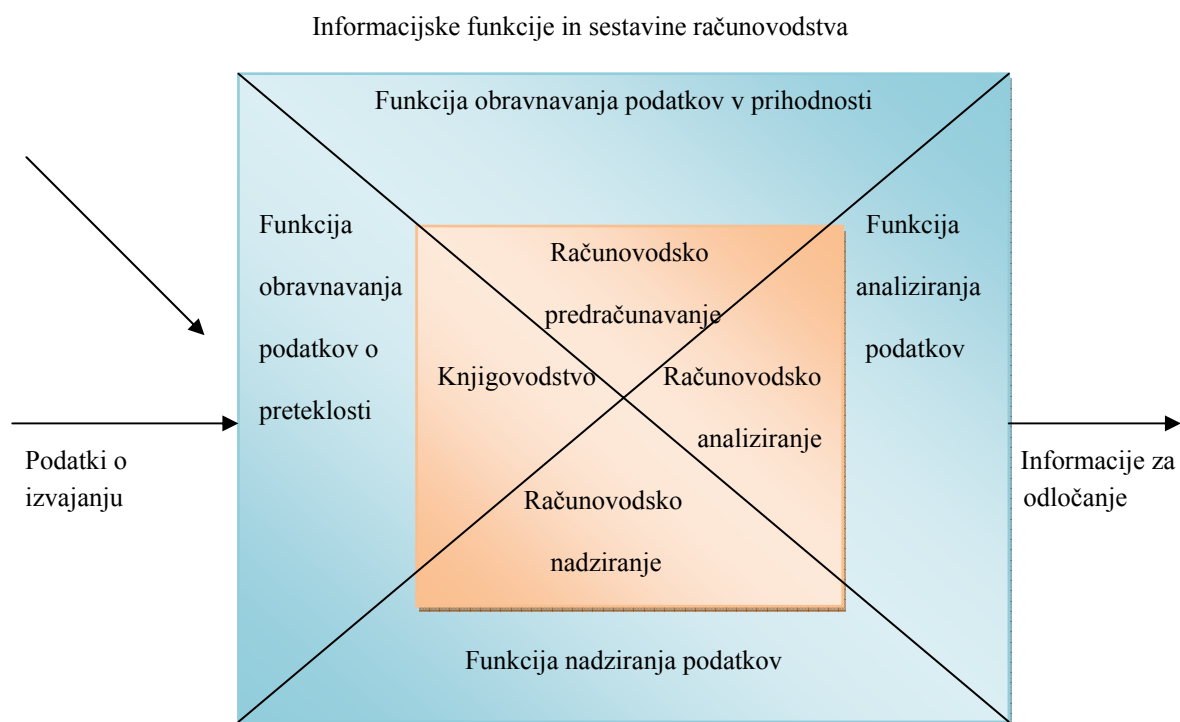
Vir: S. Čadež & M. Hočevar, Stroškovno računovodstvo, 2008, str. 4.

Za sprejemanje odločitev o procesih in stanjih so potrebne informacije, ki lahko izhajajo iz informacijskega sestava, ki obsega štiri informacijske funkcije (Kavčič et al., 2007b, str. 3):

- funkcijo obravnavanja podatkov o preteklosti, katere del je knjigovodstvo;
- funkcijo obravnavanja podatkov o prihodnosti, katere del je računovodsko predračunavanje;
- funkcijo nadziranja obravnavanja podatkov, katere del je računovodsko nadziranje, ter
- funkcijo analiziranja podatkov, katere del je računovodsko analiziranje.

Na sliki 4 podajam sestavine računovodstva in njihovo vključenost v zgoraj omenjene informacijske funkcije.

Slika 4: Sestavine računovodstva in njihova vključenost v informacijske funkcije



Vir: I. Turk & D. Melavc, Računovodstvo, 1998, str. 19.

Če povzamemo po Kokotec - Novakovi, Korošču in Melavcu (1997, str. 20), je **knjigovodstvo** najstarejša sestavina računovodstva, iz katerega so se razvile druge sestavine računovodstva takrat, ko knjigovodstvo z informacijami o uresničenih spremembah in stanjih gospodarskih kategorij ni več zadoščalo potrebam upravljanja in vodenja poslovnih sistemov. Čeprav je danes v računovodstvu zajetih več funkcij, pomen knjigovodstva ni nič manjši. Njegove informacije o uresničevanju sprememb in stanjih gospodarskih kategorij poslovnega sistema zagotavljajo ustrezno podlago popravljalnim poslovnim odločitvam, torej tistim, ki spreminjajo način uresničevanja začetnih poslovnih odločitev ali spreminjajo začetno poslovno odločitev sploh.

Končni izdelki knjigovodstva so računovodski obračuni, ki obsegajo knjigovodske podatke o stanjih in procesih v preteklosti. Sestavljajo se za vsa poslovno celoto in za njene sestavne dele ali za posamezna opravila. Računovodski obračun je sintetično poročilo, ki je izraženo z denarnimi merili in sestavljeno po podatkih iz knjigovodstva. Računovodski obračuni lahko poleg tega zaradi popolnejšega vpogleda in primerjanja obsegajo tudi druge podatke (Schwarzmann & Premk, 2005, str. 81).

SRS (2006, 20.1) opredeli **računovodsko predračunavanje** kot obdelovanje v denarni in naravni (nedenarni) merski enoti izraženih podatkov o načrtovanih gospodarskih kategorijah poslovnih procesov in stanj. Usmerjeno je k sestavljanju računovodskih predračunov, ki zajemajo denarno in v naravnih merskih enotah izražene podatke o načrtovanih sredstvih, obveznostih do njihovih virov, prihodkih, odhodkih, stroških ter prejemkih in izdatkih.

Končni izdelki računovodskega predračunavanja so računovodski predračuni, ki obsegajo podatke o predvidenih stanjih in spremembah v prihodnosti, sestavljajo pa se za poslovno celoto in za njene sestavne dele oziroma za posamezne poslovne učinke. Računovodski predračuni so oblikovno urejena poročila, ki obsegajo podatke oziroma informacije o pričakovanih poslovnih spremembah v prihodnosti, izraženih v denarni merski enoti. Lahko obsegajo tudi podatke, ki so za potrebe primerjanja izraženi z naravnimi merskimi enotami (KRN, 1998, 131. člen).

Po navedbah KRN (1998, 13. člen) morajo biti računovodski predračuni in obračuni sestavljeni po enaki metodiki, predvsem zato, da se lahko zagotovita primerjanje in pravilno pojasnjevanje odmikov uresničenih velikosti od načrtovanih, ob upoštevanju istovrstnosti in celovitosti izkazovanja posameznih gospodarskih kategorij, zajetih v njih.

Računovodsko nadziranje predstavlja računovodsko presojanje pravilnosti pojavov in računovodskih podatkov o njih. Obsega nadziranje pridobivanja podatkov in njihovega obdelovanja in proučevanja ter tudi sestavljanja računovodskih poročil o načrtovanih in uresničenih poslovnih procesih in stanjih. Cilj računovodskega nadziranja je povečanje zanesljivost računovodskih informacij, ki pojasnjujejo stanje poslovanja in dosežke pri delovanju ter podlago za izboljšavo (SRS, 2006, 28.1).

Računovodsko nadziranje je del finančnega, stroškovnega in poslovnega računovodstva. Igra pomembno vlogo, kadar so njegov predmet računovodski podatki za zunanje in notranje potrebe.

Po določbah SRS (2006, 29.1) je **računovodsko proučevanje** računovodsko presojanje kakovosti pojavov in računovodskih podatkov o njih. Obsega proučevanje, ki je tesno povezano s sestavljanjem računovodskih poročil o načrtovanih in uresničenih poslovnih procesih in stanjih. Povečuje kakovost računovodskih informacij, ki pojasnjujejo stanje in dosežke pri delovanju ter podlage za izboljšavo procesov in stanj.

Računovodsko analiziranje daje informacijsko podlago za poslovno odločanje tako na področju nadziranja kot odločevalne funkcije kot tudi na področju načrtovanja kot odločevalne funkcije. Poznavanje vzrokov za odmike in obsega njihovega delovanja omogoča pri nadziranju popravne in represivne ukrepe, pri načrtovanju pa zastavljanje stvarnejših ciljev (KRN, 1998, 156. člen).

1.1.4 Zadovoljitev tistih, ki sprejemajo odločitve

Zadnji namen računovodstva pa je najpomembnejši: **z relevantnimi informacijami za odločanje pomagati tistim, ki se odločajo.**

Dandanes je pomembnejši poudarek na funkciji odločanja, saj za to obstaja kar nekaj dobrih razlogov. Računovodska informacija nima vedno le vloge analitičnega orodja pri odločanju. Prav tako igrajo računovodske informacije pomembno, nekoliko bolj razpršeno vlogo tudi zunaj in znotraj podjetja (Johansson & Östman, 1995, str. 16).

Po mnenju Dimovskega, Pengerjeve in Škerlavaja (2007, str. 37) sprejemanje odločitev ostaja za poslovodja¹ nove dobe ena najbolj izzivalnih nalog, saj imajo informacijski sistemi ključno vlogo pri posredovanju in porazdeljevanju informacij poslovodstvu, da bi ta lahko na njihovi osnovi sprejemal hitre in kakovostne odločitve. Proces odločanja predstavlja za poslovodja proces iskanja poti do zelenega stanja, odločitve same pa odziv poslovodje na težave. Odločanje razumemo kot proces preudarnega razmišljanja, pri katerem odločitev predstavlja izbiro med različnimi možnostmi.

Če pogledamo z drugega zornega kota, je v bistvu informacija tisti sinonim v podjetju, zaradi katere to sploh deluje, saj so informacije del vsakdana pri poslovanju podjetja. Namen poslovodja pa je predvsem, da z odločanjem informacijo spremeni v organizirano dejavnost, katere cilj je uspešno sprejemanje odločitev. Informacijski sistem tako v grobem sestavljata podjetje samo in poslovodja.

Da poslovodja lahko sprejme primerno odločitev, mora informacijski sistem dovoliti dostop do potrebnih informacij. Poslovodja mora za uspešno odločanje pridobiti takšne informacije, da jih lahko uporabi, zato kar vsaka informacija ne pride v poštev.

Johansson in Östman (1995, str. 16–19) ugotavljata, da računovodska informacija zadovolji štiri različne vidike:

¹ Dimovski, Pengerjeva in Škerlevaj sicer uporabljajo izraz manager in management, vendar sem se odločila za uporabo izraza poslovodja in poslovodstvo.

- Računovodska informacija kot pomoč pri odločanju posameznikov. Posamezniki uporabljajo računovodske informacije pri lastnih odločitvah in stališčih na različne načine, kot so lastne odločitve, samopotrditve in učenje.
- Računovodske informacije kot pomen vertikalne komunikacije. Poročanje vodstva lastnikom predstavlja eno najbolj bistvenih in klasičnih funkcij računovodstva. Podobne vloge obstajajo na različnih organizacijskih ravneh, kot so lastnik – višje posloводство, višje posloводство – enote komercialnih direktorjev – funkcijski direktorji. Nadrejeni in podrejeni potrebujejo informacije o njihovem posameznem stališču.
- Računovodske informacije kot pomen horizontalne komunikacije. Člani določene enote imajo različne stike z enotami, ki priskrbijo vložke in enote, ter posamezniki, ki so prejemniki končnih izdelkov, na primer dobrin in storitev. Splošne in računovodske informacije igrajo v horizontalnem procesu pomembno vlogo, saj so računovodske vrednosti osnova pri pogajanjih z zunanjimi deli, kot so na primer združenja delavcev, kupci, dobavitelji in banke.
- Računovodske informacije kot element v poslovni dejavnosti. Računovodske ocene in vrednosti takih ocen predstavljajo notranji del poslovne dejavnosti. Računovodski podatki so pomembni za oceno denarnega toka in vrednosti podjetja.

Računovodja, katerega naloga je preoblikovanje podatkov v informacije, ima pomembno vlogo, saj odloči o odločujočih informacijah. Kodeks poklicne etike računovodij zagotavlja, da bodo informacije, ki jih računovodja daje, relevantne, saj morajo zadevati predmet odločanja, popolne oziroma kakovostne, saj morajo zajemati vse podatke, ki so za poslovno odločitev pomembni, primerne po obsegu, saj se morajo ujemati z zmožnostjo prejemnika informacij, pravočasne, prenesene takrat, ko je na odločitev še mogoče vplivati, ter lahko dostopne, do njih je mogoče priti na enostaven način in v obliki, primerni za poslovne odločitve (Kavčič et al., 2007b, str. 5–6).

Način uporabe informacij je močno odvisen od njihove kakovosti in natančnosti, predstavitve in pravočasnosti. Uspešna uporaba informacij je možna samo, če postavimo prava vprašanja, ko določamo informacijske potrebe, in če je sistem skrbno planiran. Glavni cilj sistema je priskrbeti pravo informacijo pravi osebi ob pravem času (Dimovski et al., 2007, str. 72).

1.2 Naloga računovodstva v podjetju za zadovoljevanje uporabnikov

Oblika, v kateri je bila računovodska informacija zapisana, je bila uporabljena že pred sto, če ne tisoč leti. Luca Pacioli, italijanski menih in matematik iz petnajstega stoletja, je prvi opisal dvostavno knjigovodstvo. Njegove originalne zapise lahko sledimo več kot tristo let nazaj (Wolk, Francis & Tearney, 1992, str. 5).

Glavni namen računovodstva je pomagati poslovodjem voditi dejavnost ali funkcijsko področje, za katerega so odgovorni, in za uskladitev omenjenih dejavnosti (Horngren et al., 2000, str. 2), medtem ko je naloga računovodstva oblikovati informacije za potrebe

upravljanja, poslovanja in izvajanja v okviru poslovne celote ter za potrebe zunanjih uporabnikov, da bi gospodarsko čim bolj smotrno poslovali ter ohranjali in povečevali kapital (KRN, 1998, 9. člen).

Računovodstvo kot tako obsega vse gospodarske kategorije stanj in procesov, ki jih je možno izraziti v denarni merski enoti, kot dopolnitev vrednostnemu izražanju pa upošteva tudi naravne merske enote (KRN, 1998, 6. člen).

Ker mora računovodstvo zadovoljiti štiri različne skupine uporabnikov računovodskih informacij, vse od države pa do tistih, ki sprejemajo odločitve, lahko sklepamo, da so naloge računovodstva zelo razvejene in zahtevne, saj jih lahko izpolni le dobro organiziran in dobro delujoč informacijski sistem.

Med zelo razvejane in zahtevne naloge, ki jih mora obvladovati dobro organiziran računovodja, spadajo (Turk et al., 1999, str. 675):

- **Splošno računovodstvo.** Računovodja mora skrbeti za vzdrževanje računovodske ureditve, vodenje poslovnih knjig ter evidentiranje vseh poslovnih dogodkov in sredstev.
- **Računovodsko predračunavanje.** Računovodja usklajuje pripravo celostnega predračuna podjetja, skrbi za pripravo delnih predračunov, analizira odmike in poroča o njih.
- **Posebne naloge.** Računovodja odgovarja na zahteve po informacijah in nasvetih drugih oddelkov, različnih ravni poslovanja, nadzornega sveta in ravnateljstva (uprave).
- **Poročanje.** Računovodja pripravlja računovodska poročila za notranje uporabnike ter jih dopolnjuje in posodablja, da jih je mogoče koristno in učinkovito uporabiti tudi v spremenjenih razmerah, pripravlja pa tudi poročila za zunanje uporabnike (predvsem zadovoljuje zahteve različnih vladnih institucij).
- **Administracija.** Računovodja ima položaj vodje oddelka, kar je povezano z določenimi administrativnimi nalogami. Usklajuje tudi različne administrativne zadeve, povezane z drugimi oddelki.
- **Notranja revizija.** Računovodja je odgovoren, da notranji revizorji dobijo vse potrebne podatke za revidiranje vseh notranjih računovodskih procesov, vodenje poslovnih knjig in evidentiranje poslovnih dogodkov.
- **Priprava temeljnih računovodskih izkazov.** Računovodja mora poskrbeti za pripravo medletnih in letnih računovodskih izkazov ter pripraviti ustrezna pojasnila in razkritja.
- **Davki.** Računovodja je odgovoren za obračun davkov in predračun izdatkov za davčne obveznosti.

Domači avtorji so s svojimi izsledki ugotovili, da se z računovodstvom želi doseči predvsem, da se poslovni dogodki izvajajo v skladu s splošnimi pogoji in posebnimi odobritvami poslovanja. Vsi poslovni dogodki se takoj knjižijo v pravih zneskih, in to na ustrezne konte, in v obračunskih obdobjih, v katerih so se zgodili, na ta način se zagotovijo potrebne

računovodske informacije v okviru sprejetih računovodskih usmeritev in odgovornost za sredstva. Dostop do sredstev je dovoljen samo, če ga odobri poslovodstvo. Evidentira se odgovornost za sredstva v smiselnih presledkih in usklajuje z obstoječim stanjem sredstev, če pride do razlik, pa se ustrezno ukrepa (Turk et al., 2004, str. 675).

1.3 Računovodska poročila z vidika uporabnikov

Pri poslovanju podjetja v zelo konkurenčnem okolju se že od nekdaj pripravljajo potrebna poročila, ki omogočajo informiranje o podjetju, od njegove ustanovitve pa vse do zadnjega poslovnega leta. Razkrivanje informacij v poročilih o podjetju je potrebno iz več različnih razlogov, saj želijo biti vsi, ki na kakršen koli način sodelujejo z njim, seznanjeni z vsemi potrebnimi informacijami, ki so velikega pomena tudi za prihodnje poslovanje podjetja.

Razkrivanje informacij o poslovanju in delovanju podjetja pa podjetja sporočajo s pomočjo računovodskega informiranja.

Računovodsko informiranje predstavlja računovodske podatke in računovodske informacije uporabnikom ter je končna stopnja knjigovodenja, računovodskega predračunavanja, računovodskega nadziranja in računovodskega proučevanja (SRS, 2006, 30.1).

Koželj (1997, str. 296) v svojih ugotovitvah opomni, da je z resničnim in poštenim računovodskim informiranjem mišljeno sporočanje popolnoma zanesljivih in preverjenih dejstev ter tudi vseh smotrnih obvestil in razlag, brez vnaprejšnjih mnenj in predsodkov. Računovodsko informiranje mora vsebovati potrebna razkritja, ne da bi pri tem uporabnike zavajalo v dvom ali zmoto.

Končni izdelki računovodskega informiranja so računovodska poročila.

Turk (2000, str. 612) razloži **računovodska poročila** kot poročila, ki uresničujejo računovodsko informiranje ter izhajajo iz knjigovodstva, računovodskega predračunavanja, računovodskega nadziranja in računovodskega proučevanja. Namenjena so predvsem notranjim ali zunanjim uporabnikom. Lahko so pisna ali ustna, njihov predmet pa so računovodski predračuni oziroma računovodski obračuni kot celota ali njihovi deli ali pa samo posamezni računovodski podatki, ki izhajajo iz zbiranja, urejanja ali obdelovanja podatkov o preteklosti ali prihodnosti. Poročila so lahko sestavljena kot ukrenitvena, nadzorna ali informativna. Njihova podvrsta so začasna računovodska poročila.

SRS (2006, 30.7) kot **notranje uporabnike** računovodskih informacij navede izvajalce posameznih nalog v podjetju, ki morajo odločati o podrobnostih izvajanja, poslovodstvo v podjetju od najnižje ravni do uprave, upravljalne in nadzorne organe v podjetju ter zaposlene v podjetju.

Računovodske izkaze za notranje uporabnike je mogoče sestavljati na različne načine in v različnih oblikah, ne glede na SRS.

SRS (2006, 30.8) kot **zunanje uporabnike** računovodskih informacij našteje lastnike podjetja, ki niso člani njegovih upravljalnih ali nadzornih organov (možni vlagatelji), posojilodajalce (dajalci dolgoročnih in kratkoročnih posojil), dobavitelje (dajalci dolgoročnih blagovnih in kratkoročnih kreditov), kupce (glavni stalni kupci), državo ter javnost (tudi tekmeči).

Uporabniki računovodskih informacij iz računovodskih izkazov in davčnega izkaza razberejo računovodske informacije, ki so strnjene v takšni obliki, da zadovoljijo širši krog uporabnikov.

Po mnenju Melavca in Milosta (2003, str. 116) **računovodske informacije** kot dokončani učinek računovodske dejavnosti zadevajo spremembe in stanja gospodarskih kategorij poslovnega sistema, katere izhajajo iz njegove poslovne povezanosti z okoljem, ali pa zadevajo spremembe in stanja gospodarskih kategorij poslovnega sistema, ki nastajajo znotraj njega samega, neodvisno od okolja, v katerem deluje tak poslovni sistem.

Da bi bile računovodske informacije kar se da najbolj uporabne, morajo biti v prvi vrsti uspešno izmerjene gospodarske kategorije in šele nato učinkovito posredovane njihovim uporabnikom.

Računovodske izkaze kot celoto sestavljajo (SRS, 2006, 30.18):

- bilanca stanja,
- izkaz poslovnega izida,
- izkaz gibanja kapitala,
- izkaz denarnih tokov in
- razlagalna računovodska pojasnila.

Glavne značilnosti računovodskih izkazov so (SRS, 2006, 30.13):

- **Razumljivost.** Računovodski izkazi so razumljivi takrat, ko jih uporabniki, ki dovolj dobro poznajo poslovno in gospodarsko poslovanje in računovodstvo ter dovolj prizadevno proučujejo informacije, razumejo brez težav.
- **Ustreznost.** Informacije v računovodskih izkazih so ustrezne takrat, ko pomagajo uporabnikom sprejemati ali potrjevati poslovne odločitve.
- **Zanesljivost.** Računovodski izkazi so zanesljivi takrat, če postavke v njih ne vsebujejo pomembnih napak in zvesto predstavljajo tisto, o čemer trdijo, da predstavljajo. Zahteva se tudi upoštevanje prednosti vsebine pred obliko, saj je treba poslovne dogodke obravnavati v skladu z njihovo vsebino in v denarni merski enoti izraženo resničnostjo.

- **Primerljivost.** Postavke v računovodskih izkazih istega podjetja je mogoče primerjati za različna leta ali pa je mogoče preverjati postavke v računovodskih izkazih različnih podjetij.

Oldcorn (1993, str. 6) poda zelo preprosto definicijo **bilance stanja**, za katero meni, da preprosto navaja vsa sredstva podjetja in vire sredstev, ki so bili uporabljeni za plačilo omenjenih sredstev. Razdeljena je na dva dela, od katerih prvi pokaže vrednost sredstev (aktiva), drugi pa vrednost obveznosti in kapital (pasiva) (Accounting theory, 2008).

Temeljno načelo bilance stanja je bilančno ravnotežje, kar pomeni, da je aktiva vedno enaka pasivi, saj vsako sredstvo, s katerim podjetje razpolaga, od nekod izvira in povzroča določeno obveznost. Zaradi tega je vrednost sredstev vedno enaka vrednosti obveznosti do virov sredstev (Dobeic & Kolarič, 1997, str. 31).

Bilanca stanja za srednja podjetja v Sloveniji vsebuje naslednje postavke (ZGD, 2006, 65. člen):

Sredstva

A. Dolgoročna sredstva

I. Neopredmetena sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitve

1. Dolgoročne premoženjske pravice
2. Dobro ime
3. Predujmi za neopredmetena sredstva
4. Dolgoročno odloženi stroški razvijanja
5. Druge dolgoročne aktivne časovne razmejitve

II. Opredmetena osnovna sredstva

1. Zemljišča in zgradbe
 - a) Zemljišča
 - b) Zgradbe
2. Proizvajalne naprave in stroji
3. Druge naprave in oprema
4. Opredmetena osnovna sredstva, ki se pridobivajo
 - a) Opredmetena osnovna sredstva v gradnji in izdelavi
 - b) Predujmi za pridobitev opredmetenih osnovnih sredstev
5. Osnovna čreda
6. Večletni nasadi

III. Naložbene nepremičnine

IV. Dolgoročne finančne naložbe

1. Dolgoročne finančne naložbe, razen posojil

- a) Delnice in deleži v podjetjih v skupini
- b) Delnice in deleži v pridruženih podjetjih
- c) Druge delnice in deleži
- č) Druge dolgoročne finančne naložbe
- 2. Dolgoročna posojila
 - a) Dolgoročna posojila podjetjem v skupini
 - b) Dolgoročna posojila drugim
 - c) Dolgoročno nevplačani vpoklicani kapital

V. Dolgoročne poslovne terjatve

- 1. Dolgoročne poslovne terjatve do podjetij v skupini
- 2. Dolgoročne poslovne terjatve do kupcev
- 3. Dolgoročne poslovne terjatve do drugih

VI. Odložene terjatve za davek

B. Kratkoročna sredstva

I. Sredstva (skupine za odtujitev) za prodajo

II. Zaloge

- 1. Material
- 2. Nedokončana proizvodnja
- 3. Proizvodi in trgovsko blago
- 4. Predujmi za zaloge

III. Kratkoročne finančne naložbe

- 1. Kratkoročne finančne naložbe, razen posojil
 - a) Delnice in deleži v podjetjih v skupini
 - b) Druge delnice in deleži
 - c) Druge kratkoročne finančne naložbe
- 2. Kratkoročna posojila
 - a) Kratkoročna posojila podjetjem v skupini
 - b) Kratkoročna posojila drugim
 - c) Kratkoročno nevplačani vpoklicani kapital

IV. Kratkoročne poslovne terjatve

- 1. Kratkoročne poslovne terjatve do podjetij v skupini
- 2. Kratkoročne poslovne terjatve do kupcev
- 3. Kratkoročne poslovne terjatve do drugih

V. Denarna sredstva

C. Kratkoročne aktivne časovne razmejitev

Skupaj sredstva

Obveznosti do virov sredstev

A. Kapital

I. Vpoklicani kapital

1. Osnovni kapital
2. Nevpoklicani kapital (kot odbitna postavka)

II. Kapitalske rezerve

III. Rezerve iz dobička

1. Zakonske rezerve
2. Rezerve za lastne delnice in lastne poslovne deleže
3. Lastne delnice in lastni poslovni deleži (kot odbitna postavka)
4. Statutarne rezerve
5. Druge rezerve iz dobička

IV. Presežek iz prevrednotenja

V. Preneseni čisti poslovni izid

VI. Čisti poslovni izid poslovnega leta

B. Rezervacije in dolgoročne pasivne časovne razmejitev

1. Rezervacije za pokojnine in podobne obveznosti
2. Druge rezervacije
3. Dolgoročne pasivne časovne razmejitev

C. Dolgoročne obveznosti

I. Dolgoročne finančne obveznosti

1. Dolgoročne finančne obveznosti do podjetij v skupini
2. Dolgoročne finančne obveznosti do bank
3. Dolgoročne finančne obveznosti na podlagi obveznic
4. Druge dolgoročne finančne obveznosti

II. Dolgoročne poslovne obveznosti

1. Dolgoročne poslovne obveznosti do podjetij v skupini
2. Dolgoročne poslovne obveznosti do dobaviteljev
3. Dolgoročne menične obveznosti
4. Dolgoročne poslovne obveznosti na podlagi predujmov
5. Druge dolgoročne poslovne obveznosti

III. Odložene obveznosti za davek

Č. Kratkoročne obveznosti

I. Obveznosti, vključene v skupine za odtujitev

II. Kratkoročne finančne obveznosti

1. Kratkoročne finančne obveznosti do podjetij v skupini
2. Kratkoročne finančne obveznosti do bank
3. Kratkoročne finančne obveznosti na podlagi obveznic
4. Druge kratkoročne finančne obveznosti

III. Kratkoročne poslovne obveznosti

1. Kratkoročne poslovne obveznosti do podjetij v skupini
2. Kratkoročne poslovne obveznosti do dobaviteljev
3. Kratkoročne menične obveznosti
4. Kratkoročne poslovne obveznosti na podlagi predujmov
5. Druge kratkoročne poslovne obveznosti

D. Kratkoročne pasivne časovne razmejitev

Skupaj obveznosti do virov sredstev

Izkaz poslovnega izida je po SRS (2006, 25.1–25.2) temeljni računovodski izkaz, v katerem je resnično in pošteno prikazan poslovni izid za poslovno leto ali medletna obdobja, za katera se sestavlja. Sestavi se za splošne ali posebne namene za potrebe zunanjega poročanja. Od njegove vrste in narave podjetja sta odvisna obseg in razčlenitev postavk v njem.

SRS 25 prepusti podjetjem odločitev o sestavi izkaza poslovnega izida in jim da na voljo eno od dveh različic izkaza poslovnega izida (nemška in anglo-ameriška različica), vendar daje prednost drugi, ki jo uči anglo-ameriška računovodska šola. Izkaz poslovnega izida po prvi različici ima pri vseh podjetjih, ne glede na njihovo velikost, osnovno razčlenitev v skladu z zahtevami ZGD, dopolnjeno z nekaterimi dodatnimi postavkami in delno z določnejšimi, uveljavljenimi krajšimi strokovnimi izrazi, uporabljenimi v kontnem načrtu za podjetja (Koletnik & Koželj, 2005, str. 95–96). Ker večina podjetij izbere različico I, podajam le sestavine nemške različice.

Izkaz poslovnega izida po različici I vsebuje naslednje postavke:

Čisti prihodki od prodaje

Sprememba vrednosti zalog proizvodov in nedokončane proizvodnje

Usredstveni lastni proizvodi in lastne storitve

Drugi poslovni prihodki (s prevrednotevalnimi poslovnimi prihodki)

Stroški blaga, materiala in storitev

Nabavna vrednost prodanih blaga in materiala ter stroški porabljenega materiala

Stroški storitev

Stroški dela

Stroški plač

Stroški socialnih zavarovanj (posebej izkazani stroški pokojninskih zavarovanj)

Drugi stroški dela

Odpisi vrednosti

Amortizacija

Prevrednotovalni poslovni odhodki pri neopredmetenih sredstvih in opredmetenih osnovnih sredstvih

Prevrednotovalni poslovni odhodki pri obratnih sredstvih

Drugi poslovni odhodki**Finančni prihodki iz deležev**

Finančni prihodki iz deležev v podjetjih v skupini

Finančni prihodki iz deležev v pridruženih podjetjih

Finančni prihodki iz deležev v drugih podjetjih

Finančni prihodki iz drugih naložb

Finančni prihodki iz danih posojil

Finančni prihodki iz posojil, danih podjetjem v skupini

Finančni prihodki, danih drugim

Finančni prihodki iz poslovnih terjatev

Finančni prihodki iz poslovnih terjatev do podjetij v skupini

Finančni prihodki iz poslovnih terjatev do drugih

Finančni odhodki iz oslabitve in odpisov finančnih naložb**Finančni odhodki iz finančnih obveznosti**

Finančni odhodki iz posojil, prejetih od podjetij v skupini

Finančni odhodki iz posojil, prejetih od bank

Finančni odhodki iz izdanih obveznic

Finančni odhodki iz drugih finančnih obveznosti

Finančni odhodki iz poslovnih obveznosti

Finančni odhodki iz poslovnih obveznosti do podjetij v skupini

Finančni odhodki iz obveznosti do dobaviteljev in meničnih obveznosti

Finančni odhodki iz drugih poslovnih obveznosti

Drugi prihodki**Drugi odhodki****Davek iz dobička****Odloženi davki****Čisti poslovni izid obračunskega obdobja**

Izkaz gibanja kapitala se opredeli kot temeljni računovodski izkaz, ki resnično in pošteno prikazuje spremembe sestavin kapitala za poslovno leto ali medletna obdobja, za katera se sestavlja (SRS, 2006, 27.1).

Izkaz gibanja kapitala je po SRS 27 (2006) lahko sestavljen tako, da prikazuje:

- spremembe vseh sestavin kapitala, zajetih v bilanci stanja, bodisi v skupinah bodisi posamično (osnovno razčlenjevanje); ali
- spremembe tistih sestavin kapitala, ki predstavljajo oblikovanje celotnih pripoznanih dobičkov in izgub v obdobju, pri čemer spremembe drugih sestavin kapitala in stanja sestavin kapitala na začetku in koncu obdobja izkazuje v pojasnilih k računovodskim izkazom (prilagojeno razčlenjevanje).

Izkaz gibanja kapitala ima obliko ločenih razpredelnic sprememb za vsako sestavino celotnega kapitala ali obliko sestavljene razpredelnice sprememb vseh sestavin celotnega kapitala.

Sestavine kapitala so:

Vpoklicani kapital

Osnovni kapital

Nevpoklicani kapital (kot odbitna postavka)

Kapitalske rezerve

Rezerve iz dobička

Zakonske rezerve

Rezerve za lastne delnice in lastne poslovne deleže

Lastne delnice in lastni poslovni deleži (kot odbitna postavka)

Statutarne rezerve

Druge rezerve iz dobička

Presežek iz prevrednotenja

Preneseni čisti poslovni izid

Preneseni čisti dobiček

Prenesena čista izguba

Poslovni izid čisti poslovnega leta

Čisti dobiček poslovnega leta

Čista izguba poslovnega leta

Izkaz denarnih tokov je razložen kot temeljni računovodski izkaz, v katerem so resnično in pošteno prikazane spremembe stanja denarnih sredstev za poslovno leto ali medletna obdobja, za katera se sestavlja. Lahko se sestavi po neposredni ali po posredni metodi, podjetje pa izbere tisto različico, ki najbolj ustreza njegovim možnostim zagotavljanja podatkov (SRS, 2006, 26.1–26.2).

Koletnik in Koželj (2005, str. 101) opozorita, da izkaz denarnega izida² vsebuje pomembne informacije za odločanje pri financiranju in naložbenju. Na njihovi podlagi je mogoče

² Naziv za izkaz denarnih tokov se je zelo spreminjal. Takrat, ko sta ga analizirala Koletnik in Koželj, se je imenoval izkaz denarnega izida.

ugotoviti razloge za povečanje ali zmanjšanje denarnih sredstev v obračunskem obdobju. Denarna sredstva se lahko povečajo zaradi novega financiranja (povečanja obveznosti do virov sredstev) ali raznaložbenja (zmanjšanja nedenarnih sredstev), zmanjšajo pa zaradi naložbenja (povečanja nedenarnih sredstev) ali definciranja (zmanjšanja obveznosti do virov sredstev).

Izkaz denarnih tokov po neposredni metodi vsebuje naslednje postavke:

Denarni tokovi pri poslovanju

Prejemki pri poslovanju

Izdatki pri poslovanju

Prebitek prejemkov pri poslovanju ali prebitek izdatkov pri poslovanju

Denarni tokovi pri naložbenju

Prejemki pri naložbenju

Izdatki pri naložbenju

Prebitek prejemkov pri naložbenju ali prebitek izdatkov pri naložbenju

Denarni tokovi pri financiranju

Prejemki pri financiranju

Izdatki pri financiranju

Prebitek prejemkov pri financiranju ali prebitek izdatkov pri financiranju

Končno stanje denarnih sredstev

Denarni izid v obdobju

Začetno stanje denarnih sredstev

Izkaz denarnih tokov po posredni metodi:

Denarni tokovi pri poslovanju

Postavke izkaza poslovnega izida

Spremembe čistih obratnih sredstev, časovnih razmejitev, rezervacij, odloženih terjatev, obveznosti za davek in poslovnih postavk bilance stanja

Prebitek prejemkov pri poslovanju ali prebitek izdatkov pri poslovanju

Denarni tokovi pri naložbenju

Prejemki pri naložbenju

Izdatki pri naložbenju

Prebitek prejemkov pri naložbenju ali prebitek izdatkov pri naložbenju

Denarni tokovi pri financiranju

Prejemki pri financiranju

Izdatki pri financiranju

Prebitek prejemkov pri financiranju ali prebitek izdatkov pri financiranju

Končno stanje denarnih sredstev

Denarni izid v obdobju

Začetno stanje denarnih sredstev

Turk et al. (2004, str. 717) omeni, da samo podatki v računovodskih izkazih niso zadostna informacija o finančnem položaju oziroma stanju sredstev in obveznosti do njihovih virov ter poslovnem izidu, saj šele z **razkritji** uporabniki računovodskih izkazov dobijo pravilnejšo sliko o podjetju. Razkritja oziroma pojasnila in tudi dodatne preglednice k računovodskim izkazom vsebujejo dodatne podatke in druge informacije, ki so pomembne za uporabnika. Gre za to, da so uporabniki računovodskih poročil seznanjeni z vsemi zadevami, ki so dovolj pomembne za sprejemanje njihovih odločitev.

ZGD določa, da morajo pojasnila oziroma razkritja računovodskih izkazov obvezno vključevati (Horvat, 2000, str. 49):

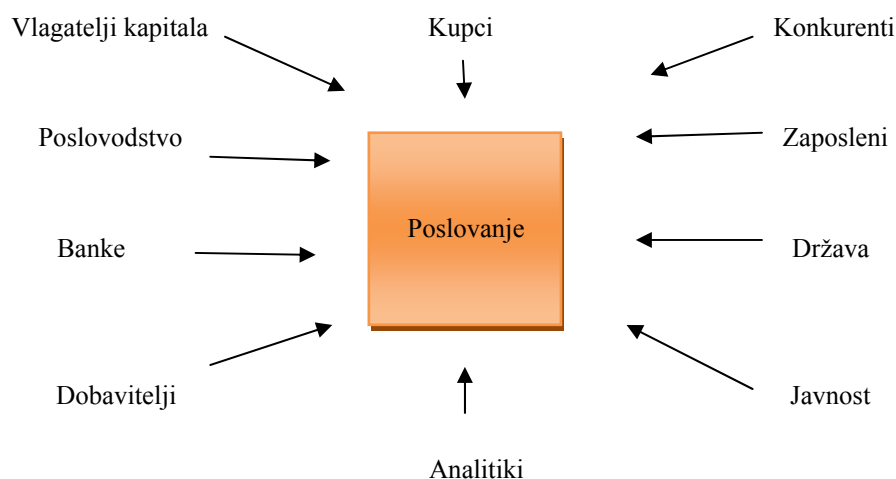
- informacije o uporabljenih metodah vrednotenja postavk v računovodskih izkazih, torej informacije o podlagi za pripravo računovodskih izkazov in posebnih računovodskih usmeritvah, ki jih je podjetje izbralo in uporabilo pri pomembnih poslih ter drugih poslovnih dogodkih;
- razčlenbe sintetičnih podatkov iz računovodskih izkazov, ki omogočajo njihovo lažje razumevanje in analiziranje; to pomeni dodatne informacije, ki jih podjetje ni predstavilo v obrazcih računovodskih izkazov, vendar so potrebne za pošteno predstavitev;
- podatke o delu organizacijskih enot v tujini ter trgovanju z lastnimi delnicami in deleži, torej informacije, ki jih zahtevajo standardi in zakoni ter niso predstavljene v računovodskih izkazih.

Z računovodskimi poročili naj bi zadovoljili vse **uporabnike računovodskih informacij**, vendar imajo različne skupine uporabnikov svoje zahteve, ki pa jih morajo pripravljavci poročil upoštevati, saj so vsi uporabniki vpeti v poslovanje podjetja.

V podjetju je veliko različnih interesnih skupin, ki sprejemajo pomembne poslovne odločitve o njegovem poslovanju (McLaney & Atrill, 2002, str. 2). Najpomembnejše interesne skupine, ki uporabljajo računovodske informacije v zasebnem sektorju, prikazujem v Sliki 5. V nadaljevanju jih tudi opisujem in navajam, katere informacije o poslovanju podjetja jih najbolj zanimajo.

Med pomembne uporabnike sodijo **poslovodstvo** ter **člani upravljalnih in nadzornih organov**. Poslovodstvo podjetja je odgovorno za pravilnost in uspešnost poslovanja podjetja, prav tako tudi sprejema bistvene poslovne odločitve, oblikuje strategijo podjetja in nadzira uresničevanje poslovnih odločitev. Omenjeno skupino uporabnikov računovodskih informacij pa zanima predvsem dobičkonosnost poslovanja, finančni položaj ter sprotne in končne plačilne sposobnosti.

Slika 5: Glavni uporabniki računovodskih informacij, ki se nanašajo na poslovanje



Vir: Prirejeno po E. J. McLaney & P. Atrill, *Accounting An Introduction*, 2002, str. 2.

Naslednji uporabniki računovodskih informacij so **prinašalci kapitala, sedanji in možni vlagatelji kapitala**. Prinašalci kapitala so tisti, ki preskrbujejo podjetje s potrebnim kapitalom za njegovo delovanje ali rast. Zanima jih predvsem velikost in ustaljenost donosa v obliki dividend ali deležev v čistem dobičku, politika delitve čistega dobička, dolgoročna čista dobičkonosnost podjetja ter kakovost uprave (SRS, 2006, 30.43).

Dobavitelji predstavljajo skupino, ki preskrbuje podjetje z različnimi dobrinami oziroma storitvami in tudi z dajanjem dolgoročnih kreditov. Oceniti želijo sposobnost plačevanja podjetja za dostavljene dobrine oziroma storitve. Zanimata jih dolgoročna dobičkonosnost sredstev in kakovost uprave.

Kupci so ciljna skupina, ki ji podjetje prodaja svoje proizvode oziroma storitve. Zanimajo jih predvsem informacije o plačilnih in prodajnih pogojih, dolgoročni dobičkonosnosti sredstev, kakovosti proizvodov, preskrbi s proizvodi oziroma storitvami, zanesljivosti dobave, finančnem položaju, kreditiranju nakupov, kakovosti uprave in možnosti nadaljnega poslovanja s podjetjem.

Banke in druge financerje v vlogi dajalcev dolgoročnih posojil zanima predvsem sposobnost podjetja za redno odplačevanje posojil ter v zvezi s tem dolgoročna dobičkonosnost sredstev, finančni položaj in kakovost uprave. Medtem ko **banke in druge dajalce kratkoročnih posojil ter dajalce kratkoročnih blagovnih in drugih kreditov** zanimata sprotna plačilna sposobnost podjetja in njegov finančni položaj (SRS, 2006, 30.43.).

Menim, da **zaposleni** v podjetju predstavljajo enega najpomembnejših členov verige poslovanja in prispevajo k vrednosti podjetja, saj s pridobljenim znanjem in sposobnostjo pomagajo pri ustvarjanju proizvodov oziroma storitev ter jih tudi prodajajo. Zaposleni želijo iz objavljenih računovodskih informacij izvedeti predvsem, kakšne so možnosti nadaljnega

zaposlovanja, kakovost uprave, donosnost poslovanja, stopnja udeležbe v dobičku, socialni prejemki, skrb za varstvo pri delu in možnost pridobitve nagrade.

Konkurenti za podjetje predstavljajo tekmeca v isti dejavnosti, ki na trgu ponuja izdelke oziroma storitve z večjo kakovostjo ali nižjo ceno, ali obratno. Konkurenti se zanimajo tudi za nakup konkurenčnega podjetja, ali obratno, saj bi z združitvijo lahko dosegli še večji uspeh. Zanimajo jih donosnost poslovanja, kakovost uprave in finančni položaj.

Definicijo **države** sem podala že v začetni točki drugega poglavja, zato se sedaj ne bom spuščala v opredelitev pojma in bom navedla le, katere informacije zanimajo državo kot tako. Država se zanima predvsem za razdeljenost dejavnikov in zaposlenih, podatke o dobičku, ki posledično narekujejo višino davka, ki ga morajo plačati državi, kot obvezno dajatev, in podatke za ugotovitev drugih dajatev. Izvaja tudi nadzor nad podjetji, ali upoštevajo vse predpisane zakone ter druga podzakonska pravila in akte.

Javnost je celota posameznikov, ki jih aktivno ali pasivno zanima vprašanje splošnega pomena. Ob pomoči medijev ima v demokraciji pomembno vlogo pri oblikovanju javnega mnenja ter nadzoru države in njenih organov (Slovenski veliki leksikon, 2003b, str. 156). Javnost se zanima, ali delovanje podjetja lahko ogroža človekovo zdravje in okolje, v katerem posluje, ali lahko podjetje pomaga pri preprečevanju brezposelnosti z dajanjem zaposlitve krajanom ter dajanjem pomoči pri nastanku raznih težav, ki se tičejo samega kraja, zato želi javnost iz računovodskih informacij vedeti, kakšna sta dobičkonosnost poslovanja in finančni položaj podjetja.

Zadnja skupina uporabnikov so **analitiki**, ki skrbijo za analiziranje preteklega poslovanja podjetja ter skušajo oceniti možna tveganja in donosnost poslovanja. Z rezultati analize poizkušajo svetovati svojim strankam o naložbenem potencialu v vlaganja potencialnih naložb.

1.4 Zakonska ureditev računovodstva v Sloveniji

Pri pregledovanju računovodskih izkazov podjetij iz različnih držav lahko zasledimo določene podobnosti in razlike, ki so posledice različne ureditve držav ter izhajajo predvsem iz pravnih predpisov, ekonomske ureditve in družbeno-socialnih razmer. Iz omenjenih razlik med državami sledijo tudi različno postavljanje meril in predpisov za oblikovanje računovodskih izkazov ter različna razsežnost računovodskega informiranja. Iz napisanega sledi sklep, da imajo v svetu različno zakonsko oblikovane predpise v računovodstvu.

V **Sloveniji** posebno prelomnico v računovodstvu predstavlja leto 1965. Janko Kralj in Ivan Turk sta s kombiniranjem ameriške in nemške literature ter domačih spoznanj prišla do nove sistematizacije sestavin računovodstva (Kavčič, 1998, str. 119).

Strokovnjaki za računovodstvo, finance in revizijo so se oblikovali v posebno združenje, znotraj katerega so se srečevali na simpozijih vse od leta 1965 dalje. Namen simpozijev je bil v domačo prakso vnesti strokovna spoznanja iz sveta, izmenjati izkušnje, prenesti domačo teorijo v prakso in s težavami v praksi spodbujati razvoj domače teorije. Od leta 1965 pa vse do leta 2010 je bilo 42 simpozijev o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji.

Računovodstvo v Sloveniji ima zelo pestro zgodovino, zato bomo omenili le pet ključnih obdobj, v katerih se je računovodstvo počasi razvijalo ter približevalo novim spoznanjem in rešitvam v praksi in teoriji. Kavčičeva (1998, str. 119) deli obdobja na:

- obdobje intenzivnega predstavljanja teoretičnih dognanj na področju računovodstva in njihova uporaba v praksi, ki je potekalo od leta 1965 do leta 1973;
- obdobje iskanja rešitev za uveljavljanje družbeno-ekonomskih odnosov, ki so jih prinašali ustavni amandmaji iz leta 1971 in zakon o združenem delu ter je potekalo od leta 1973 do 1978. leta;
- obdobje oblikovanja metodike za pripravljane računovodskih informacij, na podlagi katerih bi lahko izboljšali uspešnost in učinkovitost podjetij, ki je potekalo od 1979. leta do 1987. leta;
- obdobje intenzivne priprave na standardizacijo slovenskih računovodskih rešitev in osamosvojitve slovenske računovodske stroke, ki je trajalo od leta 1988 pa do leta 1993; ter
- obdobje po sprejemu slovenskih računovodskih standardov, ki poteka od leta 1994 naprej.

Skozi pet ključnih obdobj se je računovodska stroka v Sloveniji zelo razvila in pustila močan pečat, ki ga občutimo še danes. Strokovnjaki so na simpozijih dosegli, da so bile računovodske rešitve, razvite od tujih strokovnjakov, dokaj hitro prenesene v Slovenijo in se tudi razvile naprej. Majhna skupina slovenskih strokovnjakov, ki je bila vodilna v razvoju slovenske računovodske teorije, je izluščila bistvo in novosti, ki so prispevale k razvoju stroke. Glavni dosežki računovodske stroke v času 30 simpozijev so bili: ločitev računovodske funkcije od finančne, prepuščanje opredeljevanja računovodskih rešitev računovodskim strokovnjakom, primerljivost računovodskih izkazov slovenskih podjetij z izkazi tujih podjetij ter zahteve po večji strokovnosti računovodskih delavcev, etičnem ravnanju in večji vrednosti računovodskega znanja in računovodskih delavcev (Kavčič, 1998, str. 129–130).

Posebno pozornost želim nameniti ločitvi računovodske od finančne funkcije. Računovodstvo je informacijska funkcija, finančna funkcija pa izvajalna. Pobudo za delitev računovodstva od finančne funkcije je omenil Ivan Turk že leta 1965 na prvem simpoziju v referatu »Teoretski vidik stroškovnega računovodstva«. Predlagal je oblikovanje sektorja, ki bi vseboval knjigovodstvo, vrednostno planiranje, računovodski nadzor in računovodsko analiziranje. Sklep o organizaciji računovodstva je bil sprejet na kasnejših simpozijih. Da je Turkov

predlog prešel tudi v prakso, je moralo preteči kar nekaj časa, saj se sklepi simpozijev niso avtomatsko uresničevali tudi v praksi (Kavčič, 1998, str. 120–121).

V računovodstvu sta pomemben pečat pustila tudi posebno poklicno oblikovana **Kodeks računovodskih načel** in **Kodeks poklicne etike računovodij**, ki sta bila že večkrat dopolnjena. Računovodska načela so bila sprejeta z namenom pomagati strokovnjakom, ki opravljajo računovodsko delo, da bi se pri njem bolje znašli in da bi bili bolj ustvarjalni, da se pospeši prenos novejših teoretičnih dosežkov na področju računovodstva v prakso računovodskih strokovnjakov, še zlasti pri strokovnem usposabljanju mlajših, saj so tu še posebej v pomoč, da se ustvari trajnejša strokovna podlaga za oblikovanje računovodskih standardov, da se z listino, ki jo je mogoče primerjati s splošno sprejetimi računovodskimi načeli v drugih državah in je v številnih smereh celo precej širša od njih, saj obsega tudi načela, ki jih v svetu nimajo, slovenska računovodska stroka uveljavi tudi mednarodno, da se olajšajo stiki v mednarodnih ekonomskih odnosih ter da se razširi podlaga za nadaljnji razvoj te stroke v Sloveniji (Turk & Melavc, 1998, str. 41–42).

Kodeks računovodskih načel vsebuje:

- I. izhodiščna računovodska načela
- II. načela računovodskega izkazovanja gospodarskih kategorij
- III. knjigovodska načela
- IV. načela računovodskega predračunavanja
- V. načela računovodskega nadziranja
- VI. načela računovodskega analiziranja
- VII. načela računovodskega informiranja
- VIII. načela organiziranosti računovodske službe
sklepna stališča

Zakonska podlaga za računovodstvo je v Sloveniji urejena s SRS, ZGD, MSRP, zakonom o revidiranju in drugimi zakoni.

1.4.1 Slovenski računovodski standardi

SRS so opredeljeni kot pravila o strokovnem ravnanju na področju računovodenja, ki jih oblikuje Slovenski inštitut za revizijo. Oblikovanje SRS je spodbudil 5. člen zakona o računovodstvu iz leta 1989, ki je vrhovno strokovno organizacijo pooblastil, naj namesto države samostojno ter skladno z razvojem stroke v svetu in domačimi dosežki oblikuje svoje strokovne standarde. V Sloveniji so takšno smer razvijanja strokovnih standardov nadaljevali ZGD in zakon o revidiranju ter drugi zakoni, ki se sklicujejo nanju (SRS, 2006, Uvod).

SRS temeljijo na ZGD in določajo strokovna pravila računovodenja ter dopolnjujejo in podrobneje opredeljujejo zakonske določbe in opredelitve. Podrobno obdelujejo računovodska načela glede metod zajemanja in obdelovanja računovodskih podatkov,

oblikovanja in predstavljanja računovodskih informacij ter hrambe računovodskih podatkov in informacij (SRS, 2006, Uvod).

SRS so izvorna združitev domače računovodske teorije z mednarodnimi zahtevami, zlasti mednarodnimi standardi računovodskega poročanja in direktivami Evropske unije, njihova posebnost pa je obravnavanje računovodenja kot celote za notranje in zunanje potrebe podjetij (SRS, 2006, Uvod). Zajemajo finančno, stroškovno in poslovodno računovodstvo, torej so namenjeni tako zunanjemu kot tudi notranjemu poročanju.

Kljub temu da so SRS namenjeni tudi notranjemu poročanju, podrobno obravnavajo le tiste postopke, ki vplivajo na zakonsko predpisane računovodske izkaze predvsem za zunanje potrebe. V SRS torej niso urejene podrobnosti drugih računovodskih obračunov in predračunov niti za notranje niti za zunanje potrebe (Fekonja, Blatnik & Premk, 2009, str. 33).

SRS so namenjeni gospodarskim družbam, vendar pa jih lahko uporabljajo tudi druga podjetja, zavodi in državne organizacije, če to dovoljujejo državni predpisi.

SRS se delijo na splošne, obvezne in posebne.

Splošni SRS izhajajo iz zaporedja, po katerem so obravnavana računovodska načela, ti pa so:

SRS 1 Opredmetena osnovna sredstva

SRS 2 Neopredmetena sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitve

SRS 3 Finančne naložbe

SRS 4 Zaloge

SRS 5 Terjatve

SRS 6 Naložbene nepremičnine

SRS 7 Denarna sredstva

SRS 8 Kapital

SRS 9 Dolgoročni dolgovi

SRS 10 Rezervacije in dolgoročne pasivne časovne razmejitve

SRS 11 Kratkoročni dolgovi

SRS 12 Kratkoročne časovne razmejitve

SRS 13 Stroški amortizacije

SRS 14 Stroški materiala in storitev

SRS 15 Stroški dela in stroški povračil zaposlencem

SRS 16 Stroški po vrstah, mestih in nosilcih

SRS 17 Odhodki

SRS 18 Prihodki

SRS 19 Vrste poslovnega izida in denarnega izida

SRS 20 Računovodsko predračunavanje in računovodski predračuni

SRS 21 Knjigovodske listine

SRS 22 Poslovne knjige

SRS 23 Računovodsko obračunavanje in računovodski obračuni
SRS 24 Oblike bilance stanja za zunanje poslovno poročanje
SRS 25 Oblike izkaza poslovnega izida za zunanje poslovno poročanje
SRS 26 Oblike izkaza denarnih tokov za zunanje poslovno poročanje
SRS 27 Oblike izkaza gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje
SRS 28 Računovodsko nadziranje in nadziranje računovodenja
SRS 29 Računovodsko proučevanje (analiziranje)
SRS 30 Računovodsko informiranje

Med **obvezne SRS**, ki jih mora podjetje upoštevati pri zunanjem poročanju, spadajo:

SRS 1 Opredmetena osnovna sredstva
SRS 2 Neopredmetena sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitve
SRS 3 Finančne naložbe
SRS 4 Zaloge
SRS 5 Terjatve
SRS 6 Naložbene nepremičnine
SRS 7 Denarna sredstva
SRS 8 Kapital
SRS 9 Dolgoročni dolgovi
SRS 10 Rezervacije in dolgoročne pasivne časovne razmejitve
SRS 11 Kratkoročni dolgovi
SRS 12 Kratkoročne časovne razmejitve
SRS 13 Stroški amortizacije
SRS 14 Stroški materiala in storitev
SRS 15 Stroški dela in stroški povračil zaposlencem
SRS 17 Odhodki
SRS 18 Prihodki
SRS 19 Vrste poslovnega izida in denarnega izida
SRS 24 Oblike bilance stanja za zunanje poslovno poročanje
SRS 25 Oblike izkaza poslovnega izida za zunanje poslovno poročanje
SRS 26 Oblike izkaza denarnih tokov za zunanje poslovno poročanje
SRS 27 Oblike izkaza gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje

Podjetje je dolžno upoštevati tudi določbe drugih SRS, na katere se obvezni SRS nanašajo ali sklicujejo, ter Uvod v SRS. SRS navede še, da uporaba drugih SRS ni obvezna, marveč se priporoča pri notranjem poročanju.

Poleg splošnih in obveznih SRS obstajajo še **posebni SRS** od SRS 31 naprej, ki obravnavajo posebnosti računovodenja v organizacijah posameznih vrst in v primerih, ko niso upoštevane temeljne računovodske predpostavke, na katerih so zasnovani splošni SRS. Med posebne SRS uvrščamo:

- SRS 31 Računovodske rešitve v bankah (prenehal veljati 1. januarja 2006)
- SRS 32 Računovodske rešitve v zavarovalnicah (prenehal veljati 1. januarja 2007)
- SRS 33 Računovodske rešitve v društvih (1. januarja 2006 se je nadomestil s SRS 33 – Računovodske rešitve v društvih in invalidskih organizacijah)
- SRS 34 Računovodske rešitve v zadrugah
- SRS 35 Računovodsko spremljanje gospodarskih javnih služb
- SRS 36 Računovodske rešitve v nepridobitnih organizacijah – pravnih osebah zasebnega prava
- SRS 37 Računovodske rešitve v podjetjih v stečaju ali likvidaciji
- SRS 38 Računovodske rešitve v vzajemnih skladih
- SRS 39 Računovodske rešitve pri malih samostojnih podjetnikih posameznikih
- SRS 40 Računovodske rešitve v invalidskih organizacijah (prenehal veljati 1. januarja 2006)

1.4.2 Zakon o gospodarskih družbah

Zakonski okvir na področju računovodstva je tudi **ZGD**, ki določa temeljna statusna korporacijska pravila ustanovitve in poslovanja gospodarskih družb, samostojnih podjetnikov, povezanih oseb, gospodarskih interesnih združenj, podružnic tujih podjetij in njihovega statusnega preoblikovanja.

ZGD v 10 delih vključuje tudi določila za izdelavo letnega poročila in vodenje poslovnih knjig. Odločitve, ki se nanašajo na organiziranost računovodstva, pa prepušča podjetjem.

1.4.3 Mednarodni standardi računovodskega poročanja

MSRP so v Sloveniji stopili v zavezujočo uporabo, vendar le za nekatere poslovne subjekte, 1. maja 2004, ko se je Slovenija priključila Evropski uniji. Predstavljajo standarde, ki jih sprejme Mednarodni odbor za računovodske standarde (*International Accounting Standards Board*: odslej IASB). IASB sestavljajo organizacije revizorjev in drugih strokovnjakov za računovodstvo iz številnih držav.

Začetki MSRP segajo v leto 1966, ko se je pojavila pobuda za ustanovitev mednarodne študijske skupine, v katero bi bili vključeni (Fekonja et al., 2009, str. 19):

- Inštitut certificiranih računovodij Anglije in Welsa (ICAEW),
- Ameriški inštitut kvalificiranih javnih računovodij (AICPA) ter
- Kanadsko združenje pooblaščenih računovodij (CICA).

Izraz mednarodni računovodski standardi predstavlja sinonim za računovodske standarde, ki jih uporabljajo v različnih državah. Nasprotje MSRP so nacionalni računovodski standardi, ki jih sprejme posamezna država. Ko pa o MSRP govorimo v ožjem smislu, se nanašajo na mednarodne računovodske standarde (odslej MRS), ki jih je izdal Svet za mednarodne

računovodske standarde (*International Accounting Standards Committee*) (povzeto po Vozel, 2009, str. 6).

MSRP so sestavljeni iz:

- MSRP (od 1 do 8),
- Pojasnil Odbora za pojasnjevanje mednarodnih standardov računovodskega poročanja (OPMSRP),
- MRS (od 1 do 41),
- pojasnil Strokovnega odbora za pojasnjevanja (SOP).

Vozlova (2009, str. 7) navede, da se MRS včasih uporablja kot sinonim za MSRP, torej v širšem smislu, spet drugič kot del MSRP v ožjem smislu. Posledično je za pravilno razumevanje posameznih zahtev v zvezi z računovodskim poročanjem pomembno ustrezno poimenovanje.

MSRP se uporabljajo za računovodsko poročanje zunanjih potreb vseh pridobitno usmerjenih subjektov, ne glede na njihovo dejavnost in pravno organiziranost. Namenjeni so (Fekonja et al., 2009, str. 25):

- investitorjem (delničarji, ponudniki tveganega kapitala),
- zaposlenim oziroma njihovim predstavnikom,
- posojilodajalcem,
- dobaviteljem in drugim trgovcem,
- kupcem,
- državi in njenim organom ter
- javnosti.

MSRP in MRS ter pojasnila vsebujejo:

- MRS 1 Predstavljanje računovodskih izkazov
- MRS 2 Zaloge
- MRS 7 Izkaz denarnih tokov
- MRS 8 Računovodske usmeritve, spremembe računovodskih ocen in napake
- MRS 10 Dogodki po datumu bilance stanja
- MRS 11 Pogodbe o gradbenih delih
- MRS 12 Davek iz dobička
- MRS 16 Opredmetena osnovna sredstva (nepremičnine, naprave in oprema)
- MRS 17 Najemi
- MRS 18 Prihodki
- MRS 19 Zasluzki zaposlencev
- MRS 20 Obračunavanje državnih podpor in razkrivanje državne pomoči

MRS 21 Vplivi sprememb deviznih tečajev
MRS 23 Stroški izposojanja
MRS 24 Razkrivanje povezanih strank
MRS 26 Obračunavanje in poročanje pokojninskih programov
MRS 27 Konsolidirani in ločeni računovodski izkazi
MRS 28 Finančne naložbe v pridružena podjetja
MRS 29 Računovodsko poročanje v hiperinflacijskih gospodarstvih
MRS 31 Deleži v skupnih vlaganjih
MRS 32 Finančni instrumenti: predstavljanje
MRS 33 Čisti dobiček na delnico
MRS 34 Medletno računovodsko poročanje
MRS 36 Oslabitev sredstev
MRS 37 Rezervacije, pogojne obveznosti in pogojna sredstva
MRS 38 Neopredmetena sredstva
MRS 39 Finančni instrumenti: pripoznavanje in merjenje z izjemo nekaterih določb v zvezi z obračunavanjem varovanja pred tveganjem
MRS 40 Naložbene nepremičnine
MRS 41 Kmetijstvo

MSRP 1 Prva uporaba Mednarodnih standardov računovodskega poročanja
MSRP 2 Plačilo na podlagi delnic
MSRP 3 Poslovne združitve
MSRP 4 Zavarovalne pogodbe
MSRP 5 Nekratkoročna sredstva za prodajo in ustavljeno poslovanje
MSRP 6 Raziskovanje in vrednotenje rudnih bogastev
MSRP 7 Finančni instrumenti: razkritja
MSRP 8 Poslovni odseki

OPMSRP 1 Spremembe v obstoječih obveznostih razgradnje, ponovne vzpostavitve in podobnih obveznosti
OPMSRP 2 Delnice članov v zadrugah in podobni instrumenti
OPMSRP 4 Določanje, ali dogovor vsebuje najem
OPMSRP 5 Pravica do deležev, ki izhajajo iz skladov za razgradnjo, obnovo in ponovno oživljanje okolja
OPMSRP 6 Obveznosti iz udeležbe na specifičnem trgu – odpadna električna in elektronska oprema
OPMSRP 7 Uporaba pristopa preoblikovanja na podlagi MRS 29 Računovodsko poročanje v hiperinflacijskih gospodarstvih
OPMSRP 8 Področje uporabe MSRP 2

SOP-7 Uvedba evra
SOP-10 Državna pomoč – brez posebnih povezav s poslovnim delovanjem
SOP-12 Konsolidacija – podjetja za posebne namene

- SOP-13 Skupaj obvladovana podjetja – nedenarni prispevki podvižnikov
- SOP-15 Poslovni najemi – spodbudnine
- SOP-21 Davek iz dobička – povrnitev prevrednotenih neamortizljivih sredstev
- SOP-25 Davek iz dobička – spremembe davčnega položaja podjetja ali njegovih delničarjev
- SOP-27 Ocenjevanje vsebine transakcij, ki vključujejo pravno obliko najema
- SOP-29 Razkritje – sporazumi o koncesijskih storitvah
- SOP-31 Prihodki – transakcije neposredne zamenjave, ki vključujejo storitve oglaševanja
- SOP-31 Neopredmetena sredstva – stroški spletne strani

Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o gospodarskih družbah (ZGD-H) določa, da morajo po MSRP konsolidirano letno poročilo sestavljati tista podjetja, katerih vrednostni papirji so uvrščeni na katerega od organiziranih trgov vrednostnih papirjev v državah članicah EU, banke, zavarovalnice in druga podjetja, če tako odloči skupščina podjetja, vendar najmanj za pet let (povzeto po Fekonja et al., 2009, str. 45).

Iz ZGD izhaja tudi, da SRS ne smejo biti v nasprotju z MSRP.

2 VLOGA RAČUNOVODSTVA PRI UGOTAVLJANJU USPEŠNOSTI PODJETJA IN NJEGOVEGA PREMOŽENJSKEGA STANJA

V današnjem času se ustanavljajo nova, delujejo že uveljavljena in se zapirajo neuspešna podjetja. Podjetja za svoje poslovanje odgovarjajo, prevzemajo vsa tveganja in žanjejo sadove poslovnih uspehov. Smer poslovanja se lahko dandanes kaj hitro spremeni, zato so zaposleni primorani nenehno bedeti nad primerno potjo poslovanja, da prehitro ne zaide v neprijetno situacijo. V podjetju se vsakodnevno dogajajo poslovni dogodki (ne glede na to, ali gre za storitveno ali proizvodno podjetje), ki jih spremlja računovodja. Če želi računovodja s pomočjo računovodstva ugotavljati uspešnost podjetja in njegovega premoženjskega stanja, mora dobro poznati podjetje in njegovo poslovanje, zato v nadaljevanju najprej pojasnjujem, kaj je podjetje in kakšne poslovne funkcije opravlja.

2.1 Podjetje kot organizacijski sistem

2.1.1 Opredelitev pojma podjetje kot organizacijski sistem

Beseda **organizacija** je grškega izvora in pomeni napravo, orodje, pripravo, medtem ko v latinščini pomeni spojitev posameznih delov v celoto, zgradbo in organiziranje. Organizacija kot sistem predstavlja kompozicijo naravnih ali naravnih in tehničnih elementov, ki se združujejo, da bi s svojim delovanjem dosegli osebne ali družbene cilje (Lipičnik, 2005, str. 2). Organizacija omogoča posamezniku oziroma skupini posameznikov, da opravljajo naloge in dosegajo cilje, ki jih kot posamezniki ali neorganizirana skupina ne bi mogli (Kavčič, 1999, str. 14).

Podjetje lahko opredelimo kot konkretno obliko organizacije, poslovnega in sočasno tudi interesnega sistema v tržnem gospodarstvu. Pojavlja se kot zgodovinska, časovno pogojena, samostojna in gospodarsko zaokrožena ciljno usmerjena pridobitna organizacija (Kralj, 2003, str. 62).

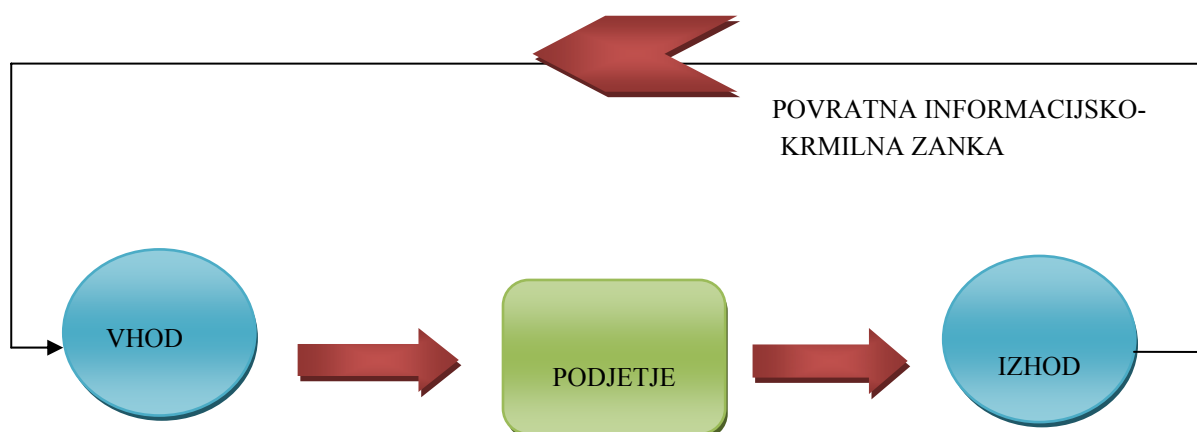
Med deležnike podjetja spadajo poslovodstvo, zaposleni, država, upravljavci, sindikati, podjetje kot sistem ter finančni in tržni udeleženci. Vsak od deležnikov ima v podjetju določeno nalogo ali pa le izvaja nadzor nad pravilnim poslovanjem podjetja.

Podjetje si na začetku poslovne poti določi poslanstvo in vizijo ter temeljne cilje, h katerim stremi ves čas delovanja. Za ustanovitev podjetja je potrebna določena višina kapitala, ki ga prispevajo lastniki podjetja, ki izberejo pravno-organizacijsko obliko. Vsako podjetje se ustanovi z namenom dolgotrajnega delovanja in nenehnega razvijanja in rasti ter zadovoljitve širšega kroga deležnikov.

Upravljavci in poslovodje podjetja si prizadevajo smotrno razporediti ali prerazporejati lastniški kapital in tuja sredstva z namenom, da podjetje nabavlja blago, prideluje pridelke, proizvaja izdelke ali opravlja storitve v neki gospodarski panogi ter da v razmerah tveganja s prodajo na trgu ob veljavi tržnih zakonitosti ustvarja z vidikov gospodarjenja vrednosti in v njih vrednostne izide. Vrednostne izide je mogoče pojmovati kot prihodke, dodano vrednost in dobiček, ki ga upravljavci razdeljujejo po nekih sodilih med udeležence v poslovanju, z ustreznim delom kot nerazdeljenim dobičkom pa poskrbijo za razvoj in rast podjetja (Kralj, 2003, str. 62).

Podjetje lahko uspešno posluje kot organizacijski sistem v določenem okolju le, če je sistem uravnotežen. To pomeni, da se prek ustrezne povratne zanke krmili vhode v sistem glede na izhode oziroma povpraševanje na trgu (glej Sliko 6) (povzeto po Podjetje kot organizacijski sistem v določenem okolju, 2009, str. 1).

Slika 6: Podjetje kot organizacijski sistem v določenem okolju



Vir: Podjetje kot organizacijski sistem v določenem okolju, 2009, str. 1.

Omenjena sistema, torej vhod in izhod, sta v ravnovesju le, če okolje sprejme vse tisto, kar podjetje proizvede. Če pa se podjetje ne prilagaja na zahteve okolja, podjetje potrebuje aktualne spremembe (povzeto po Podjetje kot organizacijski sistem v določenem okolju, 2009, str. 1).

Podjetje zasleduje številne cilje, ki si jih zastavi, izmed katerih (menim, da) so najpomembnejši tisti, ki prispevajo k rasti in širitvi podjetja, torej ustvarjanje pozitivnega poslovnega izida, zadovoljevanje povpraševanja na trgu, dajanje zaposlitve, uresničitev interesov udeležencev in možnost poslovnega sodelovanja. Šele ko podjetje doseže osnovne cilje, lahko prispeva k pokritju izdatkov raznih družbenih dejavnosti in daje sponzorstvo.

Oblike organiziranosti in pravne oblike podjetij so se skozi čas razvijale v različnih smereh. Vzporedno s tehnološkim napredkom so nastajale tudi nove vrste podjetij, ki delujejo na različnih trgih povsod po svetu, torej na mednarodnih in nacionalnih.

Glede na način sodelovanja med člani ali način povezanosti organizacijskih enot Bojnec, Čepar, Kosi in Nastav (2007, str. 39–40) ločijo tri osnovne tipe podjetij:

- **podjetja brez hierarhije**, pri čemer gre za skupino ljudi, ki sodelujejo brez odnosov nadrejenosti/podrejenosti (majhna podjetja);
- **podjetja z enostavno hierarhijo**, v katerih ena oseba neposredno nadzira zaposlene in sprejema temeljne odločitve (manjša podjetja z nekaj zaposlenimi in enim šefom);
- **podjetja z večstopenjsko hierarhijo**, v katerih glavni šef samo posredno nadzira zaposlene na nižjih ravneh (delniška družba).

Glede na število udeležencev poznamo tri osnovne oblike podjetij (Bojnec et al., 2007, str. 40):

- **samostojni podjetnik** – s. p., ki je v lasti ene osebe;
- **družabništvo ali partnerstvo**, ki je podjetje v lasti dveh ali več oseb (družba z omejeno odgovornostjo – d. o. o. – in družba z neomejeno odgovornostjo – d. n. o.);
- **delničarstvo** oziroma **delniška družba** – d. d.

ZGD predpisuje, da se gospodarska družba lahko organizira v **osebno družbo** ali **kapitalsko družbo**. Med osebne družbe se uvrščajo družba z neomejeno odgovornostjo, komanditna družba in tiha družba. V kapitalske družbe sodijo družba z omejeno odgovornostjo, delniška družba, komanditna delniška družba in evropska delniška družba. Najpogostejši pravni obliki v Sloveniji sta samostojni podjetnik in družba z omejeno odgovornostjo.

ZGD deli družbe po velikosti na **mikro**, **male**, **srednje** in **velike**, pri čemer se upoštevajo tri merila: povprečno število delavcev v poslovnem letu, čisti prihodki in vrednost aktive.

Eno od izhodišč, ki jih mora pri vzpostavljanju organizacije v podjetju upoštevati organizator, je spisek nalog podjetja. Posamezne opravke lahko po sorodnosti združujemo v posamezne sklope, ki jih imenujemo funkcije, izvednice ali področja (Mihelčič, 2004, str. 10).

2.1.2 Poslovne funkcije³

Funkcija je opredeljena kot tisti del predvsem strokovno sorodnih opravkov, z izvajanjem katerih pomagamo uresničiti naloge združbe, oziroma zajema skupino strokovno sorodnih opravkov, s katerimi neposredno opravimo posebno nalogo ali del skupne naloge združbe. Funkcije, s katerimi v združbi prednostno zagotavljajo ponavljanje poteka poslovnega kot obnovitvenega procesa, večina avtorjev imenuje **poslovne funkcije** (Mihelčič, 2004, str. 10).

Poslovni proces se razčleni na temeljne ali izvajalne poslovne funkcije:

- nabavna funkcija,
- proizvodjalna funkcija,
- prodajna funkcija,
- finančna funkcija,
- tehnična funkcija in
- kadrovska funkcija.

Vse poslovne funkcije so povezane med seboj, nekatere bolj, spet druge nekoliko manj. Povezanost funkcij je pogoj, da lahko poslovni proces poteka nemoteno, brez zapletov.

Ob temeljnih poslovnih funkcijah so še odločevalne in informacijske funkcije. Med **odločevalne funkcije** spadajo (Turk, Kavčič & Kokotec - Novak, 1998, str. 35):

- funkcija načrtovanja,
- funkcija pripravljanja izvajanja in
- funkcija nadziranja.

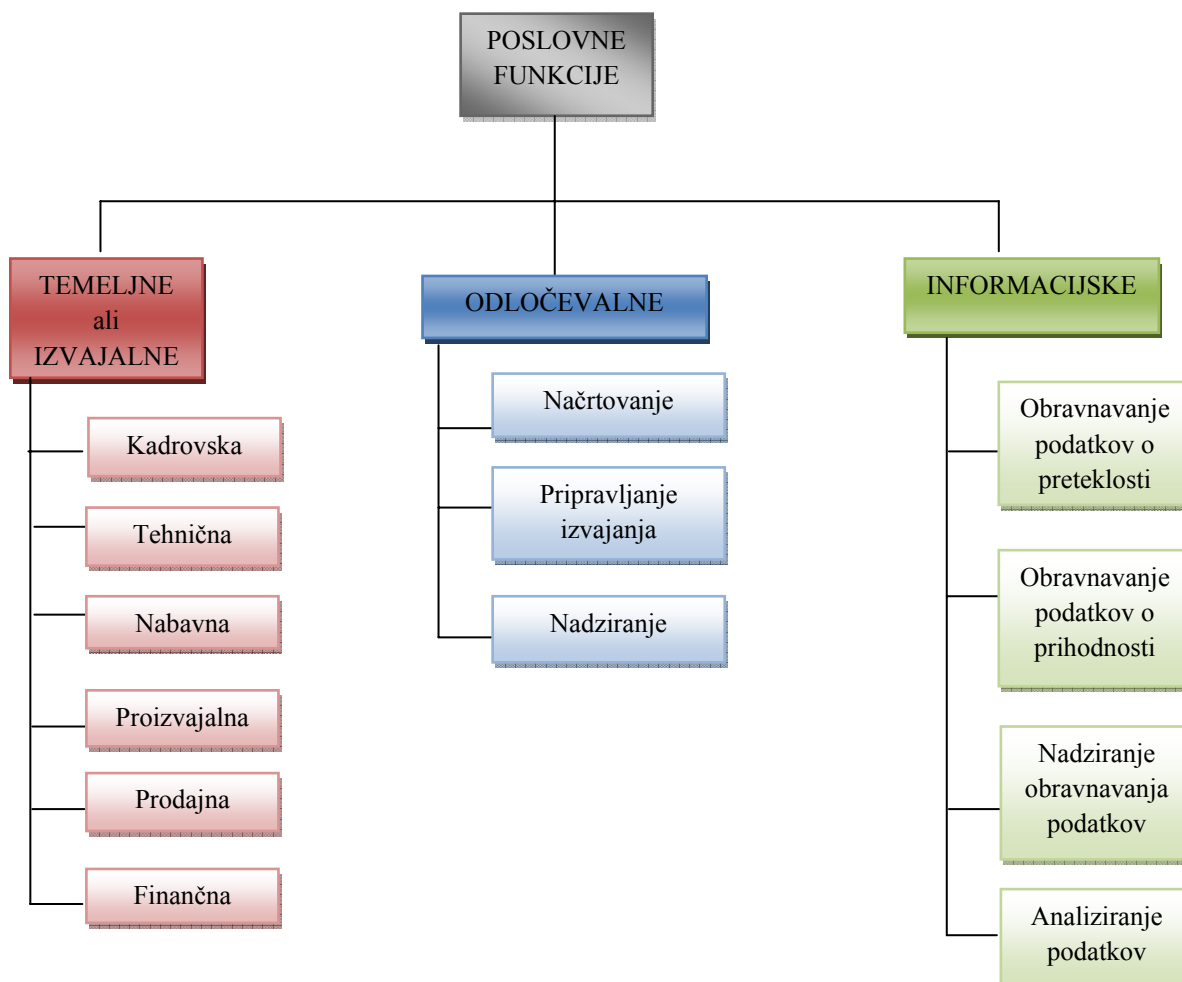
Informacijske funkcije sem že omenila v točki 1.1.3, zato jih samo navajam v Sliki 7.

Kot prvo izmed temeljnih funkcij opredeljujem **nabavno funkcijo**, saj je v zadnjih nekaj letih močno pridobila pomen in vpliv na poslovanje podjetja. Obsega naročanje in prevzemanje delovnih predmetov oziroma storitev in skladiščenje delovnih predmetov, ki vstopajo v poslovni proces podjetja. Omenjeni obseg nabavne funkcije je dopolnjen še s trženjsko funkcijo, katere namen je proučevanje nabavnega trga, načrtovanje nabave, odločitve o

³ Poslovne funkcije sem med drugim povzemala tudi po Miranu Mihelčiču, za katerega je značilno, da uporablja posebne pojme, ki jih nisem spreminjala.

dobaviteljnih ter oblikah in načinih nabavnega poslovanja, nabavnih poteh, stikih z dobaviteljnih, razvidovanje, analiziranje nabave, skladiščenje delovnih predmetov, kontrola dobavljenih predmetov ter kontroliranje in analiziranje nabavnega poslovanja v celoti (Mihelčič, 2004, str. 44).

Slika 7: Poslovne funkcije



Nabavna funkcija je v današnjem zasičenem trgu zelo pomembna, saj lahko s primerno organiziranostjo, inovativnostjo nabave ter sodelovanjem s partnerji in dobavitelji znatno zniža stroške ali poveča kakovost izdelka oziroma storitve.

Povezana je z vsemi temeljnimi poslovnimi funkcijami, izmed katerih najbolj izstopajo prodajna, proizvodjalna in finančna.

Naslednja izmed temeljnih poslovnih funkcij je **proizvajalna funkcija**. Proizvajalna funkcija predstavlja nepogrešljiv del pri nastajanju poslovnih učinkov proizvodnega podjetja. Da poteka nemoteno, so potrebne prvine poslovnega procesa, in sicer delovna sila, storitve, predmeti dela ter delovna sredstva.

Proizvodno podjetje lahko izboljša učinkovitost proizvodnje, če pozna odgovore na vprašanja: kje, kaj, koliko in kako proizvajati, kako izboljšati kakovost proizvodov in izkoriščati zmogljivosti ter preprečevati izgube med delovnim časom. Seveda mora podjetje tudi realizirati vse odgovore na zastavljena vprašanja.

Proizvajalna funkcija je prav tako kot nabavna povezana z drugimi funkcijami, najbolj s funkcijo prodajanja, saj le-ta trži proizvode oziroma storitve na trgu.

Če povzamem Mihelčičeve besede (2004, str. 320), je **prodajna funkcija** sinonim za varstvo in razpečavo proizvodov oziroma storitev na trgu. Postaja ena izmed najzahtevnejših funkcij današnjega časa, saj je prodaja izdelkov oziroma storitev na trgu eden izmed glavnih ciljev vsakega podjetja, ki namerava ostati na trgu na dolgi rok.

Ker je prodajna funkcija temeljna poslovna funkcija, ima zelo razvejane in pomembne naloge, med katere v glavnem spadajo raziskava trga, načrtovanje prodaje, oblikovanje in uresničevanje politike izdelka in cen, prodaja proizvodov ali storitev, ustvarjanje in usmerjanje oglaševanja, pospeševanje prodaje, analiziranje in načrtovanje stroškov, ki so nastali pri prodaji, ter kontrola in analiza prodaje.

Prodajna funkcija je povezana s proizvodnjo, kadrovske in finančno funkcijo, seveda ne gre pozabiti tudi na druge temeljne poslovne funkcije.

Finančna funkcija je prav tako ena izmed temeljnih poslovnih funkcij podjetij. Njene dejavnosti so predvsem predložitev načrtov financiranja in njihova uresničitev, ovrednotenje finančnih instrumentov ter izvedba plačilnega prometa. Te temeljne dejavnosti določajo tudi naloge finančne funkcije, katere razsežnost je odvisna od lastnosti osnovne dejavnosti podjetja (Peterlin, 2002, str. 1).

Po poslovno-finančnih načelih med neposredne cilje finančne funkcije spadajo zagotavljanje plačilne sposobnosti podjetja, prispevanje k dolgoročni donosnosti lastniškega kapitala, zmanjšanje tveganja v poslovanju in poslovna neodvisnost podjetja (Peterlin, 2002, str. 2).

Finančna funkcija je povezana z vsemi drugimi temeljnimi poslovnimi funkcijami, saj ima vsaka poslovna odločitev, ki jo podjetje sprejme, finančne posledice.

Kot predzadnjo temeljno poslovno funkcijo opisujem **tehnično funkcijo**, katere vsebina obsega preskrbo, pripravo, vzdrževanje in varovanje delovnih sredstev. V ta okvir uvrščamo postavitev in zagotavljanje delovanja sredstev dela, njihovo tekoče in investicijsko vzdrževanje, a tudi tehnično in drugo varstvo (Mihelčič, 2004, str. 35).

Tehnična funkcija deluje v tesni povezavi tudi z drugimi temeljnimi poslovnimi funkcijami, še posebno s finančno, nabavno in proizvodnjo funkcijo.

Kadrovska funkcija je definirana kot planiranje, usmerjanje, usklajevanje, kontrola in razvoj mreže kadrovske procesov v celi organizaciji, ki se nanašajo na ocenjevanje kadrovske

potreb, odkrivanje kadrovskih virov, preskrbo podjetij s kadri, izbiranje ustreznih kadrov, njihovo nameščanje na delovne naloge, premeščanje ob spremenjenih pogojih, družbeno in delovno izobraževanje, ustrezno informiranje kadrov, skrb za njihovo socialno varnost in delovne razmere, varstvo pri delu, delitev osebnih dohodkov ter proučevanje in razvoj organizacijskih razmerij (Kadrovska funkcija, 2009, str. 1).

Kadrovska funkcija je v zadnjih letih postala ena izmed zelo pomembnih funkcij, saj zaposleni v podjetju s pridobljenim znanjem, veščinami in motivacijo zelo veliko prispevajo k večji vrednosti ter uspešnosti poslovanja.

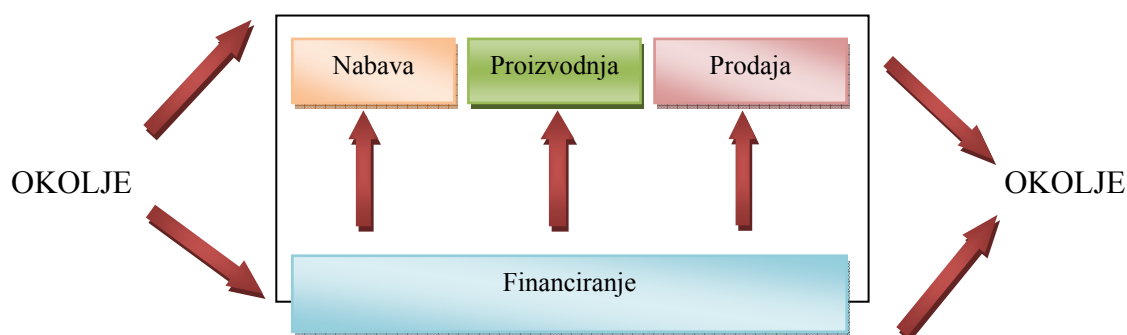
2.1.3 Poslovanje podjetja

Poslovanje v najširšem pomenu predstavlja okvir poslovnim procesom. Znotraj tega pa proizvaja in prodaja izdelke, pridelke in druge proizvode, nakupuje in prodaja blago ter opravlja, posreduje in prodaja storitve. Poslovni proces podjetja je v okviru poslovanja določeno notranje delovanje, s katerim se podjetje ukvarja na dolgi rok (Mihelčič, 2004, str. 8).

Bistvo **poslovnega procesa** je nenehno ponavljanje določenih spleto delovnih postopkov, kar predstavlja tudi gospodarsko nalogo podjetja. Poslovni proces je sestavljen iz treh stopenj in faz (Pučko & Rozman, 1996, str. 30):

- nabave vseh potrebnih poslovnih prvin,
- proizvodnje in
- prodaje.

Slika 8: Poslovni proces



Vir: D. Pučko & R. Rozman, Ekonomika podjetja, 1996, str. 31.

Da podjetje zagotovi nemoteno delovanje poslovnega procesa, se morajo faze poslovnega procesa nenehno oskrbovati s finančnimi sredstvi. Zaradi omenjenega razloga je pomemben sestavni del poslovnega procesa tudi proces financiranja.

Posamezna podjetja se na podlagi tržnih signalov (zaznavanje, česa na trgu primanjkuje, prodaja katerih dobrin prinaša največje uspehe, kateri proizvodni dejavniki na trgu dosegajo ugodne cene) ter lastnih razvojnih načrtov odločajo o proizvodnji dobrin in storitev ter nabavnih količinah posameznih vrst proizvodnih dejavnikov (Bojnec et al., 2007, str. 54–55).

Pri proizvodjanju končnih izdelkov in izvajanju storitev podjetje uporablja **proizvodne dejavnike**. Med proizvodnimi dejavniki nastopajo (Bojnec et al., 2007, str. 55–56):

- **sredstva za delo**, ki so sredstva podjetja, ki se v procesu proizvodnje ne porabljajo, temveč samo izrabljajo, zaradi česar lahko sodelujejo v več proizvodnih procesih; za delovna sredstva je bistveno, da s svojo substanco ne prehajajo v proizvedeni proizvod, se v enem proizvodnem procesu ne potrošijo v celoti, temveč postopoma prenašajo svojo vrednost na nove proizvode, zato ne spreminjajo svoje materialne oblike;
- **predmeti dela** v procesu proizvodnje spreminjajo svojo obliko v željeni proizvod ali storitev; v enem proizvodnem procesu prenesejo svojo vrednost na nov proizvod; glede na stopnjo dodelanosti jih razdelimo na: naravna bogastva, surovine in materiale, polizdelke in nedokončane proizvode;
- **delo** vpliva na delovna sredstva in predmete dela v procesu nastajanja novih dobrin in storitev; človek organizira, vodi in usmerja spreminjanje predmetov dela v proizvode;
- kupljene **storitve** pri drugih podjetjih in organizacijah.

Podjetje se ustanovi z namenom dolgotrajnega delovanja ter morebitne rasti in širjenja. Z začetkom poslovanja trajno opravlja poslovne operacije, s katerimi izvaja določene gospodarske naloge, ker s tem upraviči svoj obstoj. Da pa sploh lahko opravlja poslovne operacije, potrebuje prvine, ki jih preoblikuje v končne poslovne učinke in jih proda na trgu, s čimer ustvarja dobiček. Večje število poslovnih dogodkov je potrebnih, da steče poslovanje podjetja. Ker podjetje teži k doseganju kar največje ekonomske uspešnosti, mora stalno skrbeti, da bo dosegalo kar najbolj skladno in enotno potekanje poslovnih postopkov oziroma poslovnih dogodkov v podjetju. To mu omogoča vedno znova potrjevati, da je to dinamična, pa vendar usklajena celota v okviru splošne gospodarske dinamike v družbi (povzeto po Pučko & Rozman, 1996, str. 22).

Podjetje deluje in posluje v **okolju**, s katerim vstopa v številne odnose. Za podjetje so najpomembnejši odnosi s kupci proizvodov in storitev ter odnosi z drugimi podjetji, s katerimi so vzpostavljene poslovne povezave. Podjetje ima šest najpomembnejših povezav in menjalnih razmerij z okoljem (Bojnec et al., 2007, str. 60):

- z zaposlenimi, ki so za podjetje vir dela;
- z dobavitelji, ki so za podjetje vir surovin, materiala, polproizvodov in storitev;
- s kupci proizvodov in storitev, ki so za podjetje vir prihodkov;
- z vlagatelji in posojilodajalci, ki so za podjetje vir finančnih sredstev;

- z dolžniki (posojilojemalci ali nekaterimi kupci), ki so za podjetje vir terjatev oziroma je podjetje zanje vir kreditiranja;
- z državo, ki s pravili in ukrepi oblikuje ekonomsko in institucionalno okolje podjetja.

2.2 Vloga računovodstva pri ugotavljanju uspešnosti podjetja in njegovega premoženjskega stanja

Podjetja se pri poslovanju povsem samostojno odločajo v gospodarskih okoljih, znotraj katerih je bil dosežen največji gospodarski in družbeni napredek. Povedano se kaže v tveganju in prevzemanju odgovornosti za poslovne dejavnosti ter v samostojni izbiri poslovnih oblik in gospodarskih dejavnosti. Pri izbiri gospodarskih dejavnosti se je treba zavedati, da se z uspešnim obvladovanjem tveganja lahko dosega tudi vedno večje koristi (Koletnik, 1996, str. 13).

Za uspešno obvladovanje tveganja in zaradi upoštevanja zakonskega okvira mora podjetje pri poslovanju voditi razvide oziroma evidence. Razvidi vsebujejo podatke o ustanovitvi, razvoju in poslovanju podjetja. Vodstvo podjetja je lahko mesečno, tedensko ali dnevno seznanjeno z dogodki poslovanja, procesi in stanji, proizvodi oziroma storitvami, sredstvi, terjatvami, obveznostmi ter doseženim poslovnim izidom. Prav tako mora biti o poslovanju podjetja po zakonskih predpisih obveščeno tudi okolje, s katerim vstopa v številne odnose. Okolje predstavlja predvsem vse zunanje uporabnike.

Uspešno podjetje je tisto, ki mu uspe v zelo natrpanem trgu ostalih ponudnikov doseči zastavljeni ali preseženi pozitivni poslovni izid, povečati svoje premoženje in se razvijati. Da lahko uspešno podjetje doseže omenjene cilje, potrebuje sredstva, ki jih preudarno razporedi glede na sprejete poslovne odločitve.

Po predlogu Rebernika (1999, str. 260) se temeljne poslovne odločitve nanašajo na načine, kako dosegati dobiček, kako povečevati premoženje podjetja in kako zagotavljati zadostno količino sredstev. Za sprejetje poslovnih odločitev potrebujemo določene informacije, prikazane v računovodskih izkazih.

Z bilanco stanja lahko primerjamo stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev v določenem obdobju s preteklim poslovnim letom ali med več leti. Med primerjavo pridemo do različnih zaključkov in predvsem do različnih vzrokov, ki so pripeljali do aktualnih sprememb, ter nato iščemo vzroke zanje in smotrno oblikujemo organizacijo poslovanja podjetja.

Izračunana razlika med celotnimi prihodki in celotnimi odhodki nakazuje poslovni izid poslovnega leta, ki je lahko pozitiven ali negativen. S primerjavo izkazov poslovnega izida med več leti lahko naredimo analizo, ki nam pokaže realno stanje poslovnega izida in možne vzroke za določene razlike med leti.

Informacije, ki jih razberemo iz izkaza denarnih tokov, so pomembne pri sprejemanju odločitev pri poslovanju, naložbenju in financiranju. Tudi omenjeni izkaz predstavlja orodje za izvedbo analize, s katero se določi trend spremembe denarnih sredstev med leti.

Z uporabo izkaza gibanja kapitala vodstvo podjetja lažje sprejme določene poslovne odločitve, povezane s kapitalom.

Vsi računovodski izkazi so namenjeni temu, da bi tisti, ki odločajo o razvojni politiki podjetja, dobili čim bolj stvarno sliko o poslovanju podjetja. Stvarna slika o poslovanju podjetja se dobi z analiziranjem računovodskih izkazov. Posledica analiziranja računovodskih izkazov so najbolj pogosto izračunani različni **kazalniki**.

Kazalnik lahko opredelim kot relativno število, dobljeno s primerjavo dveh velikosti, ki omogoča oblikovati sodbo o poslovanju (SRS, 2006, 29.40).

Za pravilno interpretacijo izračunanih kazalnikov je pomembno ugotoviti, kaj v resnici stoji za temi podatki in kakšen je njihov globlji pomen. Zavedati se je potrebno, da z nekaj računovodske spretnosti podjetnik nekatere slabosti poslovanja lahko prikrije oziroma prikaže poslovanje v taki luči, kot je zanj najugodnejše (Bojnec, 2007, str. 220).

Pri analiziranju poslovanja se uporablja več različnih **metod** (Rebernik, 1999, str. 265):

- metoda razčlenjevanja ali analiziranja,
- metoda primerjanja ali komparacije,
- metoda izločevanja ali eliminiranja,
- metoda osamljanja ali izoliranja in
- metoda strnjevanja ali sinteza.

Bojnec (2007, str. 234–235) meni, da je treba v nekaterih primerih, če želimo podrobneje spoznati delovanje podjetja ali delovanje posameznega poslovnega procesa, posamezne sestavine podjetja ali poslovnega procesa razčleniti na manjše elemente. Razčlenjevanje ali analiza poteka tako dolgo, dokler na njeni podlagi ne dobimo tako majhnih elementov, ki jih naprej ni več smiselno razčlenjevati. Z metodo primerjave ali komparacije posamezne elemente med seboj primerjamo in tiste, ki med seboj niso primerljivi ali so nepomembni, z metodo izločevanja ali eliminacije izpustimo iz obravnave. Z metodo osamljanja ali izoliranja posamezne elemente lahko posebej izberemo in jih podrobneje proučimo. V končni fazi vse pomembne vmesne in končne ugotovitve med seboj povežemo z metodo strnjevanja ali sinteze.

Glede na potrebe po finančnem in gospodarskem načinu presojanja se računovodski kazalniki delijo na (Kavčič, 2001, str. 25–32):

- **Temeljne kazalnike stanja financiranja.** Pri kazalnikih stanja financiranja izhajamo iz podatkov na pasivni strani bilance stanja in tako izvedemo navpično analizo obveznosti do virov sredstev. Na ta način ugotovimo način financiranja sredstev podjetja. Sredstva podjetja so financirana z lastnimi ali tujimi viri financiranja. Način financiranja vpliva na dobičkonosnost podjetja in finančno tveganje. Če podjetje uporablja cenejše vire financiranja, se dobičkonosnost podjetja poveča. Podjetju se bolj izplača financiranje sredstev z dolgom, ker lastniki zahtevajo večjo dobičkonosnost kot banke. Financiranje sredstev s kapitalom je dokaj drag vir financiranja, zagotavlja pa večjo varnost naložb upnikov.
- **Temeljne kazalnike stanja investiranja (naložbenja).** Podatke za kazalnike stanja investiranja pridobimo z aktivne strani bilance stanja, z uporabo katere izvedemo navpično analizo sredstev. Z analizo ugotovimo ugodnosti sestave sredstev podjetja s prikazom deleža posamezne vrste v vseh sredstvih. Kazalniki so najpomembnejši za notranje uporabnike, njihova vrednost pa je odvisna od značilnosti podjetja, s tem mislimo predvsem kapitalsko in delovno intenzivnost.
- **Temeljne kazalnike vodoravnega finančnega ustroja.** Kazalnike vodoravnega finančnega ustroja izračunamo iz podatkov, ki so navedeni na aktivni in pasivni strani bilance stanja, ter jih med seboj lahko primerjamo. Pokažejo, kako je financirano premoženje podjetja in ali je sestava financiranja prilagojena sestavi sredstev. Zanimivi so za posojilodajalce, saj gre za kazalnike plačilne sposobnosti.
- **Temeljne kazalnike obračanja.** Potrebne podatke za izračun kazalnikov obračanja dobimo iz bilance stanja in izkaza poslovnega izida. Izračunamo lahko, koliko prihodkov podjetje ustvari z določenimi sredstvi oziroma kolikokrat se določena sredstva spremenijo v denar. Tem večja je vrednost posameznega kazalnika, tem hitreje se sredstva obračajo. Treba je upoštevati, da je hitrost obračanja različnih vrst sredstev različna in da je primerljiva s sorodnimi podjetji.
- **Temeljne kazalnike gospodarnosti.** To so kazalniki poslovne uspešnosti, ker prikazujejo dosežene prihodke glede na ustvarjene dohodke. Višjo vrednost imajo kazalniki, bolj uspešno je podjetje.
- **Temeljne kazalnike dobičkonosnosti.** Kazalniki imajo v števcu izid in v imenovalcu vložek. Iz tega izhaja, da je imenovalec treba prilagoditi, da lahko izračunamo povprečje. Najbolj so uporabni za lastnike podjetij, ki jih med drugim najbolj zanima dobičkonosnost kapitala. S temi kazalniki dobimo vpogled v poslovanje podjetja kot celote.
- **Temeljne kazalnike dohodkovnosti.** Kazalniki prikazujejo razdelitev dohodka med udeležence podjetja in uspešnost podjetja pri prejemkih, ki jih dobivajo zaposleni.
- **Temeljne kazalnike denarne tokovnosti.** Za izračun kazalnikov uporabljamo izkaz denarnega toka. Prikazujejo razliko med pritoki in odtoki posamezne dejavnosti (financiranje, poslovanje in investiranje).

Računovodski kazalniki temeljijo na računovodskih podatkih, katerih izračun je praviloma naloga računovodstva in katerih predstavitev je povezana s pripravo letnega poročila, ki pojasnjuje letne računovodske izkaze (Turk et al., 1999, str. 608).

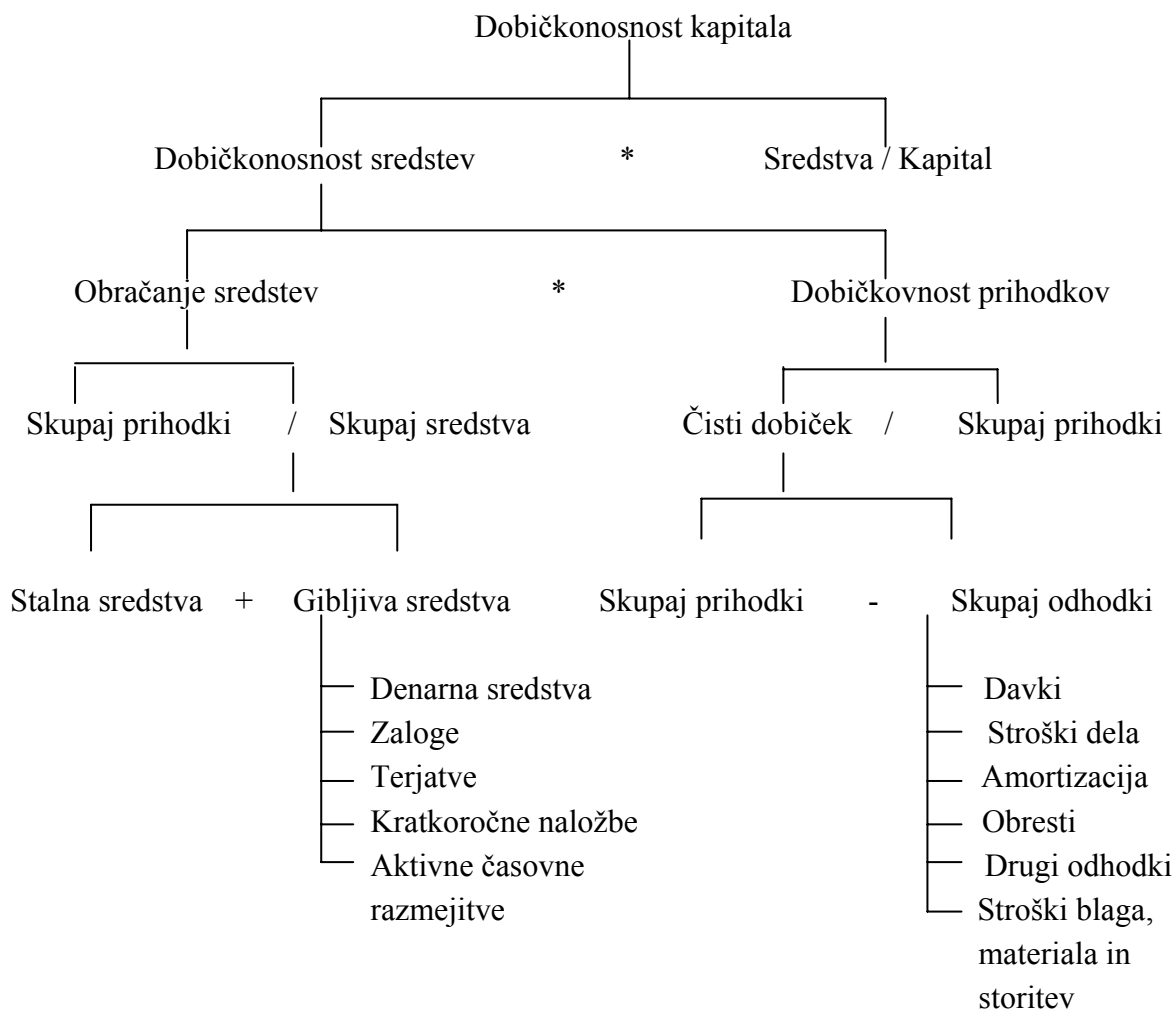
Podjetje za potrebe notranjega poročanja izbere računovodske kazalnike samo, medtem ko so za potrebe zunanjega poročanja določeni s SRS 30.28 (2006), vendar niso obvezni. V nadaljevanju navajam računovodske kazalnike, katere običajno podjetja navajajo v letnem poročilu:

- stopnja lastniškosti financiranja,
- stopnja dolgoročnosti financiranja,
- stopnja osnovnosti investiranja,
- stopnja dolgoročnosti investiranja,
- koeficient kapitalske pokritosti osnovnih sredstev,
- koeficient neposredne pokritosti kratkoročnih obveznosti,
- koeficient pospešene pokritosti kratkoročnih obveznosti,
- koeficient kratkoročne pokritosti kratkoročnih obveznosti,
- koeficient gospodarnosti poslovanja,
- koeficient čiste dobičkonosnosti kapitala,
- koeficient dividendnosti osnovnega kapitala.

Računovodske kazalnike lahko primerjamo med seboj, saj se izračunavajo kot obračunski in predračunski kazalniki. Podjetje se samo odloči o smeri primerjanja le, kadar gre za notranje potrebe. Če standard za zunanje poročanje zahteva takšno primerjanje, ga je podjetje dolžno upoštevati.

Računovodske kazalnike je mogoče tudi povezati v urejen prikaz, s katerim dobimo povezan sistem kazalnikov. Ta sistem omogoča logične odvisnosti in povezave med posameznimi kategorijami, poveča se tudi njihova skupna izrazna moč. Med najbolj razširjene sisteme povezanih kazalnikov spada sistem kazalnikov **Du Pont**, ki je bil razvit že leta 1919. Uvedlo ga je ameriško podjetje *I.E. Du Pont de Nemours & Company*. Predstavlja celoto logično povezanih kazalnikov v piramidno obliko z izhodiščnim kazalnikom dobičkonosnosti kapitala. Du Pontov sistem povezanih kazalnikov predstavljam v Sliki 9.

Slika 9: Du Pontov sistem povezanih kazalnikov



Vir: M. Tekavčič & A. Megušar, *Analiziranje uspešnosti poslovanja s pomočjo sistema med seboj povezanih kazalnikov*, 2006.

3 ORGANIZACIJA RAČUNOVODSTVA V PODJETJU BREST POHIŠTVO D.O.O.

3.1 Predstavitev podjetja Brest Pohištvo d.o.o.

Podjetje Brest Pohištvo d. o. o. (odslej podjetje), se nahaja na jugu Slovenije, bolj natančno: v Cerknici, poleg svetovno znanega presihajočega Cerkniškega jezera. Ima več kot 60-letno tradicijo, ki se je razvila iz prvotnega trgovanja s hlodovino ter kasneje iz posameznih žagarskih obratov in majhnih delavnic v osnovno dejavnost podjetja, ki je proizvodnja furniranega pohištva. Letno predelajo 2,000.000 m² najrazličnejših vrst furnirja in izdelajo preko 430.000 kosov pohištva. Od leta 1995 je v zasebni lasti. Obsega 28.000 m² pokritih in 22.000 m² odprtih površin. Letno v podjetju ustvarijo prek 25 mio evrov prometa (O podjetju, 2008).

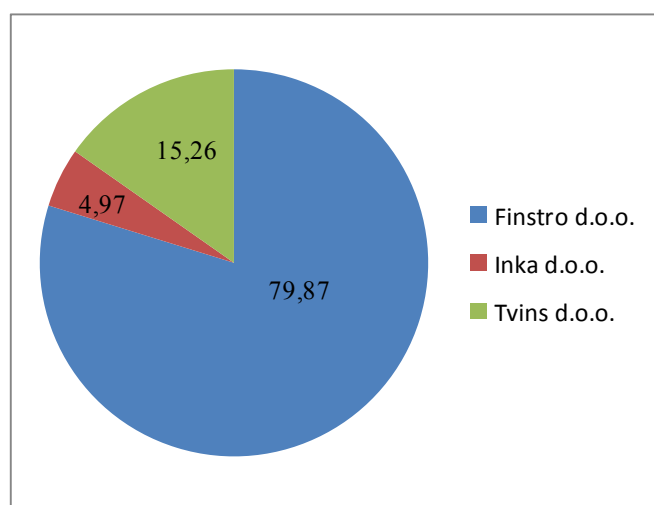
Slika 10: Logotip podjetja Brest Pohištvo d. o. o.



Vir: Logotip podjetja, 2008.

Lastništvo podjetja je razdeljeno med podjetja Finstro d. o. o., Inka d. o. o., in Tvins d. o. o., z različnimi odstotki lastništva, kar je razvidno iz Slike 11.

Slika 11: Lastništvo podjetja v %



Vir: Letno poročilo podjetja Brest Pohištvo d. o. o., za leto 2008, str. 3.

Podjetje nima podružnic in je odvisno. Po razčlenitvi ZGD o velikosti podjetij se uvršča med srednja podjetja.

Pogoje za kakovostno proizvodnjo funkcionalnega in modernega pohištva ustvarjajo razvojna strategija vodstva podjetja, sodoben način poslovanja, tehnološke zmogljivosti ter strokovnost in inovativnost zaposlenih. Neposredna bližina avtoceste, železnice, letališča in Luke Koper predstavlja idealno transportno infrastrukturo, ki podjetju omogoča globalno trženje.

Pomemben vidik razvojne strategije podjetja je razvoj sodobnega strojnega parka in stalno izobraževanje strokovnih kadrov, s ciljem povečati konkurenčnost in zvišati kakovost. Celotno poslovanje podjetja deluje po načelih standardov ISO 9001 in ISO 14001. Veliko pozornosti posvečajo razvoju novih programov. V podjetju izdelujejo visoko kakovostno in zahtevno pohištvo z znanjem, ki so ga pridobili z dolgoletnimi izkušnjami, s kombinacijo sodobnih tehnoloških postopkov ter z uporabo najbolj kakovostnih naravnih, okolju in zdravju prijaznih materialov (O podjetju, 2008).

Dejavnost podjetja

Osnovna **dejavnost** podjetja je proizvodnja furniranega ploskovnega pohištva. To pomeni, da lesno tvorivo (iverno ali drugo lesno ploščo) oblepijo s tankim slojem plemenitega lesa (furnirja). Pri tem uporabljajo lepilo brez dodanega formaldehida. V drugem delu procesa oblepljene elemente mehansko obdelujejo (obrez in robovna obdelava, vrtanje, rezkanje, ročne operacije ...). Tretji del procesa zajema površinsko obdelavo – lakiranje. Tukaj nastopajo UV-laki (laki za sušenje z ultravijolično svetlobo), lužila in laki na vodni osnovi, v manjših količinah nitro in drugi laki ter premazi. Četrty in zadnji del sta pakiranje in odprema (Opis podjetja, 2008,).

Podjetje vse ostanke iz proizvodnega procesa zbira ločeno, oddaja pa jih pooblaščenim organizacijam za predelavo ali uničenje odpadkov. Energetsko toplotna postaja je popolnoma prenovljena ravno v smislu okoljevarstvenih zahtev. Je numerično vodena in nadzorovana. Za kurjenje uporablja ostanke surogatov (iverke, delno lesa, furnirja).

Vizija in poslanstvo

Podjetje zasleduje naslednjo **vizijo**: »Iz podjetja, ki servisira znane kupce, postati pomembnejši ponudnik sodobnega pohištva srednjega in višjega cenovnega razreda v Centralni Evropi, s poudarkom na lastni blagovni znamki in ponudbi na področju pohištva za opremo dnevnih sob, spalnic in jedilnic« (Vizija in poslanstvo, 2008).

Poslanstvo podjetja je industrijska proizvodnja trendovskega pohištva v srednjem in višjem cenovnem razredu na trgu Centralne Evrope (Vizija in poslanstvo, 2008).

Okoljska politika in politika kakovosti

Podjetje z **okoljsko politiko** skrbi predvsem za (Okoljska politika, 2008):

- odnos do kraškega sveta, ker se zaveda svoje odgovornosti do ohranitve naravne in kulturne dediščine skrivnostnega čara Cerkniškega jezera;
- vključevanje varstva okolja v razvojno strategijo in letne poslovne načrte, z namenom nenehno zmanjševati negativne vplive na okolje in izboljševati stanje varstva okolja;
- načrtovanje novih proizvodov in tehnologije ter spremljanje celotnega življenjskega ciklusa proizvoda od razvoja, izdelave, uporabe in ravnanja po izteku življenjske dobe po načelih varstva okolja;
- uporabo materialov in energentov za optimalen izkoristek le-teh;
- zmanjševanje količin nastalih odpadkov;
- zahtevo od dobaviteljev in kooperantov pri izvajanju in spoštovanju okoljevarstvenih predpisov in drugih zahtev ter
- usposabljanje in ozaveščevanje zaposlenih o odgovornosti do delovnega in širšega okolja.

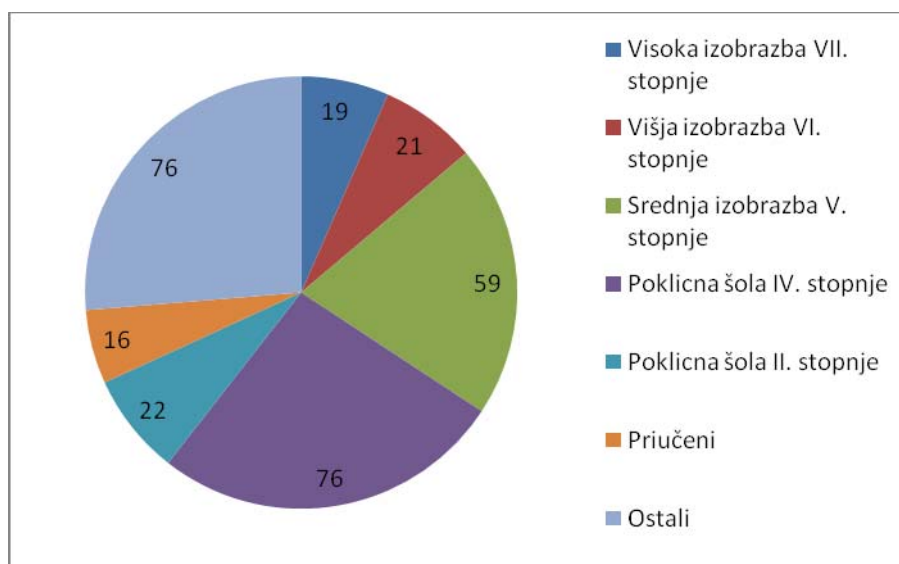
S **politiko kakovosti** v podjetju skrbijo za (Politika kakovosti, 2008):

- izpolnjevanje zahtev in pričakovanj kupcev, kar dosegajo z zanesljivimi, učinkovitimi, vnaprej planiranimi procesi in aktivnostmi na preprečevalnih ukrepih za morebitna odstopanja;
- zanesljivo poslovanje, ki ga dosegajo z izobraževanjem na vseh ravneh;
- posodabljanje tehnologije;
- izboljševanje pogojev dela in razvijanje okolju prijaznih postopkov;
- vodstvo, da vsako leto zastavi in sproti ugotavlja naloge in cilje s področja učinkovitosti sistema kakovosti ter ob odstopanjih pravočasno in racionalno ukrepa;
- vodstvo, da omogoča in spodbuja izvajanje uporabnih predlogov, izboljšav in inovacij; ter
- osebni zgled pospeševanja vseh aktivnosti za uveljavljanje in izvajanje sprejete politike kakovosti.

Izobrazbena struktura zaposlenih

V podjetju je bilo leta 2008 v povprečju zaposlenih 289 ljudi. 19 jih ima visoko izobrazbo VII. stopnje, 21 višjo izobrazbo VI. stopnje, 59 srednjo izobrazbo V. stopnje, 76 poklicno šolo IV. stopnje, 22 poklicno šolo II. stopnje, 16 je priučenih in 76 ostalih. Število žensk, zaposlenih v podjetju, je 133, moških pa 156. V proizvodnji dela 160 zaposlenih, medtem ko jih v režiji opravlja delo 129. Strukturo zaposlenih po stopnji izobrazbe podajam na Sliki 12.

Slika 12: Struktura zaposlenih po stopnji izobrazbe

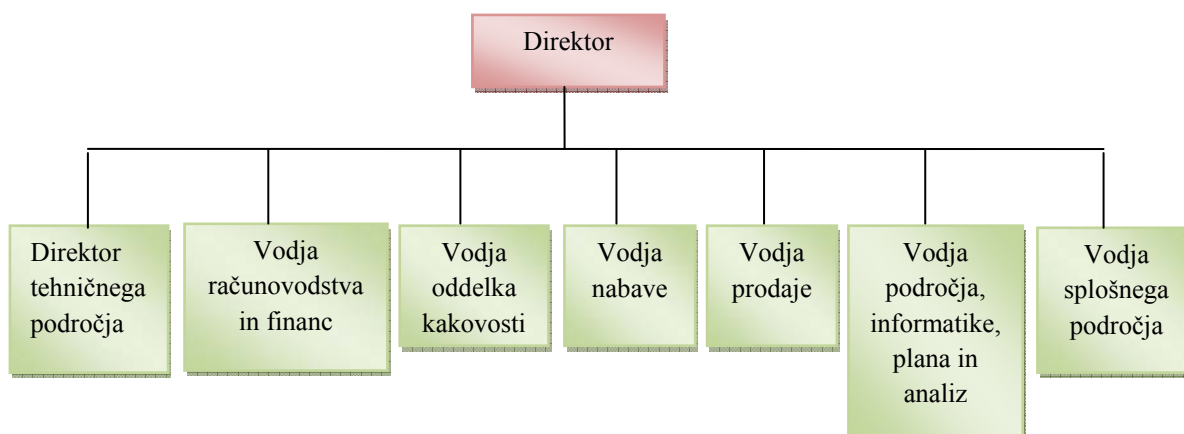


Vir: Letno poročilo Brest Pohištvo d. o. o., za leto 2008, str. 9.

Organizacijska struktura

Je podjetje z **večstopenjsko hierarhijo**, v katerem šef posredno nadzira zaposlene na nižjih ravneh. Organizirano je po poslovnih področjih (sektorjih) s pripadajočimi službami in oddelki. Glavno mesto v njem ima direktor, neposredno njemu pa odgovarjajo vodja splošnega področja, vodja področja informatike, plana in analiz, vodja prodaje, vodja nabave, vodja oddelka kakovosti, vodja računovodstva in financ ter direktor tehničnega področja. Vsem vodjem neposredno odgovarjajo vsi zaposleni pod njimi, vendar jih zaradi omejenosti naloge nisem navedla. Organizacijsko strukturo podjetja podajam na Sliki 13.

Slika 13: Organizacijska struktura podjetja Brest Pohištvo d. o. o.



3.2 Organiziranost in delovanje računovodstva

3.2.1 Splošno o finančno računovodskem sektorju

Računovodstvo zagotavlja podatke oziroma informacije o poslovni in finančni uspešnosti podjetja ter o njegovem premoženjskem in finančnem stanju za notranje in zunanje uporabnike informacij.

Podjetje upošteva **pravilnik o računovodstvu**, ki je prilagojen njegovemu poslovanju ter upošteva vse zakone in druge predpise. Vprašanja, ki jih ne ureja pravilnik o računovodstvu, podjetje reši v skladu s SRS in veljavnimi zakonskimi predpisi. Če še vedno ne najde odgovora na vprašanja, pa za mnenje vpraša svojo revizijsko hišo ali druge strokovne službe, ki se ukvarjajo z omenjeno problematiko.

Na področju računovodenja podjetje uporablja pravila o strokovnem ravnanju, SRS.

Ker je podjetje odvisno, ga v konsolidirano (skupinsko) letno poročilo vključi podjetje Finstro, d. o. o., ki ima največji lastninski delež podjetja. Konsolidirano letno poročilo vsebuje informacije o finančnem položaju, poslovnem izidu in spremembah finančnega položaja skupine povezanih podjetij.

V podjetju uporabljajo **osnovne računovodske politike**, ki so enake v obvladujočem podjetju, predvsem zaradi sodelovanja pri nastajanju konsolidiranega letnega poročila in pošiljanja potrebnih podatkov. Osnovne računovodske politike obeh podjetij so:

- terjatve in obveznosti, nominirane v tuji valuti, so izkazane po referenčnem tečaju Evropske centralne banke na dan bilance stanja;
- dolgoročne in kratkoročne finančne naložbe so vrednotene po nabavni vrednosti, razen naložbe v tržne vrednostne papirje, vrednotene po pošteni vrednosti preko kapitala;
- ostala sredstva in obveznosti so izkazana po nabavni vrednosti oziroma so povečana ali zmanjšana za znesek, ki je utemeljen s pogodbo;
- poslovno leto je enako koledarskemu.

Računovodstvo v podjetju je organizirano kot služba v okviru **finančno računovodskega sektorja** ter sestoji iz računovodstva glavne knjige (finančnega računovodstva), računovodstva terjatev in obveznosti, računovodstva stroškov in učinkov, računovodstva materiala in storitev ter računovodstva plač.

Finančno poslovanje podjetja je urejeno ločeno od računovodskega poslovanja, prav tako je ločena tudi odgovornost za finančno poslovanje.

Dela in naloge ter odgovornosti podjetja posameznih zaposlenih v računovodstvu so opredeljeni z organizacijskimi predpisi podjetja (standard ISO). Prav tako so z organizacijskimi predpisi opredeljene pristojnosti in odgovornosti drugih zaposlenih, ki sodelujejo z računovodstvom. V finančno računovodskem sektorju je zaposlenih 7 oseb.

Podjetje kot informacijsko podporo poslovnim procesom uporablja **poslovni informacijski sistem RISP-SQL2000**. Gre za široko zasnovan, integriran poslovni informacijski sistem, ki je sestavljen iz večjega števila vsebinsko zaokroženih podsistemov, namenjenih računalniški podpori vsem poslovnim funkcijam, ki se izvajajo v podjetju.

Hrbtenico celotnega sistema RISP-SQL2000 predstavljajo programski moduli za področja računovodstva in financ, komercialne, proizvodnje, spremljanja zalog in preskrbe z materialom, dopolnjeni pa so z vrsto manjših uporabnih modulov, kot so evidenca in realizacija sklenjenih pogodb, evidenca danih ali prejetih zadolžitev ter evidenca sestankov in sklepov (Poslovni informacijski sistem RISP-SQL2000, 2010).

Računovodsko nadziranje v podjetju se izvaja kot računovodsko kontroliranje podatkov, obdelovanje, proučevanje in sestavljanje računovodskih poročil. Računovodske podatke kontrolirajo, obdelujejo in proučujejo vsi zaposleni v finančno računovodskem sektorju, vendar jih na koncu preveri še vodja. Prav tako vsi zaposleni v finančno računovodskem sektorju sodelujejo pri sestavljanju računovodskih poročil.

V podjetju je poskrbljeno tudi za nadziranje računovodenja, znotraj katerega se izvaja zunanja revizija, ki jo vsako leto izvajajo neodvisni revizorji revizorske hiše. Po koncu revizije revizor izda mnenje o skladnosti računovodskih izkazov s SRS in revidiranimi računovodskimi izkazi. Revizor lahko podjetju izda mnenje brez pridržka, mnenje s pridržkom, odklonilno mnenje in zavrnitev oblikovanja mnenja. V letnem poročilu podjetja za leto 2008 je revizor izdal mnenje brez pridržka, torej pozitivno mnenje.

Za računovodstvo je odgovoren vodja računovodstva in financ.

3.2.2 Organiziranost in delovanje računovodstva v podjetju

Računovodstvo v podjetju je sestavni del informacijskega sistema podjetja, ki je sestavljen iz:

- računovodskega predračunavanja,
- računovodskega evidentiranja in obračunavanja (knjigovodstva),
- računovodskega nadziranja in sistema notranjih kontrol,
- računovodskega analiziranja ter
- računovodskega informiranja.

Podjetje upošteva za vrednotenje postavk **splošna pravila vrednotenja** po določbah ZGD.

Splošna pravila, ki jih podjetje upošteva, so:

- predpostavlja se nadaljevanje podjetja kot delujočega podjetja;
- uporaba metod vrednotenja se brez utemeljenih razlogov ne sme spreminjati iz poslovnega leta v poslovno leto;
- treba je upoštevati načelo previdnosti, in sicer:
 - da se izkažejo samo dobički, ki so do bilančnega presečnega dne že uresničeni,
 - da se upoštevajo vsa predvidljiva tveganja in izgube, ki so nastale v poslovnem letu ali v katerem od prejšnjih poslovnih let, tudi če ta tveganja oziroma izgube postanejo znane šele v obdobju po bilančnem presečnem dnevu do dneva izdelave letnih računovodskih izkazov,
 - amortizacijo in druge odpise je treba upoštevati, ne glede na to, ali se poslovno leto konča z dobičkom ali izgubo;
- odhodke in prihodke je treba upoštevati, ne glede na to, kdaj so bili plačani oziroma prejeti;
- sestavine sredstev in obveznosti do virov sredstev je treba vrednotiti posamično;
- začetna bilanca stanja poslovnega leta se mora ujemanjati s končno bilanco stanja prejšnjega poslovnega leta.

Od naštetih splošnih pravil podjetje lahko odstopi samo v izjemnih primerih, določenih v SRS. Ob odstopu bo v prilogi k izkazom pojasnilo razloge za takšen odstop in opisalo, kakšne

učinke ima to na prikaz premoženja in obveznosti podjetja, njegovega finančnega položaja ter poslovnega izida.

Podjetje **stroške** načrtuje in spremlja po **stroškovnih mestih**.

Računovodstvo v podjetju pripravlja podatke oziroma informacije za **notranje** in **zunanje uporabnike**.

Podjetje sestavlja **poslovni načrt** predvsem za potrebe notranjih uporabnikov. Med notranje uporabnike podjetja spadajo direktor, skupščina in zaposleni. Na izrecno zahtevo predpisov ali določenega zunanjega uporabnika podjetje sestavi računovodske predračune tudi za zunanje uporabnike. V takšnih primerih njihovo vsebino, rok dokončanja in obliko prilagodi ustreznim zahtevam.

Finančni načrt poslovanja podjetja je sestavljen iz:

- predračunskega izkaza poslovnega izida in
- predračunskega izkaza denarnih tokov.

Predračunske izkaze in druge predračune v podjetju sestavljajo po enaki metodologiji ter so prikazani v enaki obliki kot obračunski izkazi in drugi obračuni.

Podjetje hrani predračunske izkaze pet let, ostale predračune pa po tri leta.

Vsi računovodski obračuni so v podjetju sestavljeni s potrebno skrbnostjo in upoštevanjem sodobnih metod na podlagi knjižb poslovnih dogodkov iz knjigovodskih listin in poslovnih knjig. Metodika računovodskega obračunavanja je usklajena z metodiko istovrstnega računovodskega predračunavanja.

Podjetje ima vzpostavljen **sistem notranjih kontrol**, ki daje ustrezna zagotovila, da podjetje:

- posluje v skladu z zakoni, predpisi, sprejetimi notranjimi akti podjetja in drugimi navodili posloводства;
- ureja, gospodarno, učinkovito in uspešno posluje ter zagotavlja kakovostne storitve v skladu z nalogami neposrednega uporabnika;
- varuje sredstva pred izgubo zaradi malomarnosti, zlorab, slabega upravljanja, napak, poneverb in drugih nepravilnosti;
- razvija in ohranja zanesljive računovodske in druge podatke ter pravilno prikazuje te podatke v računovodskih poročilih;
- uporablja enotno metodologijo dela, vključno z enotnimi predpisanimi obrazci in dokumenti.

Podjetje zasleduje **kontrolno računovodskih in knjigovodskih** postopkov evidentiranja bilančnih in zunajbilančnih postavk, s katero zagotovi spoštovanje sprejetih računovodskih politik, popolnost računovodskih informacij, točnost poročenih zneskov, pravočasnost poročanja poslovnih dogodkov in poslovne dejavnosti, veljavnost poročenih poslovnih dogodkov ter primerno hranjenje dokumentacije.

Poslovodstvo in vsi zaposleni so odgovorni za izvajanje sprejetih notranjih kontrol ter nadzorov.

Računovodske analize se uporabljajo za potrebe načrtovanja in nadziranja ter pomagajo poslovodstvu podjetja pri presojanju in raznih ukrepih.

Pri metodi razčlenjevanja odmikov uresničenih velikosti od načrtovanih se v podjetju uporabljajo naslednji izhodiščni podatki:

- pri stroških (za vsako vrsto posebej):
 - uresničeni in načrtovani stroški po izvirnih vrstah,
 - uresničeni in načrtovani stroški po stroškovnih mestih;
- pri odhodkih (za vsako dejavnost posebej):
 - uresničeni in načrtovani obseg dejavnosti,
 - uresničena in načrtovana vrednost začetnih in končnih zalog blaga;
- pri prihodkih:
 - uresničena in načrtovana prodajna vrednost zalog materiala, lastnih proizvodov, trgovskega blaga in storitev zaradi spremembe obsega dejavnosti in spremembe prodajnih cen.

Podjetje vodi poslovne knjige na podlagi verodostojnih **knjigovodskih listin**, ki pomenijo pisno izraženo trditev, da je nastala poslovna sprememba. Izvirna knjigovodska listina vsebuje podatke o pravni oziroma fizični osebi, ki izda listino (firmo oziroma ime in priimek, naslov, davčno številko, če davčni in drugi predpisi to zahtevajo), ime in zaporedno številko knjigovodske listine, podatke o poslovnem dogodku, v denarju izražen obseg sprememb poslovnega dogodka, podatke o kraju in datumu izdaje knjigovodskih listin, opredelitev oseb, pooblaščenih za podpisovanje takih knjigovodskih listin, ter oznake stroškovnih mest.

Knjigovodske listine podjetje prenaša iz kraja sestavitve oziroma vstopa v podjetje prek kraja kontroliranja in obravnavanja podatkov iz njih na kraj njihove hrambe. Prenašanje knjigovodskih listin mora omogočiti, da se podatki iz njih knjigovodsko obravnavajo čim prej po poslovnem dogodku. Verodostojne knjigovodske listine se dostavljajo v knjigovodstvo, kjer se na njihovi podlagi izdajo nalogi za knjiženje in z ustrezno tehniko vpišejo podatki v poslovne knjige. Nalogi za knjiženje morajo biti oštevilčeni z nepretrganimi številkami od 1 naprej za vsako poslovno leto, in sicer po skupinah oziroma vrstah temeljnic.

Knjigovodske listine podjetje hrani v izvornikih na papirju ali pri računalniškem obravnavanju nosilcev podatkov. Roki hrambe knjigovodskih listin so:

- trajno hranjenje: končni obračuni plač, letni računovodski izkazi, izplačilne liste za obdobje, za katere ni končnih obračunov plač, knjigovodske in ostale listine v povezavi z nepremičninami;
- desetletno hranjenje: knjigovodske listine, povezane z obračunom davka na dodano vrednost, glavna knjiga in dnevnik;
- petletno hranjenje: knjigovodske listine, na podlagi katerih se izvajajo knjiženja in niso povezane z obračunom DDV, ter z zakonom predpisane listine.

Podjetje vodi **poslovne knjige** po načelih dvostavnega knjigovodstva, vse poslovne knjige vodi računalniško. Temeljni knjigi, ki ju podjetje vodi, sta dnevnik in glavna knjiga.

Vpisi v poslovne knjige so opravljeni na podlagi verodostojnih knjigovodskih listin brez pobotanj gospodarskih kategorij. Poslovne knjige kažejo finančni položaj podjetja in njegov poslovni izid.

Poslovne knjige se odpirajo in zaključujejo vsako poslovno leto, izjemi sta le register osnovnih sredstev in analitična evidenca osnovnih sredstev, katerih odpiranje in zaključevanje nista vezani na poslovno leto.

Vodenje poslovnih knjig je organizirano tako, da je možno kadarkoli kontrolirati knjiženje in dobiti podatke o poslovnih dogodkih.

Poslovne knjige podjetje do konca revidiranja letnih računovodskih izkazov hrani v priročnem arhivu računovodske službe, nato pa jih preda v osrednji arhiv podjetja.

Podjetje pri pripravi računovodskih izkazov upošteva temeljne računovodske predpostavke:

- nastanek poslovnega dogodka,
- časovno neomejenost delovanja,
- resnično in pošteno predstavitev,
- kakovostne značilnosti: razumljivost, ustreznost, zanesljivost in primerljivost.

Podjetje po ZGD sestavi letno poročilo, v katerega vstavi še računovodsko in poslovno poročilo. V računovodskem poročilu prikaže bilanco stanja, izkaz poslovnega izida, izkaz denarnih tokov, izkaz gibanja kapitala in priloge s pojasnili k izkazom. V poslovnem poročilu prikaže tudi pomembne poslovne dogodke po koncu poslovnega leta, pričakovani razvoj podjetja, dejavnosti podjetja na področju raziskav in razvoja, informacije glede varstva okolja in delavcev ter izjavo o upravljanju podjetja in zakonsko zahtevana pojasnila glede uporabe kodeksa o upravljanju podjetja.

Bilanco stanja podjetje sestavi po SRS 24.4., ki velja za velika in srednja podjetja. Sestavljena je po določbah ZGD, dopolnjena je z dodatnimi in določnejšimi postavkami, uveljavljenimi krajšimi strokovnimi izrazi, ki so uporabljeni v kontnem načrtu. K bilanci stanja podjetje doda tudi razkritja, le-ta vključujejo nabavno vrednost ter popravek vrednosti posameznih kategorij neopredmetenih dolgoročnih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev ob koncu poslovnega leta.

Podjetje pri razkrivanju postavk v bilanci stanja upošteva SRS od 24.12 do 24.17, pri tem pa upošteva tudi določbe pravilnika o računovodstvu.

Pojasnila podjetja k bilanci stanja vsebujejo:

- informacije o podlagi za sestavitev bilance stanja in posebnih računovodskih usmeritvah, izbranih in uporabljenih pri pomembnih poslih in drugih poslovnih dogodkih; za podjetje so pomembni posli in drugi poslovni dogodki, katerih vrednosti presegajo 2 % vrednosti sredstev oziroma obveznosti do virov sredstev na dan bilance stanja;
- informacije, ki jih zahtevajo SRS in ZGD-1;
- dodatne informacije, ki niso predpisane v obrazcu bilance stanja, so pa za pošteno predstavitev potrebne; za podjetje so takšne informacije tiste, katerih vrednosti presegajo 2 % vrednosti sredstev oziroma obveznosti do virov sredstev na dan bilance stanja.

Izkaz poslovnega izida podjetje sestavi po različici I (nemška različica), ki je natančno določena v SRS 25.5. V prilogi pojasni stroške po funkcionalnih skupinah, kot so nabavna vrednost prodanega blaga in proizvodni stroški prodanih proizvodov, stroški prodajanja in stroški splošnih dejavnosti, vse z vštetiimi ustreznimi stroški amortizacije.

Podjetje pri razkrivanju postavk v izkazu poslovnega izida upošteva SRS od 25.15 do 25.31 ter 25.35 in 25.36, pa tudi opredelitve, navedene v pravilniku o računovodstvu.

Pojasnila k izkazu poslovnega izida vsebujejo:

- informacije o podlagi za pripravo izkaza poslovnega izida ter posebnih računovodskih usmeritvah, izbranih in uporabljenih pri pomembnih poslih in drugih poslovnih dogodkih; pomembni posli in drugi poslovni dogodki so tisti, katerih vrednosti presegajo 1 % prihodkov poslovnega leta;
- informacije, ki jih zahtevajo SRS in ZGD-1 ter niso predpisane v obrazcu izkaza poslovnega izida;
- dodatne informacije, ki niso predpisane v obrazcu izkaza poslovnega izida, so pa za pošteno predstavitev potrebne; pomembni posli in drugi poslovni dogodki, potrebni za pošteno predstavitev, so tisti, katerih vrednosti presegajo 1 % prihodkov poslovnega leta.

Podjetje si za sestavo **izkaza denarnih tokov** izbere različico II, sestavljeno po posredni metodi. Podatke za denarne tokove pri poslovanju, naložbenju in financiranju pridobiva iz poslovnih knjig.

V prilogi k izkazu podjetje prikaže spremembe na strani naložbenja in financiranja brez posredovanja denarnih sredstev po SRS 26.12.

Podjetje pri razkrivanju postavk v izkazu denarnih tokov upošteva SRS od 26.21 do 26.24.

Pri sestavi **izkaza gibanja kapitala** podjetje upošteva različico I, ki ima obliko sestavljene razpredelnice sprememb za vsako sestavino kapitala. Poseben dodatek k izkazu gibanja kapitala je prikaz »bilančnega dobička« ali »bilančne izgube«.

Podjetje pri razkrivanju postavk v izkazu gibanja kapitala upošteva SRS od 27.11 do 27.13.

Podjetje za potrebe zunanjega poročanja v prilogi k računovodskim izkazom izkaže tudi računovodske kazalnike, ki so opredeljeni s SRS 29.28.

Razporeditev kontov v glavni knjigi temelji na vnaprej pripravljenem kontnem načrtu. Podjetje razčlenjuje predpisane knjižne skupine kontov glede na svoje potrebe, standarde in zahteve zunanjih uporabnikov. Šifra konta v kontnem načrtu je sestavljena iz:

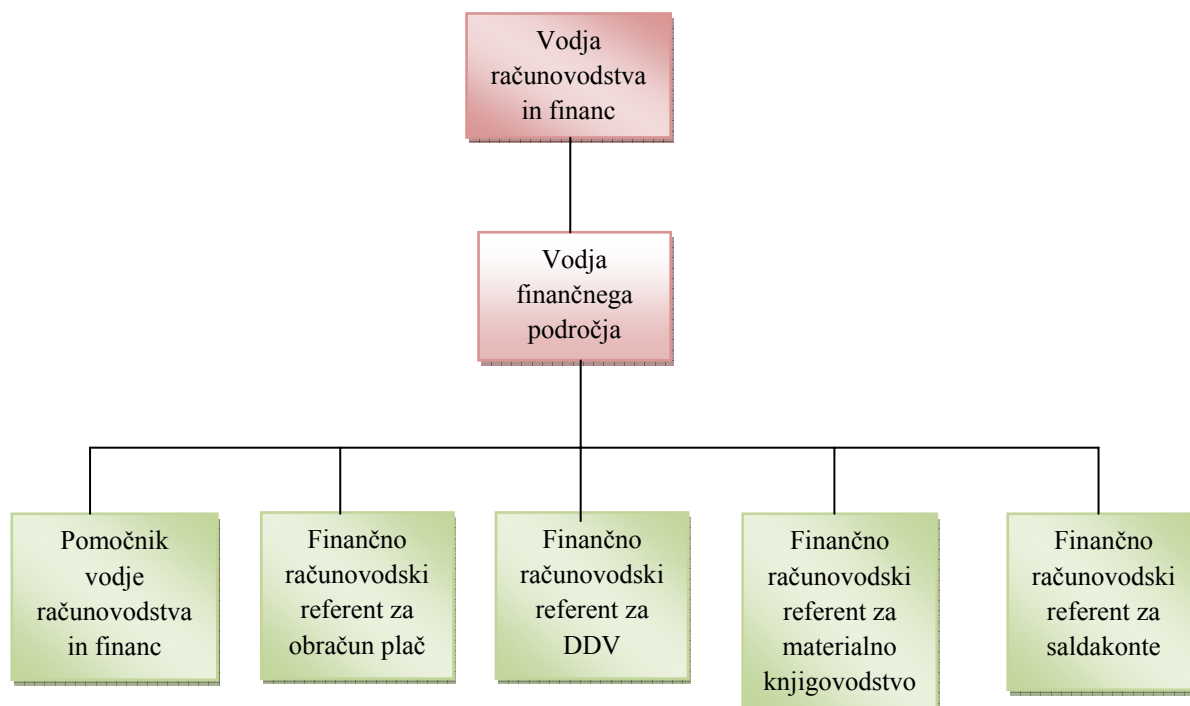
- knjižnega razreda od 0 do 9,
- knjižne skupine kontov od 00 do 99,
- temeljnega konta od 000 do 999,
- razčlenitve temeljnega konta (analitični konto) do 000-000 do 999-999.

Kontni načrt za gospodarske družbe, ki ga je sprejel strokovni svet Slovenskega inštituta za revizijo, predstavljam v prilogi (1).

3.2.3 Sedanja naloge računovodstva v podjetju

V finančno računovodskem sektorju skrbijo za nemoten potek opravljanja nalog računovodstva vodja računovodstva in financ, vodja finančnega področja, pomočnik vodje računovodstva in financ, finančno računovodski referent za obračun plač, finančno računovodski referent za DDV, finančno računovodski referent za materialno knjigovodstvo ter finančno računovodski referent za saldakonte. V nadaljevanju opisujem naloge zaposlenih v finančno računovodskem sektorju, ki jih sproti tudi kritično ocenim, in ugotavljam, ali obstaja možnost poneverb, na Sliki 14 pa ponazarjam organizacijsko strukturo finančno računovodskega sektorja.

Slika 14: Organizacijska struktura finančno računovodskega sektorja



Vodja računovodstva in financ vodi, organizira, izvaja in koordinira dela na računovodskem in finančnem področju. Znotraj le-tega usmerja, spremlja in nadzira delo, razporeja delo delavcev računovodstva in financ, zagotavlja optimalne organiziranosti, uvaja novosti v delo in zagotavlja izobraževanje zaposlenih, sistematično vodi arhiv dokumentov in listin ter pripravlja vsa navodila v zvezi s knjiženjem in izdelavo zaključnih obračunov.

Skrbi tudi za izdelovanje analiz, poročil, bruto bilance, mesečnih in zaključnih računov, delovnih in razvojnih programov za podjetje. Znotraj teh nalog pripravlja podatke in analize za planiranje dejavnosti podjetja, predlaga izhodišča in cilje letnega poslovnega načrta, izdeluje poslovni načrt ter spremlja izpolnjevanje načrta. Poslovni načrt je pripomoček za načrtovanje in kontrolo uresničevanja poslovne zamisli, razširitve dejavnosti, vstopa na nove trge ali kakšne druge dolgoročne aktivnosti. V njem so eksplicitno izraženi poslovni cilji, omogoča spremljanje uresničevanja zastavljenih ciljev, zmanjšuje poslovna tveganja in povečuje izkoriščanje poslovnih priložnosti (Poslovni načrt, 2010).

Planira poslovne stroške (letni plan), pripravlja razna poročila za banke in institucije ter obračuna plače.

Odgovoren je za organizacijo in izvajanje kontrole računovodskih podatkov ter tudi za celotno računovodstvo.

Organizira notranjo revizijo. Sodeluje z zunanjimi inšpekcijami in revizijskimi organi, spremlja zakonodajo in strokovno literaturo s področja financ in računovodstva, opravlja dela

in naloge vodje finančnega področja v primeru odsotnosti ter zagotavlja zakonitost na računovodskem področju.

Pozna in upošteva delovna navodila po zahtevah sistema kakovosti ISO 9001, ki se osredotoča predvsem na učinkovitost sistema vodenja kakovosti pri izpolnjevanju zahtev odjemalcev. Namenjen je vsem vrstam organizacij, ne glede na velikost, organiziranost, proizvod ali storitev, ki želijo obvladovati in izboljševati svoje poslovanje ter povečevati zadovoljstvo svojih odjemalcev (ISO 9001, 2010). Vodja upošteva tudi standard ISO 14001. ISO 14001 je sistem ravnanja z okoljem, zajema celovito obvladovanje okoljskih vidikov proizvodne ali storitvene dejavnosti. Obsega izpolnjevanje zakonskih zahtev in uravnavanje stroškov, učinkovito izrabljanje virov, preprečevanje onesnaževanja ter odzivanje na zahteve in pričakovanja poslovnih partnerjev podjetja, lastnikov oz. ustanoviteljev podjetja in širše javnosti. Smernice za sistem ravnanja z okoljem, ki ga narekuje standard ISO 14001, podjetju omogočajo, da uresničuje okoljevarstvena načela svoje okoljske politike. Na ta način lažje obvladuje morebitne nevarnosti za okolje, se nenehno izboljšuje in prilagaja novim zahtevam kupcev, trga, zakonodaje ter napredku znanosti in tehnologije (ISO 14001, 2010).

Civilnopravno in kazensko odgovarja skladno z določili Zakona o varnosti in zdravju pri delu (odslej ZVZD). S tem zakonom se določajo pravice in dolžnosti delodajalcev in delavcev v zvezi z varnim in zdravim delom ter ukrepi za zagotavljanje varnosti in zdravja pri delu, prav tako določa tudi organe, pristojne za varnost in zdravje pri delu (ZVZD, 2010, 1. člen).

Opravlja tudi druga dela po določbah splošnih aktov podjetja (predpisov) in zakonskih določbah ter po navodilih in zadolžitvah direktorja podjetja.

Pri pregledu del vodje računovodstva in financ bi rada opozorila, da bi bilo za podjetje bolje, če bi imeli vodjo računovodstva in vodjo financ, od katerih bi vsak zase opravljal tista dela, ki spadajo v računovodski in finančni del. Vodja opravlja kar dobršen del nalog, ki jih mora opravljati vsak računovodja, čeprav menim, da bi lahko določene naloge posredoval podrejenim, da bi sam imel zadosti časa za opravljanje drugih pomembnih nalog, ki bi pripomogle k boljši učinkovitosti in uspešnosti podjetja, s tem mislim predvsem zagotavljanje pravočasnih informacij tistim, ki odločajo. Menim, da imajo v podjetju napačno umeščeno notranjo revizijo, saj bi morala biti podrejena neposredno direktorju ali revizijskemu svetu oziroma bi morala biti organizacijsko ločena od finančno računovodskega sektorja. V sklopu napačno umeščene notranje revizije lahko pride do možnih poneverb in prevar, saj ima vodja možnost vpogleda v evidence in lahko dejansko stanje priredi zelenemu, kljub temu da se vodja računovodstva in financ drži vseh potrebnih navodil in zakonov, ki mu narekujejo obnašanje in odgovornosti za izvajanje nalog. Vodja računovodstva in financ v primeru odsotnosti nadomešča vodjo finančnega področja, zato menim, da bi si vodja računovodstva in financ moral s še enim zaposlenim razdeliti delo z evidencami in gospodarjenjem s sredstvi, saj bi tudi v tem primeru lahko prišlo do poneverb.

Naloge **vodje finančnega področja** zajemajo vodenje, organiziranje, izvajanje in koordiniranje dela na področju financ. Znotraj le-tega usmerja, spremlja in nadzoruje delo na finančnem področju, razporeja delo delavcev financ, zagotavlja optimalno organizacijo na finančnem področju, uvaja novosti v delo na finančnem področju in zagotavlja izobraževanje zaposlenih ter sistematično vodi arhiv dokumentov in listin s svojega področja.

Skrbi za upravljanje denarnih in drugih sredstev podjetja. Med omenjene naloge spada še zagotavljanje finančnih sredstev za nemoteno poslovanje; urejanje kreditov (kontaktiranje z bankami), danih kreditov (boniteta stranke, dokumentacija, obresti, spremljanje odplačevanja) in lizing poslov (sklepanje, priprava dokumentacije, spremljanje ...); razporejanje in učinkovit plasma likvidnih sredstev; analiziranje gibanja finančnih sredstev; upravljanje z drugimi sredstvi podjetja (vrednostni papirji, nepremičnine...) ter organizacija, koordinacija, dokumentacija dela na finančnem področju in poročanje.

Pripravlja izhodišča pri izdelavi strategije podjetja s finančnega področja. Znotraj priprave izhodišč pripravlja predloge poslovne politike za področje financ (izhodišča za poslovni načrt in spremljanje izvajanja), planira vire financiranja investicij in dejavnosti ter izdelava finančni del investicij, projektov in razpisov.

Med drugim izdeluje analize, periodična in zaključna poročila s področja financ, pomembna za odločanje v podjetju. Znotraj izdelovanja vseh poročil pripravlja razna poročila za banke in institucije, izvaja finančne posle za podjetja, ki so v celoti ali delno v lasti podjetja, spremlja zakonodajo in strokovno literaturo s področja financ in računovodstva (seminar), opravlja dela in naloge vodje računovodstva in financ v primeru odsotnosti ter zagotavlja zakonitost na finančnem področju.

Vodja finančnega področja prav tako pozna in upošteva delovna navodila po zahtevah sistema kakovosti ISO 9001 in standarda ISO 14001, opravlja vsa dela po določbah ZVZD, določbah splošnih aktov podjetja (predpisov) in zakonskih določbah ter po navodilih in zadolžitvah direktorja podjetja.

Delo, ki ga opravlja vodja finančnega področja, je v skladu z zakoni in predpisi, vendar ni strogo ločenih evidenc od gospodarjenja s sredstvi, zato obstaja možnost poneverb ali prevar. Strogo opravlja naloge na področju finančnega dela, vendar je primoran v primeru odsotnosti prevzeti tudi delo vodje računovodstva in financ, zato menim, da bi si tudi v tem primeru morali razdeliti delo z evidencami in gospodarjenje s sredstvi, da bi delo potekalo lažje in da ne bi prišlo do možnosti poneverb. Vodja financ bi lahko kakšno nalogo več zaupal podrejenim, da bi tudi njemu ostalo nekoliko več časa za opravljanje bolj nujnih nalog, ki bi pripomogle k večji uspešnosti in učinkovitosti podjetja.

Pomočnik vodje računovodstva in financ opravlja računovodska dela. Med računovodskimi deli spremlja saldakonte. Saldakonti predstavljajo pomožno poslovno knjigo, v katero se na osnovi izvornih in izvedenih knjigovodskih listin beležijo poslovni dogodki, ki dokazujejo

nastanek terjatev in obveznosti do poslovnih partnerjev ter njihovo poravnavanje (plačevanje), ne glede na to, ali gre za poslovanje v domači ali tuji valuti. Saldakonti, kot analitična evidenca, omogočajo vpogled v stanje terjatve oziroma obveznosti do posameznega poslovnega partnerja, tako vsebinsko kot tudi časovno. Poslovni dogodki so urejeni po načelih dvostavnega knjigovodstva in glede na časovno zaporedje razvrščeni v dnevnik knjiženja (Saldakonti, 2010). Znotraj saldakontov dobaviteljev pomočnik vodje računovodstva in financ spremlja obveznosti do dobaviteljev na tujem trgu, pripravi in izvede medsebojne ali verižne kompenzacije na tujem trgu, pripravi dokumentacijo v primeru tožb, izvršb, prisilnih poravnav in stečajev dobaviteljev, izdelava evidence o stanju odprtih obveznosti do tujine ter posreduje evidence referentom. Med računovodska dela sodijo tudi saldakonti kupcev, znotraj njih se spremljajo terjatve do kupcev na tujem trgu, pripravijo in izvedejo medsebojne ali verižne kompenzacije, terjajo plačila na tujem trgu, izdelajo evidence o stanju odprtih terjatev do tujine ter tedensko posredujejo evidence referentom (izvoz, domači trg, vodja financ). Med zadnje naloge znotraj računovodskih del sodi še knjiženje, znotraj katerega pomočnik vodje računovodstva in financ knjiži bančne izpiske, račune za lizing, temeljnice (obračunske obresti od lizing poslov) ter razknjiževanje skontov za predčasno plačilo dobaviteljem na tujem trgu.

Knjiži v glavno knjigo in pomožne knjige. Znotraj knjiženja pripravlja in ažurira analitični kontni plan, knjiži poslovne dogodke v glavno knjigo in pomožni knjigi ter usklajuje konte glavne knjige z analitičnimi evidencami.

Računalniško knjiži in vodi obračune osnovnih sredstev. Med omenjene naloge sodijo kontrola knjige osnovnih sredstev z glavno knjigo, obračun amortizacije, odpisov, knjiženje računov za prodajo osnovnih sredstev, knjiženje inventure, amortizacije, odpisov, presežkov in primanjkljajev, poročila o gibanju osnovnih sredstev za potrebe revizije, izdelava specifikacije novonabavljenih osnovnih sredstev, izdelava letnega poročila o osnovnih sredstvih za potrebe zavarovalnice, izdelava raznih statistik za potrebe statističnega urada ter razni izpisi iz registra osnovnih sredstev za potrebe zavarovalnice iz informacijskega sistema RISP-SQL 2000.

Pomočnik izvaja tudi finančna dela. Med opravljanje finančnih del sodi plačilni promet, znotraj katerega zagotavlja pravočasna plačila dobaviteljem na tujem trgu, pripravlja obrazce za plačila v tujino in jih posreduje bankam, posreduje specifikacije plačil dobaviteljem v tujini, spremlja tekoče stanje na računih, izdeluje dnevna poročila o stanju in prometu na transakcijskem računu (odslej TRR) za vodstvo, spremlja prilive iz tujine, opravlja statistiko in posreduje bankam razna poročila ter šifrira prilive in odlive za potrebe izdelave plana likvidnosti in finančnih tokov.

Pri planiranju pomaga pri mesečni izdelavi plana likvidnosti in realizacij, pomaga pri pripravi letnega plana, kontrolira finančne tokove in planira likvidnost (pravilno knjiženje) ter obrazloži razhajanja med planom in realizacijo.

Pomaga pri pripravi posojilnih pogodb (dana posojila), spremlja odplačevanje danih in prejetih kreditov ter obresti, kontrolira izračun obresti od danih kreditov, izračuna pogodbene obresti od danih kreditov, spremlja lizing pogodbe, gibanje EURIBOR-ja (medbančna obrestna mera) in njihova odplačila, arhivira pogodbe depozitov in prodaje ter kontrolira obračune obresti od vezav in odpoklica.

Opravlja tudi ostala dela statistike. Izdela mesečno poročilo za Banko Slovenije in četrtna poročila za AJPES (statistika finančnih računov), spremlja zakonodajo s področja financ in računovodstva (seminarji) ter mesečno izdela poročila o terjatvah in obveznostih za vodstvo.

Pomočnik daje pomoč vodji računovodstva in vodji finančnega področja pri izvajanju zahtevanih delovnih nalog, pozna in upošteva delovna navodila po zahtevah sistema kakovosti ISO 9001 ter standarda ISO 14001 ter opravlja vsa dela po določbah ZVZD in po navodilih nadrejenega.

Ker je bil eden izmed večjih dosežkov računovodske stroke v Sloveniji delitev računovodske funkcije od finančne, sem menja, da bi bilo zelo koristno imeti v podjetju tako pomočnika vodje računovodstva kot tudi pomočnika vodje financ. Če bi podjetje imelo dva pomočnika, ki bi se osredotočila izključno na delo s svojega področja, bi bilo delo vodij obeh področij mnogo lažje, saj bi jima ostalo več časa za tiste naloge, ki imajo višjo pomembnost v današnjem hitro spreminjajočem se poslovanju. Pomočnik trenutno opravlja različna dela, ki sodijo v računovodski in finančni del nalog. Delo, ki ga opravlja pomočnik, je skladno s predpisi in zakoni, vendar tudi tu ni ločenih evidenc od gospodarjenja s sredstvi, zato tudi pri pomočniku lahko pride do prevar ali poneverb.

Finančno računovodski referent za obračun plač opravlja finančno računovodska dela in obračunava plače. Med finančno računovodska dela in obračun plač sodijo usklajevanje prisotnostnih list, kontroliranje in popravljanje obračuna plač (obdelava in priprava), združevanje plač (kolektivna pogodba in individualne pogodbe), kuvertiranje in razdeljevanje plačilnih list, obračunavanje vseh vrst refundacij, ažurno spremljanje kreditov in ostalih odbitkov na osebni dohodek (vnosi in popravki), pošiljanje seznamov o nakazanih odbitkih, izračun in vnos podatkov za izplačilo regresa, elektronska priprava obrazcev (REK-obrazec za obračun davčnih odtegljajev) za DURS (e-davki)⁴ in AJPES, priprava obrazcev za banko in davčno upravo ter AJPES, priprava plačilnih nalogov in knjiženje bančnih izpiskov, knjiženje temeljnic od plač, regresa in štipendij, izdajanje vseh vrst potrdil o plači, izplačevanje in knjiženje sugestij, izplačevanje avtorskih honorarjev, likvidiranje obračunov službenih poti (domače in tuje), knjiženje obračunov službenih poti z izdelano temeljnico (domače in tuje), izplačila dnevnic in raznih stroškov na TRR delavcev (domače in tuje), vnos prometa po bankah v knjigo TRR, kontiranje izdanih računov za trgovsko blago za pravilno zapiranje kontov, priprava obrazcev za DURS (REK), avtorska in druga izplačila, letna priprava

⁴ E-davki je spletni servis za elektronsko poslovanje z DURS-om.

ZAP/M⁵ za statistični urad, spremljanje predpisov o spremembah obveznosti in obračunov plač, reševanje reklamacij zaposlenih v zvezi z izplačili plač, priprava podatkov za pokojninsko zavarovanje in posredovanje le-teh ustreznemu organu (in zaposlenim), usklajevanje z Zakonom o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (odslej ZPIZ), priprava podatkov za dohodnino za DURS preko e-davkov, priprava letnih kuvert zaposlenih, priprava dokumentacije za potrebe revizije, arhiviranje dokumentov, skrb za ažurnost in preglednost arhiva ter mesečna izdelava poročil oziroma analiza plač po stroškovnih mestih za vodstvo.

Opravlja tudi blagajniška dela (vplačila, izplačila, vodenje blagajniškega dnevnika, hramba gotovine, odvajanje gotovine). Znotraj opravljanja blagajniških del referent knjiži blagajno. Med drugim spremlja zakonodajo, spremembe in dopolnitve na področju obračuna plač in blagajniškega poslovanja, pozna in upošteva delovna navodila po zahtevah sistema kakovosti ISO 9001 in standarda ISO 14001 ter opravlja vsa dela po določbah ZVZD in navodilih nadrejenega.

Kot je razvidno iz nalog finančno računovodskega referenta za obračun plač, le-ta izvaja naloge, ki jih je dolžen izpolnjevati, in se tega tudi drži. Opravlja finančno računovodska dela, obračunava plače in vse, kar sodi zraven, ter ima opravka z blagajniškimi deli, zato menim, da lahko pride do možnih poneverb. Tudi tukaj bi moral finančno računovodski referent opravljati ali samo računovodska ali pa le finančna dela, ker se tukaj spet prepleta delo evidenc in gospodarjenje s sredstvi.

Med naloge **finančno računovodskega referenta za DDV** sodi opravljanje finančno računovodskih del. Med finančno računovodska dela spadajo vnos dobaviteljevih in kupčevih računov v knjigo računov za potrebe DDV, izpis knjig za DDV, kontrola knjige DDV z glavno knjigo, izdelava mesečnega obrazca DDV (e-davki), posredovanje z geslom na DURS, izdelava in posredovanje zbirnega poročila (rekapitulacijsko poročilo) za dobave blaga v druge članice (četrletno na DURS preko e-davkov), izdelava evidence o vračilu DDV kupcem iz 75. člena zakona o DDV (odslej ZDDV) in posredovanje na DURS, izdelava temeljnic DDV in njihovo knjiženje v glavno knjigo, izračun samoobdavčitve blaga iz Evropske unije (odslej EU), izdelava temeljnic in knjiženje, potrjevanje dobropisov v skladu z ZDDV, knjiženje špediterskih računov, priprava dokumentacije za potrebe revizije, arhiviranje dokumentov, skrb za ažurnost in preglednost arhiva, knjiženje izdanih računov tujim kupcem, raznih temeljnic in knjižnih not, izračun, knjiženje in kontrola tečajnih razlik, izdelava mesečnega poročila o DDV za vodstvo, spremljanje sprememb in dopolnitev ZDDV in pravilnika o izvajanju ZDDV in druge strokovne literature ter knjiženje blagajne.

Pozna in upošteva delovna navodila po zahtevah sistema kakovosti ISO 9001 in standarda ISO 14001 ter opravlja vsa dela po določbah ZVZD in po navodilih nadrejenega.

⁵ ZAP/M je obrazec za sporočanje podatkov o izplačanih plačah pravnih oseb za potrebe statističnega raziskovanja Statističnega urada Republike Slovenije.

Finančno računovodski referent za DDV opravlja dela, ki se nanašajo izključno na DDV in so posredno povezana z njim, med drugim opravlja tudi finančno računovodske naloge. Prav tako kot vsi ostali zaposleni upošteva predpise, zunanje in notranje, vendar kljub temu lahko pride do možnih prevar, saj se pri referentu za DDV prepleta obračun DDV in tudi gospodarjenje s sredstvi. Delo finančno računovodskega referenta bi moralo biti osredotočeno zgolj na računovodstvo ali pa na finančni del, nikakor pa ne sme biti združeno, saj potem takoj pade sum na poneverbe ali prevare.

Naloge **finančno računovodskega referenta za materialno knjigovodstvo** zajemajo opravljanje finančno računovodskih del. Finančno računovodski referent je znotraj finančno računovodskih del zadolžen za kompletiranje dobaviteljevih računov, razdelitev dobaviteljevih računov v podpis referentom, knjiženje in kontiranje dobaviteljevih računov v glavno knjigo, vrednotenje in zapiranje prevzemnic (materialno knjiženje), izdelavo obračunov uvoza, skrb za pravočasno likvidacijo dobaviteljevih računov, skrb za pravočasno narejene prejeme materiala, kompletiranje dokumentov po zaključkih (račun, prevzem, prevoz), knjiženje obračunov v glavno knjigo in izdelavo poročila Intrastat,⁶ Računalniško odda poročilo Intrastat, kontrolira carinske, špeditorske račune in računa za Intrastat, knjiži materialne temeljnice in kontrolira po kontih z glavno knjigo, vnaša fakture tujih dobaviteljev v knjigo prejetih faktur, pripravlja podatke za potrebe poročila Intrastat, pripravlja dokumentacijo za potrebe revizije, arhivira dokumente, skrbi za ažurnost in preglednost arhiva, vnaša podatke osnovnih sredstev v informacijski program RISP-SQL2000, izdelava mesečno poročilo o stanju obveznosti do dobaviteljev za poročilo vodstvu ter spremlja strokovno literaturo s področja opravljanja dela.

Pozna in upošteva delovna navodila po zahtevah sistema kakovosti ISO 9001 in standarda ISO 14001 ter opravlja vsa dela po določbah ZVZD in navodilih nadrejenega.

Finančno računovodski referent za materialno knjigovodstvo ima od vseh zaposlenih v tem sektorju najmanj obsežno delo. Drži se dela, ki mu je naloženo, ter upošteva vsa pravila in zakone, vendar čim je poleg evidenc tudi gospodarjenje s sredstvi, lahko pride do prevar. Tudi tukaj me zmoti prepletenost računovodske in finančne funkcije.

Finančno računovodski referent za saldakonte opravlja finančno računovodska dela. Znotraj finančno računovodskih del vodi saldakonte dobaviteljev. V saldakontih dobaviteljev vodi obveznosti do dobaviteljev (domači trg), usklajuje stanja z dobavitelji (domači in tuji trg), kontrolira zamudne obresti dobaviteljev, knjiži zamudne obresti, pripravi in izvede medsebojne ali verižne kompenzacije ter multikompenzacije in AJPES-kompenzacije, pripravi dokumentacijo v primeru tožb, izvršb, prisilnih poravnjav in stečajev dobaviteljev,

⁶ Intrastat je statistika blagovne menjave med državami članicami EU, pri kateri se podatki mesečno zbirajo s statističnimi obrazci neposredno od poročevalskih enot (Intrastat, 2010).

pregleda in uskladi pogodbe o odkupih obveznosti s kontom ter knjiži dobropise za predčasna plačila.

Referent za saldakonte vodi tudi saldakonte kupcev, znotraj katerih vodi terjatve do kupcev (domači trg), knjiži izdane račune, temeljnice in kompenzacije, knjiži salonsko blagajno, dnevnik čekov in plačilne kartice, usklajuje stanja gotovine, čekov, kartic iz salona, knjiži avansne račune, usklajuje stanja s kupci (domači in tuji trg), knjiži polletni izračun zamudnih obresti od plačanih terjatev na domačem trgu, knjiži zamudne obresti, izterja plačila na domačem trgu, pripravi dokumentacijo v primeru tožb, izvršb, prisilnih poravnjav in stečajev kupcev, pripravi in izvede medsebojne ali verižne kompenzacije ter multikompenzacije in AJ PES-kompenzacije.

Med zadnja finančno računovodska dela sodi še plačilni promet, znotraj katerega referent za saldakonte spremlja tekoče stanje na računih, skrbi za dnevni izpis bančnih izpiskov, knjiži bančne izpiske na tujem in domačem trgu, zagotavlja pravočasna plačila dobaviteljem na domačem trgu, pripravi plačilne naloge, kontrolira in likvidira bančne provizije, knjiži in plačuje kredite ter obresti od kreditov, plačuje in knjiži okoljske dajatve ter vodi depozite in obresti od depozitov. Med druga finančno računovodska dela sodijo tudi priprava dokumentacije za potrebe revizije, arhiviranje dokumentov, skrb za ažurnost in preglednost arhiva, izdelava mesečnega poročila o stanju terjatev do kupcev za vodstvo ter izdelava mesečnega poročila poslanih opominov in prejetih zamudnih obresti.

Spremlja zakonodajo na področju računovodstva in financ, pozna in upošteva delovna navodila po zahtevah sistema kakovosti ISO 9001 in standarda ISO 14001 ter opravlja vsa dela po določbah ZVZD in navodilih nadrejenega.

Kot še zadnji zaposleni v sektorju je finančno računovodski referent za saldakonte, ki vodi saldakonte dobaviteljev, kupcev in ima opravka s plačilnim prometom. Njegova narava dela je takšna, da lahko pride do možnih prevar, ker se med seboj prepletajo finančna in računovodska dela, to velja predvsem za vpogled v evidence in gospodarjenje s sredstvi.

Vsi zaposleni v finančno računovodskem sektorju poleg avtomatiziranega dela opravljajo še kar nekaj ročnega dela, ki jim vzame kar nekaj ur na mesec.

3.3 Razlike med obstoječim stanjem ter zakonskimi zahtevami, predlogi iz literature in najboljšimi praksami

Kot sem že na začetku magistrskega dela spoznala, je namen računovodstva zadovoljiti štiri različne skupine uporabnikov informacij: državo, druge zunanje uporabnike, notranje uporabnike ter tiste, ki sprejemajo odločitve, saj so neposredno in posredno povezani s poslovanjem podjetja.

Prav tako v podjetju skrbijo, da v finančno računovodskem sektorju poskrbijo za zadovoljitev štirih skupin uporabnikov informacij. Da je res tako, v nadaljevanju podajam primerjavo med nameni računovodstva in kako ta namen izpolnjujejo v podjetju. Primerjam tudi naloge računovodja z nalogami, ki se izvajajo v podjetju v finančno računovodskem sektorju.

Prvi namen računovodstva je zadovoljiti državo. Država želi biti seznanjena z dobičkom, ki ga je doseglo podjetje v poslovnem letu, da se lahko ugotovi davek od dobička, ki ga je podjetje dolžno po ZDDPO plačati državi. Prav tako so za državo pomembni podatki o prihodkih, vstopni in izstopni davki, preko katerih se ugotovi, koliko DDV mora podjetje plačati, ter druge kategorije za ugotovitev dajatev.

Vsako podjetje mora na koncu poslovnega leta DURS-u posredovati računovodske izkaze in davčni izkaz.

V Sloveniji je zakonski okvir računovodstva podprt z različnimi zakoni, podzakonskimi predpisi in pravilniki, ki jih je dolžno upoštevati vsako podjetje.

Podjetje ima za potrebe poslovanja in delovanja finančno računovodskega sektorja sestavljen pravilnik o računovodstvu, kateri vsebuje vse potrebne zakone in druge predpise. Pravilnik o računovodstvu podjetja izdelajo predvsem za potrebe pri organizaciji računovodstva. Opredeli celotno organizacijo računovodstva ter je usklajen z veljavno zakonodajo, tako z davčno zakonodajo in zakonodajo na področju računovodstvo, ter s tem prepreči, da bi podjetje državni organi sankcionirali.

Podjetje v zakonsko določenem roku odda poročila, ki so namenjena davčnemu poročanju. Obračun davka od dohodkov pravnih oseb odda davčnemu organu najpozneje do 31. marca tekočega leta za preteklo leto, če ima davčno obdobje enako koledarskemu letu.

Poročilo, ki ga podjetje odda davčnemu organu do 20. dne naslednjega meseca po poteku davčnega obdobja, je rekapitulacijsko poročilo. Rekapitulacijsko poročilo je poročilo o osebah, identificiranih za DDV, ki jim je podjetje dostavilo blago, in osebah, identificiranih za DDV, katerim je dobavilo blago, ki mu je bilo dobavljeno na način pridobitve blaga znotraj Skupnosti.

Obračun za DDV podjetje davčnemu organu predloži do zadnjega delovnega dne naslednjega meseca po poteku davčnega obdobja.

Naslednje poročilo za davčne namene so dajatve na plače in iz plač. Na podlagi izplačanih plač pravne in fizične osebe plačujejo davek na izplačane plače ter so po posebnih zakonih zavezanci za plačevanje prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zdravstveno zavarovanje, porodniško varstvo ter za zaposlovanje. Davek na izplačane plače podjetje obračuna ob izplačilu plač, plača pa ga v šestih dneh po izplačilu plač.

Med zadnjimi poročili za davčne namene podjetje pripravi podatke za dohodnino za DURS preko e-davkov.

Podjetje prav tako kot vsa ostala druga podjetja DURS-u predloži vse predpisane računovodske izkaze, skupaj z davčnim izkazom, v zakonsko določenem roku.

Podjetje med ostalimi poročili mesečno izdela poročilo, namenjeno Banki Slovenije, četrtna poročila za AJPES, podatke za poročanje o izplačanih plačah, ki so potrebni za Statistični urad Republike Slovenije, in poročilo Intrastat.

V finančno računovodskem sektorju vsi zaposleni spremljajo zakonodajo in strokovno literaturo s področja financ in računovodstva ter zagotavljajo zakonitost na področju računovodstva. Prav tako upoštevajo učinkovitost sistema vodenja kakovosti pri izpolnjevanju zahtev odjemalcev, torej upoštevajo sistem standarda ISO 9001, ter zasledujejo sistem ravnanja z okoljem, govorim o sistemu ISO 14001. V podjetju upoštevajo tudi ZVZD ter druge zakone in predpise, ki so potrebni pri poslovanju.

Drugi namen računovodstva je zadovoljiti druge zunanje uporabnike. Za druge zunanje uporabnike računovodskih informacij med pomembnejša poročila spada letno poročilo, ki strnjeno predstavi ekonomski položaj podjetja ter na podlagi katerega si uporabnik informacij iz izkazov ustvari prilagojen izkaz in poročilo (povzeto po Horvat, 2000, str. 36–37).

Podjetje po določbah ZGD sestavi letno poročilo, sestavljeno iz računovodskega poročila in poslovnega poročila. V treh mesecih po koncu koledarskega leta pošlje podatke iz letnega poročila AJPES-u.

Pri sestavljanju obveznih računovodskih izkazov, ki so predstavljeni v računovodskem poročilu, podjetje upošteva SRS, ZGD ter ostale zakone in predpise.

Za potrebe zunanjega poročanja v prilogi k izkazom podjetje izkaže tudi računovodske kazalnike.

V podjetju za zunanje uporabnike sestavljajo tudi razna poročila za banke in institucije, izdelujejo letna poročila o osnovnih sredstvih za potrebe zavarovalnice ter razne statistike za potrebe Statističnega urada Republike Slovenije.

Računovodstvo za zadovoljitev notranjih uporabnikov spremlja in proučuje poslovne procese in stanje v podjetju. Z računovodskimi podatki prikazuje in pojasnjuje med seboj povezane delne procese, ki zagotavljajo uresničevanje skupnih nalog. Za namene notranjega računovodstva je potrebna prisotnost poslovnega računovodstva, ki je usmerjeno k oblikovanju računovodskih in drugih informacij, ki se uporabljajo pri poslovnih odločitvah. Za sprejemanje odločitev pa so potrebne informacije, ki izhajajo iz informacijskega sestava,

ki obsega knjigovodstvo, računovodsko predračunavanje, računovodsko nadziranje in računovodsko analiziranje.

V podjetju je računovodstvo sestavni del informacijskega sistema, ki je sestavljen iz računovodskega predračunavanja, računovodskega evidentiranja in obračunavanja (knjigovodstva), računovodskega nadziranja in sistema notranjih kontrol, računovodskega analiziranja ter računovodskega informiranja.

Podjetje za potrebe notranjih uporabnikov sestavi poslovni načrt, izdelava delovne in razvojen programe, pripravi analize in podatke za planiranje dejavnosti, predlaga izhodišča in cilje poslovnega načrta ter strategije podjetja s finančnega področja, izdelava evidence o stanju odprtih obveznosti in terjatev do tujine, izdelava poročila o gibanju osnovnih sredstev in pripravi vse podatke, potrebne za opravljanje revizije. Vsa omenjena poročila so namenjena vodstvu podjetja in drugim zaposlenim. Na izrecno zahtevo predpisov ali določenega zunanjega uporabnika sestavi računovodske predračune tudi za zunanje uporabnike.

Zadnji namen računovodstva je z relevantnimi informacijami za odločanje zadovoljiti tiste, ki se odločajo, torej poslovodje. Funkcija odločanja danes za poslovodja predstavlja eno najbolj izzivalnih nalog. Poslovodji pri sprejemanju hitrih in kakovostnih odločitev pomagajo informacijski sistemi. Glavni namen poslovodja je prek procesa odločanja preoblikovati informacijo v akcijo. Informacije, namenjene poslovodji, morajo biti relevantne, popolne oziroma kakovostne, primerne po obsegu, pravočasne in lahko dostopne.

V podjetju v finančno računovodskem sektorju vseh 7 zaposlenih skrbi za sprotno obveščanje s pomembnimi informacijami v takšni obliki, kot je najbolj primerna za tiste, ki sprejemajo odločitve.

V finančno računovodskem sektorju za potrebe odločanja izdelujejo analize, poročila, bruto bilance, mesečni in zaključne račune, delovne in razvojne programe, periodična in zaključna poročila s področja financ, ki so pomembni za odločanje. Prav tako izdelujejo dnevna poročila o terjatvah in obveznostih, dnevna poročila o stanju in prometu na TRR, mesečna poročila oziroma analizo plač po stroškovnih mestih, mesečno poročilo DDV, mesečno poročilo o stanju obveznosti do dobaviteljev ter o stanju terjatev do kupcev.

Da podjetje upraviči namene računovodstva, ima vzpostavljen sistem notranjih kontrol, ki skrbi, da podjetje posluje v skladu z zakoni, predpisi, sprejetimi notranjimi akti in drugimi navodili poslovodstva. S sistemom notranjih kontrol ureja, gospodarno, učinkovito in uspešno posluje ter zagotavlja kakovostne storitve v skladu z nalogami neposrednega uporabnika, varuje sredstva pred izgubo zaradi malomarnosti, zlorab, slabega upravljanja, napak, poneverb in drugih nepravilnosti, razvija in ohranja zanesljive računovodske in druge podatke ter pravilno prikazuje te podatke v računovodskih poročilih, uporablja enotno metodologijo dela, vključno z enotnimi predpisanimi obrazci in dokumenti.

Računovodstvo v podjetju v celoti zadovolji vse štiri skupine uporabnikov, kar smo spoznali s primerjavo. Sedaj bom primerjala še naloge, ki jih mora opravljati računovodja, z nalogami, ki jih v finančno računovodskem sektorju opravljajo vsi zaposleni. Naloge, ki naj bi jih opravljal računovodja, izhajajo iz literature. Zaradi omejitve magistrskega dela le v grobem povzemam naloge računovodja, sicer pa sem jih že navedla v podtočki 1.2 Naloge računovodstva v podjetju. Med naloge računovodja v grobem spada predvsem obvladovanje splošnega računovodstva, računovodskega predračunavanja, posebnih nalog, poročanja, administracije, priprave temeljnih računovodskih izkazov ter davkov.

V podjetju so vse zgoraj omenjene naloge računovodja razdeljene med vseh 7 zaposlenih v finančno računovodskem sektorju, izmed katerih je za vse odgovoren vodja računovodstva in financ. Seveda pa računovodja v podjetju ne opravlja ravno vseh nalog, ki so omenjene v literaturi, saj mora svoj čas porabiti tudi za vodenje in usklajevanje oddelka, zato mora določene naloge prenesti na podrejene.

V podjetju vodja računovodstva in financ vodi, organizira, izvaja in koordinira dela na računovodskem in finančnem področju, kar je v skladu z vzdrževanjem računovodske ureditve. Skrbi za pripravo celostnega predračuna in izdeluje razne analize, potrebne pri poslovanju podjetja.

Zaposleni odgovarjajo na zahteve po informacijah različnih ravni v podjetju. Pripravljajo računovodske izkaze za notranje in zunanje uporabnike informacij. Računovodske informacije za zunanje in notranje uporabnike se razlikujejo, saj gre za uporabnike informacij zunaj in znotraj podjetja, ki imajo popolnoma različne zahteve. Zaposleni skrbijo za različne administrativne zadeve, ki so povezane z drugimi oddelki. Organizirajo notranjo revizijo, predlagajo ukrepe ter sodelujejo z revizijskimi organi in inšpekcijami. Pripravljajo temeljne računovodske izkaze, letne in medletne, ter skrbijo za pravilno vodenje davkov in odvajanje le-teh državi ter posredujejo potrebna poročila o DDV DURS-u.

Kot sem lahko spoznala skozi magistrsko delo, podjetje vestno spremlja vse predpisane zakone, skrbi za stalno izobraževanje zaposlenih z udeležbo na raznih seminarjih ter s spremljanjem strokovne literature na področju financ in računovodstva, vendar obstaja tudi nekaj razlik med predlogi iz literature, zakoni in najboljšimi praksami.

Kot prvo razliko navajam napačno umeščeno notranjo revizijo. Po SRS 28 se nadziranje računovodenja izvaja kot notranje in zunanje revidiranje računovodenja, s katerim se ukvarjata službi, ki sta organizacijsko ločeni od računovodske službe.

Druga razlika, ki se poraja med organizacijo računovodstva podjetja in najboljšo prakso, je ločitev računovodske funkcije od finančne. Turk je že leta 1965 predlagal ločitev funkcij, vendar se je predlog v praksi in na simpozijih o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji uveljavil nekaj let pozneje. Danes pa se ločitev računovodske in finančne funkcije šteje med največje dosežke simpozijev o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji.

V literaturi zasledim predlog Turka in ostalih (2004, str. 676), da odgovornost za delo računovodja še ne pomeni tudi opravljanje tega dela in zato mora čim več operativnega dela prenesti na podrejene, da mu več časa ostane za vodenje in usklajevanje oddelka. V podjetju pa zelo veliko dela opravlja tudi vodja in ga premalo prenese na podrejene.

3.4 Predlogi za izboljšanje organizacije računovodstva v podjetju Brest Pohištvo d.o.o.

Iz dosedanje predstavitve podjetja je mogoče dati naslednje predloge za izboljšanje organizacije računovodstva v podjetju:

- Domača teorija računovodstva je že na prvih simpozijih o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji podala predlog o delitvi računovodske in finančne funkcije, zato bi podjetju kot prvi predlog navedla, da naj korenito spremeni organizacijo računovodstva in loči računovodsko funkcijo od finančne. Prav tako bi morali v finančno računovodskem sektorju imeti dva vodja, in sicer vodjo računovodstva ter vodjo financ.
- Podjetje zagotavlja vsa potrebna poročila, ki jih zahtevajo država in ostali uporabniki računovodskih informacij, ni pa zagotovljeno, da so podatki točni in zbrani na najbolj racionalen način ter da je gospodarjenje s sredstvi racionalno. Predlagala bi spremembe v odgovornosti. Vodja računovodstva bi moral podrejenim razdeliti odgovornost, tako da bi en zaposleni skrbel za točnost podatkov, drugi za racionalno gospodarjenje s sredstvi, tretji bi oskrboval vodstvo z relevantnimi informacijami. Kdo bi bil za kaj odgovoren, bi moralo biti navedeno tudi v pravilniku o računovodstvu. Tako bi bila sklenjena celota računovodstva, znotraj katerega bi vsak izmed zaposlenih imel določeno odgovornost in bil zadolžen za izvajanje naloge. Menim, da bi s tem zagotovili tudi točnost podatkov, racionalno ravnanje s sredstvi in hitrejše zagotavljanje relevantnih informacij vodstvu podjetja.
- V finančno računovodskem sektorju predlagam tudi ločene evidence od gospodarjenja s sredstvi, saj sedaj lahko pride do možnosti poneverb ali prevar, glede na to, da skoraj vsi zaposleni v finančno računovodskem sektorju opravljajo tista dela, ki lahko pripeljejo do poneverb, torej: prepletajo se finančna in računovodska dela.
- Ker notranjo revizijo organizira vodja računovodstva in financ, predlagam, da notranjo revizijo prepustijo službi, ki je organizirana zunaj računovodske službe v podjetju, ali pa jo podredijo direktorju in revizijskemu svetu.
- Organizacija računovodstva se začne pri primerno vzpostavljenem poslovnem informacijskem sistemu, in ker so poslovni procesi dandanes izpostavljeni hitrim nalogam in spremembam v okolju, so potrebne hitre in pravilne poslovne odločitve. Poslovni informacijski sistemi morajo slediti dinamiki poslovnih procesov in dajati vse relevantne informacije, ki so potrebne vodstvu podjetja pri sprejemanju vsakodnevnih poslovnih odločitev. Poslovni informacijski sistem mora delovati v skladu z veljavnimi računovodskimi in davčnimi predpisi ter pravilniki podjetja. Zato bi podjetju kot peti predlog predlagala, da bi pridobili takšen poslovni informacijski sistem, ki bi zadovoljil

zahteve vseh zaposlenih ter s tem posledično tudi vse zahtevane informacije, ki bi bile takoj in lahko dostopne ter v takšni obliki, ki jih potrebujejo. Če bi se podjetje odločilo za takšen poslovni informacijski sistem, bi bilo v finančno računovodskem sektorju tudi delo s pripravo poročil in posredovanjem zahtevanih informacij uporabnikom manj zamudno.

Za konec podajam še dva predloga, ki se nanašata na potek dela v finančno računovodskem sektorju ter bi pripomogla k večji ažurnosti in boljši avtomatiziranosti dela.

- Za podjetje bi bilo zelo dobrodošlo, če bi se računi in vsi ostali dokumenti, ki jih izstavlja ali plačuje, skenirali. S skeniranjem računov bi pridobilo čas, saj bi bili vsi računi in dokumenti zelo hitro vneseni v poslovni informacijski sistem, bilo pa bi tudi zelo malo verjetnosti, da bi prišlo do napak pri vnosu. Gibanje listin bi se zelo skrajšalo od njihovega nastanka pa vse do vnosa podatkov v računovodske knjige. Podjetje bi tako imelo takojšen nadzor nad nastalimi stroški in terjatvami ter drugimi poslovnimi dogodki, ki nastajajo pri njegovem poslovanju.
- Svetujem tudi uvedbo črtne kode, ki jo vsakodnevno srečujemo v različnih trgovinah. Črtna koda predstavlja elektronski ključ, ki se najbolj pogosto uporablja kot zapis enotne številke artikla na embalaži artikla v maloprodaji. Črtna koda je grafična oblika zapisa enotne številke artikla, ki omogoča zanesljiv, hiter in enostaven strojni prenos podatka v računalniško opremo. Če bi se podjetje odločilo za uvedbo črtne kode, bi odpravilo človeške napake ter omogočilo natančnejši in hitrejši zajem podatkov z artiklov, ki jih prodaja na trgu. Z uvedbo črtne kode bi pripomoglo tudi k hitrejšemu delu v finančno-računovodskem sektorju in tako tudi k organizaciji računovodstva, saj bi ostalo več časa za izdelovanje raznih analiz in poročil, ki bi pomagali k sprejetju boljših poslovnih odločitev.

Če na kratko povzamem predloge, menim, da bi morali v finančno računovodskem sektorju narediti kar nekaj korenitih sprememb, ki bi pripomogle k boljšemu in hitrejšemu odzivu v današnjem hitro se spreminjajočem poslovnem svetu.

SKLEP

Računovodstvo predstavlja celoto posebnih delov informacijskih dejavnosti, znotraj katerih se zbirajo, urejajo, obdelujejo, prikazujejo in shranjujejo informacije o preteklih in prihodnjih dogodkih. Obsega vse gospodarske kategorije stanj in procesov.

Glavni namen sodobnega računovodstva je zadovoljiti štiri različne uporabnike računovodskih informacij: državo, druge zunanje uporabnike, notranje uporabnike in tiste, ki sprejemajo odločitve. Da lahko računovodstvo zadovolji vse štiri skupine omenjenih uporabnikov, mora imeti organizirano finančno, stroškovno in poslovodno računovodstvo.

Naloga računovodstva je priskrbeti relevantne informacije za vsakdanje in nevsakdanje notranje poročanje ter poročati zunanjim investitorjem in drugim uporabnikom računovodskih informacij, medtem ko naloge računovodja obsegajo splošno računovodstvo, računovodsko predračunavanje, posebne naloge, poročanje, administracijo, notranjo revizijo, pripravo temeljnih računovodskih izkazov ter davke.

Računovodske informacije za zunanje in notranje uporabnike so navedene v obveznih računovodskih izkazih, bilanci stanja, izkazu poslovnega izida, izkazu gibanja kapitala, izkazu denarnih tokov in razlagalnih računovodskih poročilih. Med notranje uporabnike računovodskih informacij spadajo izvajalci nalog v podjetju, poslovodstvo, upravljalni in nadzorni organi ter zaposleni. Zunanji uporabniki računovodskih informacij so lastniki podjetja, posojilodajalci, dobavitelji, kupci, država in javnost.

V svetu je računovodstvo urejeno različno. V Sloveniji ga urejajo SRS, KRN, ZGD, MSRP ter še nekateri drugi podzakonski predpisi in pravilniki. Računovodstvo v Sloveniji je doživljalo veliko sprememb, korenito se je začelo spreminjati že leta 1965, ko je združenje računovodij, revizorjev in financ organiziralo prvi simpozij. Na simpozijih so dosegli uspehe, ki so močno zaznamovali slovensko računovodstvo. Največji dosežki na področju računovodstva so nedvomno ločitev računovodske funkcije od finančne, prepuščanje opredeljevanja računovodskih rešitev računovodskim strokovnjakom, primerljivost računovodskih izkazov slovenskih podjetij z izkazi tujih podjetij ter zahteve po večji strokovnosti računovodskih delavcev, etičnem ravnanju in večji vrednosti računovodskega znanja in računovodskih delavcev.

Računovodstvo igra pomembno vlogo tudi pri ugotavljanju uspešnosti in premoženjskega stanja podjetja. Računovodja mora dobro poznati podjetje, saj mu lahko le na ta način najbolj pomaga s koristnimi informacijami, ki jih podjetje potrebuje pri sprejemanju odločitev. Podjetje lahko sprejme ekonomsko racionalne odločitve na podlagi določenih informacij, ki jih vsebujejo računovodski izkazi. Iz računovodskih izkazov se izračunavajo različni kazalniki, ki prikažejo, kako uspešno je bilo podjetje v poslovnem letu v primerjavi s prejšnjim poslovnim letom.

V magistrskem delu sem predstavila podjetje Brest Pohištvo d. o. o., ki se ukvarja z izdelovanjem ploskovnega pohištva. Prikazala sem organiziranost in delovanje računovodstva. V finančno računovodskem sektorju je zaposlenih 7 ljudi, od katerih vsak zase opravlja naloge računovodstva, ki so posredno in neposredno povezane med seboj. Prav tako sem opisala naloge vseh zaposlenih v finančno računovodskem sektorju in sproti tudi ocenjevala, ali je pri delu, ki ga opravljajo, možnost poneverb.

Naloge in organizacijo računovodstva v podjetju sem nato primerjala z glavnim namenom računovodstva. Po kritičnem primerjanju sem prišla do ugotovitve, da podjetje z organiziranostjo in delovanjem računovodstva zadovolji vse štiri skupine računovodskih uporabnikov. V podjetju vestno spremljajo predpisano zakonodajo, podzakonske predpise,

druge pravilnike, strokovno literaturo ter svoje zaposlene tudi primerno izobražujejo glede na napredek stroke računovodstva in financ. Ne glede zagotovljenih poročil in vestnega spremljanja stroke, je v finančno računovodskem sektorju kar nekaj kritičnih točk, ki jih je treba spremeniti.

V zadnjem delu magistrskega dela sem podala tudi nekaj bistvenih predlogov za izboljšavo organizacije računovodstva v podjetju. Kljub vestnemu spremljanju zakonodaje in udeleževanju raznih seminarjev menim, da bi morali v finančno računovodskem sektorju korenito spremeniti organizacijo, ločiti računovodsko funkcijo od finančne, spremeniti odgovornosti, ločiti evidence od gospodarjenja s sredstvi, notranjo revizijo prepustiti službi, ki je organizirana izven računovodske službe, zbrati podatke in gospodariti s sredstvi na najbolj racionalen način ter avtomatizirati delo, ker je še kar nekaj ročnega dela, ki zaposlenim vzame nekaj ur na mesec. Predlogi bi pripomogli k boljšemu in hitrejšemu odzivanju na hitro spreminjajoče se poslovno okolje ter izboljšanju organizacije računovodstva, ki je bistvenega pomena pri poslovanju podjetja.

LITERATURA IN VIRI

- 1 *Accounting theory*. Nova Zelandija: Responsive software. Najdeno 28. februarja 2008 na spletnem naslovu <http://www.responsive.co.nz/theory.html>
- 2 Atrill, P., & McLaney, E.J. (2007). *Management accounting for decision makers (5th edition)*. Harlow: Prentice Hall.
- 3 Bojnec, Š., Čepar, Ž., Kosi, T., & Nastav, B. (2007). *Ekonomika podjetja*. Koper: Fakulteta za management.
- 4 Brest Pohištvo d.o.o. (2008). Letno poročilo podjetja Brest pohištvo d.o.o. Cerknica: Brest Pohištvo d.o.o.
- 5 Chadwick, L. (1993). *Management accounting*. London: Routledge.
- 6 Čadež, S., & Hočevar, M. (2008). *Stroškovno računovodstvo*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- 7 Čok, M. (1998). *Dejanska stopnja davka od dobička v Republiki Sloveniji* (magistrsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- 8 Čok, M., Stanovnik, T., Cirman, A., Prevolnik Rupel, V., & Mrak, M. (2007). *Javne finance v Sloveniji*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- 9 *Davek na plačo*. Ljubljana: Računovodja.com. Najdeno 22. marca 2010 na spletnem naslovu <http://forum.racunovodja.com/viewtopic.php?f=4&t=11980&start=0>
- 10 Dimovski, V., Penger, S., & Škerlevaj, M. (2007). *Organiziranje in odločanje* (podiplomski študij). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- 11 Dobeic, E., & Kolarič, B. (1997). *Računovodstvo I*. Ljubljana: Državna založba Slovenije.
- 12 Don Edwards, J., Hermanson, H. R., Salomons, R.F., & Kensicki, R. P. (1983). *How accounting works?* Homewood (Illionis): Dow Jones-Irwin.
- 13 Drobnič, N., Šircelj, A., Tomc Lamprič, R., & Wakounig, M. (2004). *Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-1), uvodna pojasnila*. Ljubljana: GV Založba.
- 14 DURS. *Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodkov iz zaposlitve*. Ljubljana: DURS. Najdeno 22. marca 2010 na spletnem naslovu http://www.durs.gov.si/si/fizicne_osebe/dohodnina_za_fizicne_osebe_obrazci/dohodek_iz

_zaposlitve/napoved_za_odmero_akontacije_dohodnine_od_dohodka_iz_zaposlitve_dohodek_iz_delovnega_razmerja_pokojnine/

- 15 DURS. *Obračun davka na dodano vrednost*. Ljubljana: DURS. Najdeno 22. marca 2010 na spletnem naslovu http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dodano_vrednost_za_pravne_osebe_in_za_fizicne_osebe_ki_opravljajo_dejavnost_obrazci/obrazec_ddv_o_obracun_davka_na_dodano_vrednost_za_obdobje/
- 16 DURS. *Obračun davka od dohodkov pravnih oseb*. Ljubljana: DURS. Najdeno 22. marca 2010 na spletnem naslovu http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_od_dohodkov_pravnih_oseb_obrazci/obracun_davka_od_dohodkov_pravnih_oseb/
- 17 Fekonja, B., Blatnik, K., & Premk, U. (2009). *Slovenski računovodski standardi, pojasnjeni z mednarodnimi standardi računovodskega poročanja*. Ljubljana: Založniška hiša Primath.
- 18 Horngren, T. C., Foster, G., & Datar, M. S. (2000). *Cost accounting*. New Jersey: Prentice-Hall International.
- 19 Horvat, T. (2000). *Priprava letnega poročila za komuniciranje z interesnimi skupinami podjetja*. Ljubljana: Gospodarski vestnik.
- 20 *Intrastat*. Ljubljana: Statistični urad Republike Slovenije. Najdeno 21. januarja 2010 na spletnem naslovu <http://intrastat-surs.gov.si/intrastat.html>
- 21 *ISO 9001*. Ljubljana: SIQ. Najdeno 14. januarja 2010 na spletnem naslovu http://www.siq.si/ocenjevanje_sistemov_vodenja/storitve/sistemi_vodenja_kakovosti/index.html
- 22 *ISO 14001*. Ljubljana: Javni holding Ljubljana. Najdeno 14. januarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.jh-lj.si/index.php?p=4&k=1145>
- 23 Johansson, S.-E., & Östman, L. (1995). *Accounting theory: Integrating behaviour and measurement*. London: Pitman.
- 24 *Kadrovska funkcija*. Ljubljana: Kadrovski management. Najdeno 4. junija 2009 na spletnem naslovu fov.pelhan.net/datoteke/1_Letnik/Kadrovski_management/Teorija.doc
- 25 Kavčič, B. (1999). *Sodobna teorija organizacije*. Ljubljana: Državna založba Slovenije.

- 26 Kavčič, S., Koželj, S., & Odar, M. (1997). Razvitost računovodstva v slovenskih podjetjih. *Revizor*, 8(9), 12-40.
- 27 Kavčič, S. (1998). Pogled na razvoj slovenske teorije in prakse na področju računovodstva v času naših 30 simpozijev. *Zbornik referatov, 30. simpozij o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji, Portorož 25.-27. marca*. Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije in Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
- 28 Kavčič, S. (2001). Podrobnejša predstavitev osnutkov SRS 20, SRS 23 in SRS 29. *Zbornik referatov 4. letne konference preizkušenih računovodij*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
- 29 Kavčič, S. (2007a). *Računovodski vidik javnih sredstev*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- 30 Kavčič, S., Klobučar - Mirovič, N., & Vidic, D. (2007b). *Poslovodno računovodstvo*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- 31 Kiriliouk, O. (2008). *Primerjava med razvojem in namenom računovodstva v Sloveniji in Rusiji* (magistrsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- 32 *Kodeks računovodskih načel*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo. Najdeno 29. februarja 2008 na spletnem naslovu:
http://www.sirevizija.si/racunovodje/pravila_stroke.php
- 33 Kokotec - Novak, M., Korošec, B., & Melavc, D. (1997). *Osnove računovodstva z bilanciranjem*. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta.
- 34 Kokotec - Novak, M. (2007). *Značilnosti in metodika davčnega in računovodskega svetovanja*. Gradivo pri predmetu Davčno in računovodsko svetovanje. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- 35 Kolarič, B., Gerečnik, A., & Sovinc, A. (1997). *Računovodstvo 2*. Ljubljana: Državna založba Slovenije.
- 36 Koletnik, F. (1996). *Računovodstvo za notranje uporabnike informacij*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
- 37 Koletnik, F., & Koželj, S. (2005). *Redni in posebni računovodski izkazi*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
- 38 Koželj, S. (1997). *Dajanje prednosti vsebini pred obliko v računovodstvu*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.

- 39 Kralj, J. (2003). *Management*. Koper: Visoka šola za management.
- 40 Lipičnik, B. (2005). *Organizacija podjetja*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- 41 *Logotip podjetja*. Cerknica: Brest Pohišstvo d.o.o.. Najdeno 22. oktobra 2008 na spletnem naslovu <http://www.brest.si/sl/index/firstpage>
- 42 McLaney, E. J., & Atrill, P. (2002). *Accounting An Introduction* (2th ed.). Harlow (etc): Financial Times/Prentice Hall.
- 43 Melavc, D., & Milost, F. (2003). *Računovodstvo*. Koper: Fakulteta za management.
- 44 Mihelčič, M. (2004). *Poslovne funkcije*. Ljubljana: Fakulteta za računalništvo in informatiko.
- 45 *Okoljska politika*. Cerknica: Brest Pohišstvo d.o.o.. Najdeno 22. oktobra 2008 na spletnem naslovu <http://www.brest.si/sl/index/article?path=/aboutus/environment-care>
- 46 Oldcorn, R. (1993). *Accounting for managers*. London: Routledge.
- 47 *O podjetju*. Cerknica: Brest Pohišstvo d.o.o.. Najdeno 22. oktobra 2008 na spletnem naslovu <http://www.brest.si/sl/index/article?path=/aboutus>
- 48 *Opis podjetja*. Cerknica: Brest Pohišstvo d.o.o.. Najdeno 22. oktobra 2008 na spletnem naslovu <http://www.brest.si/sl/index/article?path=/aboutus/company-description>
- 49 *Organizacija in naloge davčne službe*. Ljubljana: DURS. Najdeno 2. marca 2010 na spletnem naslovu http://www.durs.gov.si/si/o_davcni_upravi_rs/organizacija_in_naloge_davcne_sluzbe/
- 50 Peterlin J. *E-finance*. Najdeno 5. junija 2009 na spletnem naslovu <http://www.fm-kp.si/zalozba/ISBN/961-6486-07-1/047-053.pdf>
- 51 *Podjetje kot organizacijski sistem v določenem okolju*. Ljubljana: Minet. Najdeno 3. junija 2009 na spletnem naslovu http://www.minet.si/gradivo/egradiva/organizacija/HTML/ORG_1_1_osnove_produkcijskih_procesov/podjetje_kot_organizacijski_sistem_v_doloenem_okolju.html
- 52 *Politika kakovosti*. Cerknica: Brest Pohišstvo d.o.o.. Najdeno 22. oktobra 2008 na spletnem naslovu <http://www.brest.si/sl/index/article?path=/aboutus/quality-politics>
- 53 *Poslovni načrt*. Ljubljana: Smart start. Najdeno 19. januarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.smartstart.si/poslovni-naerti.aspx>

- 54 *Poslovno informacijski sistem RISP-SQL2000*. Ljubljana: E.R.S. Rokada d.o.o.. Najdeno 26. marca 2010 na spletnem naslovu http://www.ersrokada.si/RispSql2000_GENERAL.html
- 55 Pučko, D., & Rozman, R. (1996). *Ekonomika in organizacija podjetja, 1. knjiga: Ekonomika podjetja*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- 56 Rebernik, M. (1999). *Ekonomika podjetja, 3. Dopolnjena izdaja*. Ljubljana: Gospodarski vestnik.
- 57 *Saldakonti*. Celje: Razvojni center IRC. Najdeno 21. januarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.rcc-irc.si/STORITVE/irc-erp-frk.html>
- 58 Schwarzmann, A., & Premk, U. (2005). *Pravilnik o računovodstvu*. Ljubljana: Primath.
- 59 *Slovenski računovodski standardi*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo. Najdeno 12. maja 2009 na spletnem naslovu: <http://www.si-revizija.si/publikacije/index.php>
- 60 Slovenski veliki leksikon, a-g (2003a). Ljubljana: Mladinska knjiga Založba.
- 61 Slovenski veliki leksikon, h-o (2003b). Ljubljana: Mladinska knjiga Založba.
- 62 Tekavčič, M., & Megušar, A. (2006). *Analiziranje uspešnosti poslovanja s pomočjo sistema med seboj povezanih kazalnikov*. Najdeno 1. julija 2010 na spletnem naslovu: miha.ef.uni-lj.si/_dokumenti3plus2/.../DuPont_dec06_nov.ppt.
- 63 Thomas, A. (2002). *Introduction to Financial Accounting* (4th ed.). London (etc.): McGraw-Hill, cop.
- 64 Turk, I., & Melavc, D. (1998). *Računovodstvo*. Kranj: Moderna organizacija.
- 65 Turk, I., Kavčič, S., & Kokotec - Novak, M. (1998). *Poslovodno računovodstvo*, (2. izdaja). Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
- 66 Turk, I., Kavčič, S., Kokotec - Novak, M., Koželj, S., Melavc, D., & Odar, M. (1999). *Finančno računovodstvo*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
- 67 Turk, I. (2000). *Pojmovnik računovodstva, financ in revizije*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
- 68 Turk, I., Kavčič, S., & Koželj, S. (2003). *Stroškovno računovodstvo*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.

- 69 Turk, I., Kavčič, S., Kokotec - Novak, M., Koželj, S., & Odar, M. (2004). *Finančno računovodstvo – splošni del*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
- 70 *Vizija in poslanstvo*. Cerknica: Brest Pohišstvo d.o.o.. Najdeno 22. oktobra 2008 na spletnem naslovu <http://www.brest.si/sl/index/article?path=/aboutus/company-vision-and-mission>
- 71 Vozel, P. (2009). *Razvoj mednarodnih standardov računovodskega poročanja* (magistrsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- 72 Zakon o davčnem postopku. *Uradni list RS*. št. 117/2006, 24/2008-ZDDKIS, 125/2008, 20/2009-ZDoh-2D, 47/2009; Odl.US: U-I-54/06-32 (48/2009 popr.), 110/2009 (1/2010 popr.), 43/2010.
- 73 Zakon o davku na dodano vrednost. *Uradni list RS*. št. 117/2006, 33/2009, 85/2009, 10/2010-UPB2.
- 74 Zakon o gospodarskih družbah. *Uradni list RS*. št. 42/2006, 60/2006 popr., 26/2007-ZSDU-B, 33/2007-ZSReg-B, 67/2007-ZTFI (100/2007 popr.), 10/2008, 68/2008, 23/2009; Odl.US: U-I-268/06-35, 42/2009, 65/2009-UPB3, 83/2009; Odl.US: U-I-165/08-10, Up-1772/08-14, Up-379/09-8.
- 75 *Zakon o varnosti in zdravju pri delu*. Ljubljana: Data. Najdeno 21. januarja 2010 na spletnem naslovu <http://vem.data.si/clanek/3/59/>
- 76 Zaman, M., Hočevar, M., & Igličar, A. (2007). *Temelji računovodstva*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- 77 Wolk, H. I., Francis, J. R., & Tearney, M. G. (1992). *Accounting theory: a conceptual and institutional approach* (3rd edition). Cincinnati (Ohio): South-Western Public.

PRILOGE

KAZALO PRILOG

Priloga 1: Kontni načrt za gospodarske družbe in zadruga	1
Priloga 2: Bilanca stanja na dan 31. 12. 2008	10
Priloga 3: Izkaz poslovnega izida za leto 2008	12
Priloga 4: Izkaz denarnih tokov za leto 2008	13
Priloga 5: Izkaz gibanja kapitala za leto 2007	15
Priloga 6: Izkaz gibanja kapitala za leto 2008	16
Priloga 7: Računovodski kazalniki	17
Priloga 8: Seznam uporabljenih kratic	18

Priloga 1: Kontni načrt za gospodarske družbe in zadruge

Razred 0 – Dolgoročna sredstva

V okviru razreda 0 se evidentira naslednje skupine:

- **00 – Neopredmetena sredstva in dolgoročne aktivne časovne razmejitve**, ki zajemajo dobro ime, usredstvene stroške naložb v tuja opredmetena osnovna sredstva, odložene stroške razvijanja, premoženjske pravice, druga neopredmetena sredstva (tudi emisijski kuponi), dolgoročne aktivne časovne razmejitve, popravek vrednosti neopredmetenih sredstev zaradi amortiziranja ter oslabitev vrednosti neopredmetenih sredstev;
- **01 – Naložbene nepremičnine** vsebujejo naložbene nepremičnine, vrednotene po modelu nabavne vrednosti, naložbene nepremičnine, vrednotene po modelu poštene vrednosti, popravek vrednosti naložbenih nepremičnin zaradi amortiziranja ter oslabitev vrednosti naložbenih nepremičnin;
- **02 – Nepremičnine - zemljišča**, vrednotena po modelu nabavne vrednosti, zgradbe, vrednotene po modelu nabavne vrednosti, zemljišča, vrednotena po modelu prevrednotenja, zgradbe, vrednotene po modelu prevrednotenja, nepremičnine v gradnji oziroma izdelavi;
- **03 – Popravek in oslabitev vrednosti nepremičnin**, oslabitev vrednosti zemljišč, popravek vrednosti zemljišč zaradi amortiziranja (kamnolomi, odlagališča odpadkov), popravek vrednosti zgradb zaradi amortiziranja in oslabitev vrednosti zgradb;
- **04 – Oprema in druga opredmetena osnovna sredstva** katera zajema opremo in nadomestne dele, vrednotene po modelu nabavne vrednosti, drobní inventar, opremo in nadomestne dele, vrednotene po modelu prevrednotenja, biološka sredstva, druga opredmetena osnovna sredstva ter opremo in druga opredmetena osnovna sredstva v gradnji oziroma izdelavi;
- **05 – Popravek in oslabitev vrednosti opreme in drugih opredmetenih osnovnih sredstev**, popravek vrednosti opreme in nadomestnih delov zaradi amortiziranja, popravek vrednosti drobnega inventarja zaradi amortiziranja, oslabitev vrednosti opreme in nadomestnih delov, popravek vrednosti bioloških sredstev, popravek vrednosti drugih opredmetenih osnovnih sredstev zaradi amortiziranja, oslabitev vrednosti drugih opredmetenih osnovnih sredstev;
- **06 – Dolgoročne finančne naložbe, razen posojil** vsebujejo dolgoročne finančne naložbe v delnice in deleže družb v skupini, razporejene in izmerjene po nabavni vrednosti, dolgoročne finančne naložbe v delnice in deleže družb v skupini, razporejene in izmerjene po pošteni vrednosti prek poslovnega izida, dolgoročne finančne naložbe v delnice in deleže družb v skupini, razporejene in izmerjene po pošteni vrednosti prek kapitala, dolgoročne finančne naložbe v delnice in deleže pridruženih družb in skupaj obvladovanih družb, razporejene in izmerjene po nabavni vrednosti, dolgoročne finančne naložbe v delnice in deleže pridruženih družb in skupaj obvladovanih družb, razporejene in izmerjene po pošteni vrednosti prek poslovnega izida, dolgoročne finančne naložbe v delnice in deleže pridruženih družb in skupaj obvladovanih družb, razporejene in izmerjene po pošteni vrednosti prek kapitala, druge dolgoročne finančne naložbe,

razporejene in izmerjene po nabavni vrednosti, druge dolgoročne finančne naložbe, razporejene in izmerjene po pošteni vrednosti prek poslovnega izida, druge dolgoročne finančne naložbe, razporejene in izmerjene po pošteni vrednosti prek kapitala ter oslabitev vrednosti dolgoročnih finančnih naložb;

- **07 – Dana dolgoročna posojila in terjatve za nevplačani vpoklicani kapital** zajema dolgoročna posojila, dana na podlagi posojilnih pogodb družbam v skupini, vključno z dolgoročnimi terjatvami iz finančnega najema, dolgoročna posojila, dana na podlagi posojilnih pogodb pridruženim družbam in skupaj obvladovanim družbam, vključno z dolgoročnimi terjatvami iz finančnega najema, dolgoročna posojila, dana drugim, vključno z dolgoročnimi terjatvami iz finančnega najema, dolgoročna posojila, dana z odkupom obveznic od družb v skupini, dolgoročna posojila, dana z odkupom obveznic od pridruženih družb in skupaj obvladovanih družb, dolgoročna posojila, dana z odkupom obveznic od drugih, dolgoročne terjatve za nevplačani vpoklicani kapital, druga dolgoročno vložena sredstva, dani dolgoročni depoziti in oslabitev vrednosti danih dolgoročnih posojil;
- **08 – Dolgoročne poslovne terjatve** vsebujejo dolgoročni blagovni krediti, dani v državi, dolgoročni blagovni krediti, dani v tujini, dani dolgoročni potrošniški krediti, dani dolgoročni predujmi, dane dolgoročne varščine, druge dolgoročne poslovne terjatve ter oslabitev vrednosti dolgoročnih poslovnih terjatev;
- **09 – Terjatve za odloženi davek** zajemajo terjatve za odloženi davek iz odbitnih začasnih razlik, terjatve za odloženi davek iz neizrabljenih davčnih izgub, prenesenih v naslednja davčna obdobja, terjatve za odloženi davek iz davčnih dobropisov, prenesenih v naslednja davčna obdobja.

Razred 1 – Kratkoročna sredstva, razen zalog, in kratkoročne časovne razmejitev

V razredu kratkoročnih sredstev, razen zalog, in kratkoročnih časovnih razmejitev se evidentira skupine:

- **10 – Denarna sredstva v blagajni in takoj udenarljivi vrednostni papirji** kot so denarna sredstva v blagajni, razen deviznih sredstev, devizna sredstva v blagajni, izdani čeki (odbitna postavka), prejeti čeki, netvegani takoj udenarljivi dolžniški vrednostni papirji ter denar na poti;
- **11 – Dobroimetje pri bankah in drugih finančnih inštitucijah** vsebuje denarna sredstva na računih, razen deviznih, kratkoročni depoziti oziroma depoziti na odpoklic, razen deviznih, devizna sredstva na računih, kratkoročni devizni depoziti oziroma devizni depoziti na odpoklic ter denarna sredstva na posebnih računih oziroma za posebne namene;
- **12 – Kratkoročne terjatve do kupcev**, ki se delijo na kratkoročne terjatve do kupcev v državi, kratkoročne terjatve do kupcev v tujini, kratkoročne blagovne kredite, dane kupcem v državi, kratkoročne blagovne kredite, dane kupcem v tujini, kratkoročne potrošniške kredite, dane kupcem v državi ter oslabitev vrednosti kratkoročnih terjatev do kupcev;

- **13 – Dani kratkoročni predujmi in varščine**, ki so kratkoročni predujmi, dani za opredmetena osnovna sredstva, kratkoročni predujmi, dani za neopredmetena sredstva, kratkoročni predujmi, dani za zaloge materiala in blaga ter še ne opravljene storitve, drugi dani kratkoročni predujmi in preplačila, dane kratkoročne varščine in oslabitev vrednosti danih kratkoročnih predujmov in varščin;
- **14 – Kratkoročne terjatve iz poslovanja za tuj račun** vključujejo kratkoročne terjatve do izvoznikov, kratkoročne terjatve iz uvoza za tuj račun, kratkoročne terjatve iz komisijske in konsignacijske prodaje, druge kratkoročne terjatve iz poslovanja za tuj račun ter oslabitev vrednosti kratkoročnih terjatev iz poslovanja za tuj račun;
- **15 – Kratkoročne terjatve, povezane s finančnimi prihodki** zajemajo kratkoročne terjatve za obresti, kratkoročne terjatve za dividende, kratkoročne terjatve za druge deleže v dobičku, druge kratkoročne terjatve, povezane s finančnimi prihodki ter oslabitev vrednosti kratkoročnih terjatev, povezanih s finančnimi prihodki;
- **16 – Druge kratkoročne terjatve**, kratkoročne terjatve za odbitni DDV, kratkoročne terjatve za davek od dohodkov pravnih oseb, vključno z davkom, plačanim v tujini, druge kratkoročne terjatve do državnih in drugih inštitucij, ostale kratkoročne terjatve, kratkoročne terjatve za DDV, vrnjen tujcem, kratkoročne terjatve za DDV, plačan v tujini ter oslabitev vrednosti drugih kratkoročnih terjatev;
- **17 – Kratkoročne finančne naložbe, razen posojil** členimo dalje na kratkoročne finančne naložbe v delnice in deleže družb v skupini, razporejene in izmerjene po nabavni vrednosti, kratkoročne finančne naložbe v delnice in deleže družb v skupini, razporejene in izmerjene po pošteni vrednosti prek poslovnega izida, Kratkoročne finančne naložbe v delnice in deleže družb v skupini, razporejene in izmerjene po pošteni vrednosti prek kapitala, kratkoročne finančne naložbe v delnice in deleže pridruženih družb in skupaj obvladovanih družb, razporejene in izmerjene po nabavni vrednosti, kratkoročne finančne naložbe v delnice in deleže pridruženih družb in skupaj obvladovanih družb, razporejene in izmerjene po pošteni vrednosti prek poslovnega izida, kratkoročne finančne naložbe v delnice in deleže pridruženih družb in skupaj obvladovanih družb, razporejene in izmerjene po pošteni vrednosti prek kapitala, druge kratkoročne finančne naložbe, razporejene in izmerjene po nabavni vrednosti, druge kratkoročne finančne naložbe, razporejene in izmerjene po pošteni vrednosti prek poslovnega izida, druge kratkoročne finančne naložbe, razporejene in izmerjene po pošteni vrednosti prek kapitala ter oslabitev vrednosti kratkoročnih finančnih naložb;
- **18 – Kratkoročna posojila in kratkoročne terjatve za nevplačani kapital** kot so kratkoročna posojila, dana na podlagi posojilnih pogodb družbam v skupini, kratkoročna posojila, dana na podlagi posojilnih pogodb pridruženim družbam in skupaj obvladovanim družbam, kratkoročna posojila, dana drugim, kratkoročni depoziti v bankah in drugih finančnih organizacijah, kratkoročno dana posojila z odkupom obveznic, prejete menice, kratkoročno dana posojila z odkupom drugih dolžniških vrednostnih papirjev, kratkoročno nevplačani vpoklicani kapital ter oslabitev vrednosti kratkoročnih posojil;
- **19 – Kratkoročne aktivne časovne razmejitve**, ki se členijo na kratkoročno odložene stroške oziroma odhodke, kratkoročno nezaračunane prihodke, vrednotnice ter DDV od prejetih predujmov;

Razred 2 – Kratkoročne obveznosti (dolgovi) in kratkoročne pasivne časovne razmejitve

V tem razredu se razvidujejo skupine:

- **21 – Obveznosti, vključene v skupine za odtujitev;**
- **22 – Kratkoročne obveznosti (dolgovi) do dobaviteljev,** kratkoročne obveznosti (dolgovi) do dobaviteljev v državi, kratkoročne obveznosti (dolgovi) do dobaviteljev v tujini, kratkoročni blagovni krediti, prejeti v državi, kratkoročni blagovni krediti, prejeti v tujini ter kratkoročne obveznosti (dolgovi) za nezaračunane blago in storitve;
- **23 – Prejeti kratkoročni predujmi in varščine;**
- **24 – Kratkoročne obveznosti iz poslovanja za tuj račun** vključujejo kratkoročne obveznosti iz izvoza za tuj račun, kratkoročne obveznosti do uvoznikov, kratkoročne obveznosti iz komisijske in konsignacijske prodaje ter druge kratkoročne obveznosti iz poslovanja za tuj račun;
- **25 – Kratkoročne obveznosti do zaposlencev** vsebujejo kratkoročne obveznosti za vračunane in neobračunane plače, kratkoročne obveznosti za čiste plače in nadomestila plač, kratkoročne obveznosti za prispevke iz kosmatih plač in nadomestil plač, kratkoročne obveznosti za davke iz kosmatih plač in nadomestil plač, kratkoročne obveznosti za druge prejemke iz delovnega razmerja, kratkoročne obveznosti za prispevke iz drugih prejemkov iz delovnega razmerja, ki se ne obračunavajo skupaj s plačami ter kratkoročne obveznosti za davek iz drugih prejemkov iz delovnega razmerja, ki se ne obračunavajo skupaj s plačami;
- **26 – Obveznosti do državnih in drugih inštitucij** so obveznosti za obračunani DDV, obveznosti za DDV, carino in druge dajatve od uvoženega blaga, obveznosti za prispevke izplačevalca, obveznosti za davek od izplačanih plač, obveznosti za davek od dohodkov, obveznosti za davčni odtegljaj ter druge kratkoročne obveznosti do državnih in drugih inštitucij;
- **27 – Kratkoročne finančne obveznosti** zajemajo kratkoročna posojila, dobljena pri družbah v skupini, kratkoročna posojila, dobljena pri pridruženih družbah in skupaj obvladovanih družbah, kratkoročna posojila, dobljena pri bankah in družbah v državi, kratkoročna posojila, dobljena pri bankah in družbah v tujini, kratkoročne finančne obveznosti v zvezi z obveznicami, kratkoročne obveznosti v zvezi z razdelitvijo poslovnega izida, kratkoročne finančne obveznosti do fizičnih oseb, obveznosti iz vplačila kapitala do vpisa v sodni register ter druge kratkoročne finančne obveznosti;
- **28 – Druge kratkoročne obveznosti** se delijo na kratkoročne obveznosti za obresti, kratkoročne menične obveznosti, kratkoročne obveznosti v zvezi z odtegljaji od plač in nadomestil plač zaposlencem ter ostale kratkoročne poslovne obveznosti;
- **29 – Kratkoročne pasivne časovne razmejitve,** kot so vnaprej vračunani stroški oziroma odhodki, kratkoročno odloženi prihodki ter DDV od danih predujmov.

Razred 3 – Zaloge surovin in materiala

Zaloge surovin in materiala se delijo na skupine:

- **30 – Obračun nabave surovin in materiala (tudi drobnega inventarja in embalaže)** zajema vrednost surovin in materiala po obračunih dobaviteljev, odvisne stroške nabave surovin in materiala, carino in druge uvozne davščine od surovin in materiala, DDV in druge davščine od surovin in materiala ter obračun nabave surovin in materiala;
- **31 – Zaloge surovin in materiala** v skladišču, na poti, v dodelavi in predelavi ter odmiki od cen zalog surovin in materiala;
- **32 – Zaloge drobnega inventarja in embalaže** v skladišču, dane v uporabo ter odmiki od cen drobnega inventarja in embalaže.

Razred 4 – Stroški

Stroški se delijo na skupine:

- **40 – Stroški materiala** vsebujejo stroške pomožnega materiala, stroške energije, stroške nadomestnih delov za osnovna sredstva in materiala za vzdrževanje osnovnih sredstev, odpis drobnega inventarja in embalaže, uskladitev stroškov materiala in drobnega inventarja zaradi ugotovljenih popisnih razlik, stroški pisarniškega materiala in strokovne literature ter druge stroški materiala;
- **41 – Stroški storitev** se delijo na stroške storitev pri ustvarjanju proizvodov in opravljanju storitev, stroške transportnih storitev, stroške storitev v zvezi z vzdrževanjem, najemnine, povračila stroškov zaposlencem v zvezi z delom, stroške plačilnega prometa, stroški bančnih storitev, stroški poslov in zavarovalne premije, stroške intelektualnih in osebnih storitev, stroške sejmov, reklame in reprezentance, stroške storitev fizičnih oseb, ki ne opravljajo dejavnosti, skupaj z dajatvami, ki bremenijo podjetje (stroški po pogodbah o delu, avtorskih pogodbah, sejnine zaposlencem in drugim osebam ...) ter stroške drugih storitev;
- **43 – Amortizacija** zajema amortizacijo neopredmetenih sredstev, amortizacijo zgradb, amortizacijo opreme in nadomestnih delo, amortizacijo drobnega inventarja, amortizacijo drugih opredmetenih osnovnih sredstev ter amortizacijo naložbenih nepremičnin;
- **44 – Rezervacije** se delijo na rezervacije za stroške reorganizacije podjetja, rezervacije za dana jamstva, rezervacije za kočljive pogodbe, rezervacije za pokojnine, jubilejne nagrade in odpravnine ob upokojitvi ter rezervacije za pokrivanje drugih obveznosti iz preteklega poslovanja;
- **45 – Stroški obresti;**
- **47 – Stroški dela** so plače zaposlencev, nadomestila plač zaposlencev, stroški dodatnega pokojninskega zavarovanja zaposlencev, regres za letni dopust, bonitete, povračila (za prevoz na delo in z njega, za prehrano, za ločeno življenje) in drugi prejemki zaposlencev, delodajalčevi prispevki od plač, nadomestil plač, bonitet, povračil in drugih prejemkov zaposlencev, druge delodajalčeve dajatve od plač, nadomestil plač, bonitet, povračil in drugih prejemkov zaposlencev ter nagrade vajencem skupaj z dajatvami, ki bremenijo podjetje;
- **48 – Drugi stroški** pa so dajatve, ki niso odvisne od stroškov dela ali drugih vrst stroškov, izdatki za varstvo okolja, nagrade dijakom in študentom na delovni praksi skupaj z dajatvami, štipendije dijakom in študentom ter ostali stroški;

- **49 – Prenos stroškov** v zaloge in neposredno v odhodke.

Razred 6 – Zaloge proizvodov, storitev, blaga in nekratkoročnih sredstev (skupine za odtujitev) za prodajo

V razredu zalog proizvodov, storitev, blaga in nekratkoročnih sredstev za prodajo se evidentirajo skupine:

- **60 – Nedokončane proizvodnja in** storitve, polizdelki, proizvodnja v dodelavi in predelavi in odmiki od cen nedokončanih proizvodnje in storitev;
- **63 – Proizvodi** v lastnem skladišču, v tujem skladišču, na poti, v lastni prodajalni, vračunani DDV od proizvodov v prodajalni, v dodelavi in predelavi ter odmiki od cen proizvodov;
- **65 – Obračun nabave blaga** zajema vrednost blaga po obračunih dobaviteljev, odvisni stroški nabave blaga in obračun nabave blaga;
- **66 – Zaloge blaga** v lastnem skladišču, v tujem skladišču, na poti, v lastni prodajalni, DDV, vračunan v zalogah blaga ter vračunana razlika v cenah zalog blaga;
- **67 – Nekratkoročna sredstva (skupine za odtujitev) za prodajo** vsebujejo opredmetena osnovna sredstva, namenjena prodaji, naložbene nepremičnine, vrednotene po modelu nabavne vrednosti, namenjene prodaji, druga nekratkoročna sredstva, namenjena prodaji, sredstva dela denar ustvarjajoče enote, namenjena prodaji ter sredstva denar ustvarjajoče enote, namenjena prodaji.

Razred 7 – Odhodki in prihodki

Razred 7 vsebuje naslednje razrede

Odhodki

- **70 – Poslovni odhodki (I. različica izkaza poslovnega izida)** predstavljajo vrednost prodanih poslovnih učinkov, vrednost usredstvenih lastnih proizvodov in storitev, nabavna vrednost prodanih materiala in blaga ter drugi poslovni odhodki;
- **71 – Poslovni odhodki (II. različica izkaza poslovnega izida)** vsebujejo vrednost prodanih poslovnih učinkov, nabavno vrednost prodanega materiala in blaga, stroške prodajanja, stroške splošnih dejavnosti (nabave in uprave) ter druge stroške, ki se ne zadržujejo v zalogah;
- **72 – Prevrednotovalni poslovni odhodki** so prevrednotovalni poslovni odhodki v zvezi z neopredmetenimi sredstvi, opredmetenimi osnovnimi sredstvi in naložbenimi nepremičninami, prevrednotovalni poslovni odhodki v zvezi s kratkoročnimi sredstvi, razen s finančnimi naložbami in naložbenimi nepremičninami ter prevrednotovalni poslovni odhodki v zvezi s stroški dela;
- **74 – Finančni odhodki iz finančnih naložb** so odhodki iz posojil, prejetih od družb v skupini, odhodki iz posojil, prejetih od bank, odhodki iz izdanih obveznic, odhodki iz drugih finančnih obveznosti, odhodki iz poslovnih obveznosti do družb v skupini, odhodki iz obveznosti do dobaviteljev in meničnih obveznosti, odhodki iz drugih poslovnih obveznosti, odhodki iz sredstev, razporejenih po pošteni vrednosti prek poslovnega izida,

odhodki iz oslabitve finančnih naložb ter odhodki iz odprave pripoznanja finančnih naložb; Odhodki na kontih od 740 do 746 vključujejo zlasti obresti in negativne tečajne razlike (tudi če se pojavijo v zvezi s terjatvami).

- **75 – Drugi finančni odhodki in ostali odhodki** pa so odhodki iz vrednotenja naložbenih nepremičnin po modelu poštene vrednosti, odhodki iz odtujitve naložbenih nepremičnin, izmerjenih po pošteni vrednosti, denarne kazni, odškodnine ter ostali odhodki;

Prihodki

- **76 – Poslovni prihodki** od prodaje proizvodov in storitev na domačem trgu, od prodaje proizvodov in storitev na tujem trgu, od prodaje trgovskega blaga in materiala na domačem trgu, od prodaje trgovskega blaga in materiala na tujem trgu, od najemnin, od odprave rezervacij, od poslovnih združitvev (presežek iz prevrednotenja – slabo ime), drugi prihodki, povezani s poslovnimi učinki (subvencije, dotacije, regresi, kompenzacije, premije ...) ter prevrednotovalni poslovni prihodki;
- **77 – Finančni prihodki iz finančnih naložb** vsebujejo finančne prihodke iz deležev v družbah v skupini, finančne prihodke iz deležev v pridruženih družbah in skupaj obvladovanih družbah, finančne prihodke iz deležev v drugih družbah, finančne prihodke iz drugih naložb, finančne prihodke iz posojil, danih družbam v skupini, finančne prihodke iz posojil, danih drugim (tudi od depozitov), finančne prihodke iz poslovnih terjatev do družb v skupini, finančne prihodke iz poslovnih terjatev do drugih, finančne prihodke iz finančnih sredstev, razporejenih po pošteni vrednosti prek poslovnega izida; Prihodki na kontih od 774 do 777 vključujejo zlasti obresti in pozitivne tečajne razlike (tudi če se pojavijo v zvezi z obveznostmi), pa tudi odpise finančnih obveznosti.
- **78 – Drugi finančni prihodki in ostali prihodki**, ki se členijo dalje na prihodke iz vrednotenja naložbenih nepremičnin po pošteni vrednosti, prihodke iz odtujitve naložbenih nepremičnin, izmerjenih po pošteni vrednosti, subvencije, dotacije in podobne prihodke, ki niso povezani s poslovnimi učinki, prejete odškodnine, prejete kazni ter ostale prihodke;
- **79 – Usredstveni lastni proizvodi in lastne storitve.**

Razred 8 – Poslovni izid

Ugotovitev poslovnega izida se deli na skupine:

- **80 – Dobiček ali izguba pred obdavčitvijo;**
- **81 – Razporeditev dobička** zajema davek od dohodka, druge davke, ki niso izkazani v drugih postavkah, prihodke (odhodke) iz naslova odloženega davka ter čisti dobiček poslovnega leta;
- **82 – Razporeditev čistega dobička poslovnega leta** za kritje prenesenih izgub, za oblikovanje zakonskih rezerv, za oblikovanje rezerv za lastne delnice oziroma deleže, za oblikovanje statutarnih rezerv, za druge rezerve iz dobička ter prenos neuporabljenega dela čistega dobička poslovnega leta;
- **89 – Izguba in prenos izgube** tekočega leta.

Razred 9 – Kapital, dolgoročne obveznosti (dolgovi) in dolgoročne rezervacije

V tem razredu se razvidujejo skupine:

- **90 – Vpoklicani kapital** vsebuje osnovni delniški kapital – navadne delnice, osnovni delniški kapital – prednostne delnice, osnovni kapital – kapitalski deleži, osnovni kapital – kapitalska vloga ter nevpoklicani kapital (odbitna postavka);
- **91 – Kapitalske rezerve** zajemajo vplačila nad najmanjšimi emisijskimi zneski delnic oziroma deležev (vplačani presežek kapitala), vplačila nad knjigovodsko vrednostjo pri odtujitvi začasno odkupljenih lastnih delnic oziroma deležev, vplačila nad najmanjšim emisijskim zneskom kapitala, pridobljena z izdajo zamenljivih obveznic in obveznic z delniško nakupno opcijo, vplačila za pridobitev dodatnih pravic iz delnic oziroma deležev, druga vplačila kapitala na podlagi statuta, zneski iz poenostavljenega zmanjšanja osnovnega kapitala in zneski zmanjšanja osnovnega kapitala z umikom delnic oziroma deležev, splošni prevrednotovalni popravek kapitala ter zneske iz učinkov potrjene prisilne poravnave;
- **92 – Rezerve iz dobička** so zakonske rezerve, rezerve za lastne delnice oziroma lastne poslovne deleže, statutarne rezerve, druge rezerve iz dobička, pridobljene lastne delnice oziroma lastni poslovni deleži (odbitna postavka);
- **93 – Čisti dobiček ali čista izguba** členimo dalje na preneseni čisti dobiček iz prejšnjih let, preneseno čisto izgubo iz prejšnjih let, neuporabljeni del čistega dobička poslovnega leta, čisto izgubo poslovnega leta ter prenos iz presežka iz prevrednotenja;
- **95 – Presežek iz prevrednotenja** zemljišč, zgradb, opreme, neopredmetenih sredstev, dolgoročnih finančnih naložb, kratkoročnih finančnih naložb ter popravek vrednosti presežkov iz prevrednotenja za odloženi davek;
- **96 – Rezervacije in dolgoročne pasivne časovne razmejitve** kot so rezervacije za stroške reorganizacije podjetja, rezervacije za pokrivanje prihodnjih stroškov oziroma odhodkov zaradi razgradnje in ponovne vzpostavitve prvotnega stanja ter druge podobne rezervacije, rezervacije za kočljive pogodbe, rezervacije za pokojnine, jubilejne nagrade in odpravnine ob upokojitvi, rezervacije za dana jamstva, druge rezervacije iz naslova dolgoročno vnaprej vračunanih stroškov, prejete državne podpore, prejete donacije ter druge dolgoročne pasivne časovne razmejitve;
- **97 – Dolgoročne finančne obveznosti** kjer se izkazujejo dolgoročna posojila, dobljena pri družbah v skupini, dolgoročna posojila, dobljena pri pridruženih družbah, dolgoročna posojila, dobljena pri bankah in družbah v državi, dolgoročna posojila, dobljena pri bankah in družbah v tujini, dolgoročne finančne obveznosti v zvezi z obveznicami, dolgoročni dolgovi iz finančnega najema, dolgoročne finančne obveznosti do fizičnih oseb ter druge dolgoročne finančne obveznosti;
- **98 – Dolgoročne poslovne obveznosti** so dolgoročni krediti, dobljeni na podlagi kreditnih pogodb od družb v skupini, dolgoročni krediti, dobljeni na podlagi kreditnih pogodb od pridruženih družb in skupaj obvladovanih družb, dolgoročni krediti, dobljeni od drugih domačih dobaviteljev, dolgoročni krediti, dobljeni od drugih tujih dobaviteljev, dolgoročne menične obveznosti, dolgoročni dobljeni predujmi in varščine, obveznosti za odloženi davek, druge dolgoročne poslovne obveznosti;

- **99 – Zunajbilančni konti;**

Aktivni zunajbilančni konti predstavljajo najeta, izposojena in zakupljena (tuja) sredstva, menice in drugi vrednostni papirji, prejeti za zavarovanje plačil, blago, prejeta v komisijsko in konsignacijsko prodajo, vrednotnice, izdane za obračunavanje znotraj pravne osebe ter drugi aktivni zunajbilančni konti;

Pasivni zunajbilančni konti vsebujejo lastnike najetih, izposojenih in zakupljenih sredstev, dolžnike, ki so zavarovali plačila z menicami in drugimi vrednostnimi papirji, obveznosti iz blaga, prejetega v komisijsko in konsignacijsko prodajo, nominalno vrednost vrednotnic, izdanih za obračunavanje znotraj pravne osebe ter druge pasivni zunajbilančni konti.

Priloga 2: Bilanca stanja na dan 31. 12. 2008

(v EUR)	31. 12. 2008	31. 12. 2007
SREDSTVA		
DOLGOROČNA SREDSTVA	5.729.519	5.891.781
NEOPREDMETENA SREDSTVA IN DOLGOROČNE AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	55.668	84.291
1 Dolgoročne premoženjske pravice	51.237	80.410
2 Dolgoročno odloženi stroški razvijanja	3.762	3.197
3 Druga neopredmetena sredstva	669	684
OPREDMETENA OSNOVNA SREDSTVA	3.090.601	3.187.038
1 Zemljišča in zgradbe	1.951.669	1.979.486
<i>a) zemljišča</i>	97.639	97.639
<i>b) zgradbe</i>	1.854.030	1.881.847
2 Proizvajalne naprave in stroji	1.127.137	1.183.643
3 Druge naprave in oprema		-
4 Osnovna sredstva, ki se pridobivajo	11.795	23.909
<i>a) opredmetena sredstva v gradnji in izdelavi</i>	8.231	1.975
<i>b) predujmi za pridobitev opredmetenih osn. sr.</i>	3.564	21.934
NALOŽBENE NEPREMIČNINE	838.746	853.891
DOLGOROČNE FINANČNE NALOŽBE	1.744.504	1.766.561
1 Dolgoročne finančne naložbe, razen posojil	1.716.920	1.735.077
<i>a) delnice in deleži v družbah v skupini</i>	540.550	558.707
<i>b) delnice in deleži v pridruženih družbah</i>	1.176.370	1.176.370
2 Dolgoročna posojila	27.584	31.484
<i>b) dolgoročna posojila drugim</i>	27.584	31.484
KRATKOROČNA SREDSTVA	7.607.218	8.860.215
SREDSTVA ZA PRODAJO	-	-
ZALOGE	3.209.619	3.544.932
1 Material	949.570	1.305.314
2 Nedokončana proizvodnja	870.742	876.790
3 Proizvodi	1.384.766	1.346.141
4 Trgovsko blago	4.283	5.564
5 Predujmi za zaloge	258	11.123
KRATKOROČNE FINANČNE NALOŽBE	934.503	1.049.930
1 Kratkoročne finančne naložbe, razen posojil	280.603	449.889
<i>c) druge kratkoročne finančne naložbe</i>	280.603	449.889
2 Kratkoročna posojila	653.900	600.041
<i>b) kratkoročna posojila drugim</i>	653.900	600.041
KRATKOROČNE POSLOVNE TERJATVE	2.328.844	3.585.409
1 Kratkoročne poslovne terjatve do družb v skupini		11.970
2 Kratkoročne poslovne terjatve do kupcev	1.970.891	2.912.903
3 Kratkoročne poslovne terjatve do drugih	357.953	660.536
DENARNA SREDSTVA	1.134.252	679.944
KRATKOROČNE AKTIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	725	592
IZVEN BILANAČNA SREDSTVA	210.275	205.413
SKUPAJ SREDSTVA	13.337.462	14.752.588

»se nadaljuje«

»nadaljevanje«

(v EUR)	31.12.2008	31.12.2007
OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV		
KAPITAL	7.966.330	7.694.156
VPOKLICANI KAPITAL	357.179	357.179
1 Osnovni kapital	357.179	357.179
KAPITALSKE REZERVE	262.428	262.428
REZERVE IZ DOBIČKA	714.358	563.693
1 Zakonske rezerve	357.179	357.179
2 Statutarne rezerve	357.179	206.514
PRENESENI ČISTI POSLOVNI IZID	6.327.981	6.304.342
ČISTI POSLOVNI IZID POSLOVNEGA LETA	304.384	206.514
REZERVACIJE IN DOLGOROČNE PČR	359.048	438.107
1 Rezervacije	324.957	395.585
3 Dolgoročne pasivne časovne razmejitev	34.091	42.522
DOLGOROČNE OBVEZNOSTI	1.038.460	1.341.135
DOLGOROČNE FINANČNE OBVEZNOSTI	1.038.460	1.341.135
2 Dolgoročne finančne obveznosti do bank	483.482	664.256
3 Druge dolgoročne finančne obveznosti	554.978	676.879
DOLGOROČNE POSLOVNE OBVEZNOSTI	-	-
2 Dolgoročne poslovne obveznosti do dobaviteljev	-	-
3 Druge dolgoročne poslovne obveznosti	-	-
KRATKOROČNE OBVEZNOSTI	3.822.033	5.111.992
KRATKOROČNE FINANČNE OBVEZNOSTI	452.033	723.622
2 Kratkoročne finančne obveznosti do bank	222.932	425.028
3 Druge kratkoročne finančne obveznosti	229.101	298.594
KRATKOROČNE POSLOVNE OBVEZNOSTI	3.370.000	4.388.370
2 Kratkoročne poslovne obveznosti do dobaviteljev	2.719.958	3.767.698
3 Druge kratkoročne poslovne obveznosti	650.042	620.672
KRATKOROČNE PASIVNE ČASOVNE RAZMEJITVE	151.591	167.198
IZVENBILANČNE OBVEZNOSTI	210.275	205.413
SKUPAJ OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV	13.337.462	14.752.588

Vir: Letno poročilo Brest Pohišтво d. o. o. za leto 2008.

Priloga 3: Izkaz poslovnega izida za leto 2008

(v EUR)	2008	2007
ČISTI PRIHODKI OD PRODAJE	20.599.970	24.783.560
a) Prihodki doseženi na domačem trgu	2.612.672	2.280.207
b) Prihodki doseženi na tujem trgu	17.987.298	22.503.353
SPREM. VRED. ZALOG PROIZV. IN NEDOKONČANE PROIZVODNJE	32.577	751.305
USREDSTVENI LASTNI PROIZVODI IN STORITVE		-
DRUGI POSLOVNI PRIHODKI (s prevrednotovalnimi posl. prihodki)	92.417	68.854
KOSMATI DONOS OD POSLOVANJA	20.724.964	25.603.719
STROŠKI BLAGA, MATERIALA IN STORITEV	15.219.024	19.634.670
a) Nabavna vred. prodanega blaga in mater. ter stroški porabljenega mat.	12.570.281	16.755.276
b) Stroški storitev	2.648.743	2.879.394
STROŠKI DELA	3.928.512	4.105.486
a) Stroški plač	2.931.551	2.985.304
b) Stroški socialnih zavarovanj	472.007	480.660
c) Drugi stroški dela	524.954	639.522
ODPISI VREDNOSTI	564.253	708.026
a) Amortizacija	453.231	660.708
b) Prevrednotovalni posl. odhodki pri neopr. sr. in opredm. osnovnih sr	1.468	5.052
c) Prevrednotovalni poslovni odhodki pri obratnih sredstvih	109.554	42.266
DRUGI POSLOVNI ODHODKI	233.066	271.260
DOBIČEK IZ POSLOVANJA	780.109	884.277
FINANČNI PRIHODKI IZ DELEŽEV	59.792	42.351
c) Finančni prihodki iz deležev v drugih družbah	4.508	2.860
č) Finančni prihodki iz drugih naložb	55.284	39.491
FINANČNI PRIHODKI IZ DANIH POSOJIL	6.819	5.682
b) Finančni prihodki iz posojil, danih drugim	6.819	5.682
FINANČNI PRIHODKI IZ POSLOVNIH TERJATEV	95.974	131.314
b) Finančni prihodki iz poslovnih terjatev do drugih	95.974	131.314
FINANČNI ODHODKI IZ OSLABITVE IN ODPISOV FINANČNIH NALOŽB	0	0
FINANČNI ODHODKI IZ FINANČNIH OBVEZNOSTI	54.173	61.788
b) Finančni odhodki iz posojil, prejetih od bank	54.173	61.788
č) Finančni odhodki iz drugih finančnih obveznosti		
FINANČNI ODHODKI IZ POSLOVNIH OBVEZNOSTI	316.695	160.075
a) Finančni odhodki iz poslovnih obveznosti do družb v skupini	8.185	
c) Finančni odhodki iz drugih poslovnih obveznosti	308.510	160.075
DRUGI PRIHODKI	41.673	48.238
DRUGI ODHODKI	9.646	17.269
CELOTNI DOBIČEK	603.853	872.730
DAVEK IZ DOBIČKA	148.805	144.544
ČISTI DOBIČEK OBRAČUNSKEGA OBDOBJA	455.048	728.186

Vir: Letno poročilo Brest Pohištvo d. o. o. za leto 2008.

Priloga 4: Izkaz denarnih tokov za leto 2008

(v EUR)	2008	2007
A. Denarni tokovi pri poslovanju		
a) Postavke izkaza poslovnega izida		
Poslovni prihodki (razen za prevrednotenje) in finančni prihodki iz poslovnih terjatev	20.742.613	25.016.005
Poslovni odhodki brez amortizacije (razen za prevrednotenje)		0
in finančni odhodki iz poslovnih obveznosti	(19.597.665)	(23.250.253)
Davki iz dobička in drugi davki, ki niso zajeti v poslovnih odhodkih	(148.805)	(144.544)
b) Spremembe čistih obratnih sredstev (in časovnih razmejitev, rezervacij ter odloženih terjatev in obveznosti za davek) poslovnih postavk bilance stanja		
Začetne manj končne poslovne terjatve	1.252.990	(867.858)
Začetne manj končne aktivne časovne razmejitve	(133)	1.757
Začetne manj končne odložene terjatve za davek	-	-
Začetna manj končna sredstva (skupina za odtujitev) za prodajo	-	-
Začetne manj končne zaloge	335.313	(684.245)
Končni manj začetni poslovni dolgovi	(1.139.488)	510.091
Končne manj začetne pasivne časovne razmejitve in rezervacije	(94.666)	59.586
Končne manj začetne odložene obveznosti za davek	-	-
c) Prebitek prejemkov pri poslovanju ali prebitek izdatkov pri poslovanju	1.350.159	640.539
B. Denarni tokovi pri naložbenju		
a) Prejemki pri naložbenju		
Prejemki od dobljenih obresti in deležev v dobičku drugih, ki se nanašajo na naložbenje	66.611	60.502
Prejemki od odtujitve neopredmetenih sredstev	1.024	-
Prejemki od odtujitve opredmetenih sredstev	10.312	3.005
Prejemki od odtujitve naložbenih nepremičnin	-	-
Prejemki od odtujitve dolgoročnih finančnih naložb	3.575	-
Prejemki od odtujitve kratkoročnih finančnih naložb	250.000	179.292
b) Izdatki pri naložbenju		
Izdatki za pridobitve neopredmetenih sredstev	(3.415)	(23.810)
Izdatki za pridobitev opredmetenih osnovnih sredstev	(329.748)	(332.534)
Izdatki za pridobitev naložbenih nepremičnin	-	-
Izdatki za pridobitev dolgoročnih finančnih naložb	-	(69.916)
Izdatki za pridobitev kratkoročnih finančnih naložb	(300.000)	(130.420)
c) Prebitek prejemkov pri naložbenju ali prebitek izdatkov pri naložbenju	(301.641)	(313.881)

»se nadaljuje«

»nadaljevanje«

(v EUR)	2008	2007
C. Denarni tokovi pri financiranju		
a) Prejemki pri financiranju		
Prejemki od vplačanega kapitala	-	-
Prejemki od povečanja dolgoročnih finančnih obveznosti	-	-
Prejemki od povečanja kratkoročnih finančnih obveznosti	-	-
b) Izdatki pri financiranju		
Izdatki za dane obresti, ki se nanašajo na financiranje	(119.996)	(62.009)
Izdatki za vračila kapitala	-	-
Izdatki za odplačila dolgoročnih finančnih obveznosti	(451.688)	(389.167)
Izdatki za odplačila kratkoročnih finančnih obveznosti	-	-
Izdatki za izplačila dividend in drugih deležev v dobičku	(30.000)	-
c) Prebitek prejemkov pri financiranju ali prebitek izdatkov pri financiranju	(601.684)	(451.176)
Č. Končno stanje denarnih sredstev	1.134.252	679.944
Denarni izid v obdobju (seštevek prebitkov Ac, Bc in Cc)	446.835	(124.518)
Začetno stanje denarnih sredstev	679.944	804.462

Vir: Letno poročilo podjetja Brest Pohištvo d.o.o. za leto 2008

Priloga 5: Izkaz gibanja kapitala za leto 2007

(v EUR)	Osnovni kapital	Nevpoklicani kapital	Skupaj vpoklicani kapital	Kapitalske rezerve	Zakonske rezerve	Statutarne rezerve	Skupaj rezerve iz dobička	Preneseni čisti dobiček	Čisti poslovni izid	Skupaj
A. Začetno stanje na dan 31. decembra 2006	357.179	-	357.179	262.428	42.021	-	42.021	5.400.704	903.638	6.965.970
B. Premiki v kapital										
Vnos čistega poslovnega izida poslovnega leta	-	-	-	-	-	-	-	-	728.186	728.186
	-	-	-	-	-	-	-	-	728.186	728.186
C. Premiki v kapitalu										
Razporeditev čistega dobička za oblikovanje dodatnih rezerv po sklepu uprave	-	-	-	-	315.158	206.514	521.672	-	(521.672)	-
Druge prerazvrstitve sestavin kapitala								903.638	(903.638)	
	-	-	-	-	315.158	206.514	521.672	903.638	(1.425.310)	-
D. Končno stanje na dan 31. december 2007	357.179	-	357.179	262.428	357.179	206.514	563.693	6.304.342	206.514	7.694.156

Vir: Letno poročilo Brest Pohištvo d. o. o. za leto 2008.

Priloga 6: Izkaz gibanja kapitala za leto 2008

(v EUR)	Osnovni kapital	Nevpoklicani kapital	Skupaj vpoklicani kapital	Kapitalske rezerve	Zakonske rezerve	Statutarne rezerve	Skupaj rezerve iz dobička	Preneseni čisti dobiček	Čisti poslovni izid	Skupaj
A. Začetno stanje na dan 31. decembra 2007	357.179	-	357.179	262.428	357.179	206.514	563.693	6.304.342	206.514	7.694.156
B. Premiki v kapital										
Vnos čistega poslovnega izida poslovnega leta	-	-	-	-	-	-	-	-	455.048	455.048
	-	-	-	-	-	-	-	-	455.048	455.048
C. Premiki v kapitalu										
Razporeditev čistega dobička za oblikovanje dodatnih rezerv po sklepu uprave	-	-	-	-	-	150.664	150.664	-	(150.664)	0
Druge prerazvrstitve sestavin kapitala								206.514	206.514	
	-	-	-	-	-	150.664	150.664	206.514	(357.178)	0
Č. Premiki iz kapitala										
Izplačilo dividend	-	-	-	-	-	-	-	(30.000)	-	(30.000)
Druga zmanjšanja sestavin kapitala	-	-	-	-	-	-	-	(152.875)	-	(152.875)
	-	-	-	-	-	-	-	(182.875)	-	(182.875)
D. Končno stanje na dan 31. december 2008	357.179	-	357.179	262.428	357.179	357.179	714.358	6.327.981	304.384	7.966.330

Vir: Letno poročilo Brest Pohištvo d. o. o. za leto 2008.

Priloga 7: Računovodski kazalniki

TEMELJNI KAZALNIKI STANJA FINANCIRANJA (vlaganja)		2008	2007
Stopnja lastniškosti financiranja	<i>kapital / obvez.do virov sredstev</i>	0,60	0,52
Stopnja dolgoročnosti financiranja	<i>(kapital+dolgoročne rezervacije +dolgoročni dolgovi) / viri sredstev</i>	0,70	0,64
TEMELJNI KAZALNIKI STANJA INVESTIRANJA (naložbenja)			
Stopnja osnovnosti investiranja	<i>osnovna sredstva / sredstva</i>	0,24	0,22
Stopnja dolgoročnosti investiranja	<i>(osnovna sredstva+ dolgoročne finančne naložbe+dolgoročne poslovne terjatve) / sredstva</i>	0,36	0,34
TEMELJNI KAZALNIKI VODORAVNEGA FINANČNEGA USTROJA			
Koeficient kapitalske pokritosti osnovnih sredstev	<i>kapital / osnovna sredstva</i>	2,53	2,35
Koeficient neposredne pokritosti kratkoročnih obveznosti	<i>likvidna sredstva / kratkoročna obveznost</i>	0,47	0,25
Koeficient pospešene pokritosti kratkoročnih obveznosti	<i>(likvidna sredstva + kratkoročne terjatve) / kratkoročne obveznosti</i>	1,08	0,95
Koeficient kratkoročne pokritosti kratkoročnih obveznosti	<i>kratkoročna sredstva / kratkoročne obveznosti</i>	1,99	1,73
TEMELJNI KAZALNIK GOSPODARNOSTI			
Koeficient gospodarnosti poslovanja	<i>poslovni prihodki / poslovni odhodki</i>	1,04	1,04
TEMELJNI KAZALNIKI DOBIČKONOSNOSTI			
Koeficient čiste dobičkonosnosti kapitala	<i>čisti dobiček v poslovnem letu / povprečni kapital x 100</i>	5,81%	9,93%
Koeficient dividendnosti kapitala	<i>dividende za poslovno leto / povprečni osnovni kapital</i>	-	-

Vir: Letno poročilo Brest Pohištvo d. o. o. za leto 2008.

Priloga 8: Seznam uporabljenih kratic

AICPA	American Institute of Certified Public Accountants Ameriški inštitut kvalificiranih javnih računovodij
AJPES	Agencija za javnopravne evidence in storitve
CICA	Canadian Institute of Chartered Accountants Kanadsko združenje pooblaščenih računovodij
DURS	Davčna uprava Republike Slovenije
DDV	Davek na dodano vrednost
EU	Evropska unija
IASB	International Accounting Standards Board Odbor za mednarodne računovodske standarde
ICAEW	Institute of Chartered Accountants in England and Wales Inštitut certificiranih računovodij Anglije in Walesa
KRN	Kodeks računovodskih načel
MRS	Mednarodni računovodski standardi
MSRP	Mednarodni standardi računovodskega poročanja International Financial Reporting Standards
SRS	Slovenski računovodski standardi
TRR	Transakcijski račun
ZDavP	Zakon o davčnem postopku
ZDDPO	Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb
ZDDV	Zakon o davku na dodano vrednost
ZGD	Zakon o gospodarskih družbah
ZPIZ	Zakon o pokojninskem in invalidskem zavarovanju
ZVZD	Zakon o varnosti in zdravju pri delu