

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

**ANALIZA POSEBNOSTI LETNEGA POROČILA JAVNEGA
ZAVODA NA PRIMERU EKONOMSKE FAKULTETE V LJUBLJANI**

Ljubljana, avgust 2010

BARBARA ZUPANČIČ

IZJAVA

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

V Ljubljani, dne 26.08.2010

Podpis:

KAZALO

UVOD.....	1
1 POSEBNOSTI V POSLOVANJU JAVNEGA ZAVODA.....	3
1.1 Opredelitev javne službe	3
1.2 Javni zavod	5
1.2.1 Ustanovitev javnega zavoda	7
1.2.2 Cilji delovanja javnega zavoda.....	9
1.2.3 Financiranje javnega zavoda	10
1.3 Pridobitna in nepridobitna dejavnost.....	13
2 POSEBNOSTI LETNEGA POROČILA JAVNEGA ZAVODA	17
2.1 Sestavni deli letnega poročila	21
2.1.1 Finančni načrt.....	22
2.1.1.1 Finančni načrt Ekonomske fakultete	26
2.1.2 Posebnosti poslovnega poročila.....	27
2.1.2.1 Izjava o oceni notranjega nadzora javnih financ	31
2.1.3 Posebnosti računovodskega poročila	33
2.1.3.1 Posebnosti bilance stanja	37
2.1.3.2 Posebnosti izkaza prihodkov in odhodkov	38
2.2 Predlaganje letnih poročil.....	40
3 LETNO POROČILO EKONOMSKE FAKULTETE.....	41
3.1 Predstavitev Ekonomske fakultete	41
3.2 Letno poročilo Ekonomske fakultete za leto 2009	44
3.2.1 Poslovno poročilo.....	45
3.2.1.1 Predstavitev članice	45
3.2.1.2 Usmeritve in cilji Ekonomske fakultete	46
3.2.1.3 Poročilo in ocena uspeha pri doseganju zastavljenih letnih ciljev po dejavnostih v letu 2009.....	47
3.2.1.4 Investicije in investicijsko vzdrževanje.....	49
3.2.1.5 Kadrovske načrt in kadrovska politika.....	49
3.2.1.6 Ocena uspeha pri doseganju zastavljenih ciljev	50
3.2.2 Računovodsko poročilo.....	52
3.2.2.1 Sredstva	52
3.2.2.2 Obveznosti do virov sredstev	57
3.2.2.3 Prihodki	59
3.2.2.4 Odhodki	61
3.2.2.5 Izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po načelu denarnega toka.....	63
3.3 Primerjava letnega poročila Ekonomske fakultete za leto 2009 z letom 2008.....	64
3.3.1 Primerjava poslovnega poročila.....	65
3.3.1.1 Predstavitev	65
3.3.1.2 Cilji	65
3.3.1.3 Raziskovalna dejavnost	66
3.3.1.4 Kadrovska politika.....	67
3.3.2 Primerjava računovodskega poročila.....	67
3.3.2.1 Sredstva	67

3.3.2.2	Obveznosti do virov sredstev	68
3.3.2.3	Prihodki	68
3.4	Priporočila za izboljšanje	71
SKLEP		73
LITERATURA IN VIRI		75

KAZALO TABEL

<i>Tabela 1: Uporabljene amortizacijske stopnje v letu 2009</i>	54
<i>Tabela 2: Prihodki Ekonomske fakultete v letu 2009</i>	60
<i>Tabela 3: Odhodki Ekonomske fakultete v letu 2009</i>	61

KAZALO SLIK

<i>Slika 1: Organizacijska struktura Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani</i>	43
---	----

UVOD

V zadnjih letih javnost in ustrezni organi vedno pozorneje spremljajo poslovanje javnega sektorja. Razlogi so v manjšanju javne porabe in gospodarni rabi sredstev, v zahtevi po izboljšanju meril za ugotavljanje uspešnosti izvajanja nalog javnega sektorja ter v vedno ostrejših zahtevah po večji odgovornosti.

Zavodi so nepridobitne organizacije, ki jih država, lokalna skupnost (občina, mesto) ali druga pravna oseba ustanovi za opravljanje družbenih dejavnosti, ob pogoju, da njihov cilj ni pridobivanje dobička. Za izvajanje nalog javnih služb, ki jih v javnem interesu zagotavlja država, se ustanovijo javni zavodi, ki so najpomembnejša in najpogostejša pravnoorganizacijska oblika, v kateri se izvajajo družbene dejavnosti, kamor spadajo dejavnosti vzgoje, izobraževanja, znanosti, kulture, zdravstva in podobno (Ur. l. RS, št. 12/1991). Cilj delovanja zavoda in nepridobitnih organizacij nasploh je zagotavljanje storitev splošnega in skupnega pomena, s katerimi se zadovoljujejo določene družbene potrebe, ki zvišujejo kakovost življenja oziroma družbeno blaginjo. Poleg svoje osnovne dejavnosti (v javnih zavodih je to opravljanje javne službe) zavodi opravljajo tudi tržno dejavnost, ki je lahko nepridobitna, v večini primerov pa ima kar pridobitni značaj, kar je že v nasprotju z osnovno opredelitvijo zavoda kot nepridobitne organizacije.

Računovodske informacije so najbolj pomemben del poročanja javnega sektorja, zato je razumljivo, da se sprejemajo podrobni predpisi o spremljanju in vrednotenju računovodskih kategorij, o načrtovanju in nadziranju poslovanja, o ugotavljanju rezultatov in izpolnjevanju ciljev poslovanja in podobno. Na osnovi finančnih poročil se ocenjuje delovanje javnega sektorja. Ta poročila so veliko bolj podrobna in širše opredeljena kot v tržnem sektorju.

Večina poslovnih odločitev, tako znotraj kot zunaj zavoda, temelji na poročilih. Poročila posredujejo informacije, na osnovi katerih je odločanje na najrazličnejših ravneh uspešnejše. Poročila se med seboj razlikujejo in so lahko kratka, dolga, ustna, formalna, neformalna ali poljubna. Morajo pa biti popolna in nepristranska, kar pomeni, da morajo objektivno osvetliti problem, biti morajo pravočasna, dostopna in razumljiva.

Zavodi predstavijo svoje poslovanje v najrazličnejših poročilih. Eno takih poročil je tudi letno poročilo, s katerim zavodi predstavijo svoje poslovanje in doseganje zastavljenih ciljev. V obliki zbirnih podatkov bralec poročila dobi pregled nad vsemi pomembnimi dejavnostmi organizacije v preteklem letu ali pa v daljšem časovnem obdobju. S takšnim poročilom se organizacija predstavi.

Zakon o javnih financah (Ur. l. RS, št. 79/1999) celovito ureja vse elemente, potrebne za učinkovito ravnanje z javnofinančnimi izdatki v državi. Ker se nanaša na vse nosilce

javnega financiranja – to je subjekte, ki sodijo v statistični sektor države -, je z zakonskimi določili posegel na številna področja delovanja neposrednih in posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov. Omenjeni zakon posredne uporabnike ureja v manjšem obsegu, kot to velja za neposredne, vendar tudi za njih določa sestavo, pripravo in predložitev finančnih načrtov ter govori o njihovem poročanju, predložitvi letnih poročil, notranjem in zunanjem nadzoru ter analiziranju in ocenjevanju poročil.

Posebnosti računovodstva javnih zavodov se kažejo predvsem v luči potreb, da se celotni javni sektor obravnava enako: na področju spremljanja in vrednotenja računovodskih kategorij, priprave finančnih načrtov in zaključnih poročil, nadzora ter ocenjevanja učinkovitosti, gospodarnosti in uspešnosti posameznih delov javnega sektorja, s poudarkom na odgovornosti pred zakonodajalcem in javnostjo – davkoplačevalci.

Računovodstvo javnih zavodov se v nekaterih posebnostih razlikuje od računovodstev drugih organizacij zaradi razlik v poslovnem procesu, načinu pridobivanja prihodkov, lastništvu sredstev, njihovi velikosti, organizacijski obliki itd. Ne glede na nekatere posebnosti je njihova poglavitna naloga, tako v pridobitnih kakor v nepridobitnih organizacijah, preskrba informacij za različne uporabnike (Dorič, 2007b, str. 3).

Cilj magistrskega dela je predstaviti letno poročilo javnega zavoda z vsemi njegovimi sestavinami in posebnostmi. Na koncu pa predstaviti letno poročilo še na konkretnem primeru in narediti primerjavo med letnima poročiloma za dve različni leti.

Namen magistrskega dela je povezati teoretične podlage s praktičnim primerom letnega poročila. Magistrsko delo je po vsebini, predvsem kjer obravnavam letno poročilo Ekonomske fakultete, namenjeno vodstvu fakultete, zaposlenim, računovodsko-finančni enoti in tudi zunanjim uporabnikom, ki so kakor koli povezani z Ekonomsko fakulteto. Magistrsko delo bo sestavljeno iz treh poglavij, tematika pa bo dodatno razdelana v podpoglavjih. V uvodnem delu bom opredelila obravnavano problematiko. Prvo poglavje bo vsebovalo pogled v javno službo in javni zavod. Opredelila bom glavne značilnosti javnega zavoda kot tudi cilje in financiranje javnega zavoda. Navedla bom razlike med pridobitno in nepridobitno dejavnostjo, saj postaja to razlikovanje vedno pomembnejše. Namreč skoraj noben javni zavod se ne ukvarja samo s svojo nepridobitno dejavnostjo, temveč se vse bolj ukvarjajo tudi s tržno dejavnostjo. V drugem poglavju bom opredelila letno poročilo javnega zavoda, navedla njegove sestavne dele – poslovno in računovodsko poročilo, ter njune značilnosti. Omenila bom tudi izdelavo finančnega načrta, ki je pomemben del letnega poročila. V tretjem poglavju bom predstavila javni zavod Ekonomsko fakulteto ter letno poročilo Ekonomske fakultete za leto 2009 in naredila primerjavo z letnim poročilom iz leta 2008. Na koncu bom v sklepu podala še sklepne misli.

Pri pripravi in izdelavi magistrskega dela so bile uporabljene naslednje metode dela:

- proučevanje zakonodaje in predpisov s področja računovodstva javnega zavoda, s poudarkom na tistih delih, ki se ukvarjajo z letnimi poročili,
- proučevanje domače in tuje strokovne literature s področja pisanja letnega poročila,
- uporaba teoretičnih spoznanj in praktičnih izkušenj s področja pisanja letnega poročila in primerjava na konkretnem primeru javnega visokošolskega zavoda.

Uporabila sem statično, pa tudi dinamično vrsto raziskovanja. Moj način raziskovanja je deskriptiven in analitičen. Ker sem pretežno povzemala spoznanja drugih avtorjev, sem uporabila predvsem metodo kompilacije.

1 POSEBNOSTI V POSLOVANJU JAVNEGA ZAVODA

1.1 Opredelitev javne službe

V teoriji in praksi obstajajo različna stališča o razločevanju med javnimi službami in drugimi dejavnostmi. Različna mnenja so predvsem o tem, kdaj gre za javne službe in kdaj za druge dejavnosti ter katere sploh so druge dejavnosti, ki jih lahko opravljajo osebe javnega prava, ki uresničujejo javni interes. Kot javne službe se opravljajo negospodarske in gospodarske dejavnosti. Z njimi država ali lokalna skupnost skrbi za zagotavljanje javnih nematerialnih in materialnih dobrin prebivalcem, katerim skupni pogoj je uresničevanje javnega interesa.

Slovenski računovodski standard 36 (Slovenski računovodski standardi 2001, 2002, str. 297) opredeljuje javne službe kot tiste, ki so kot take opredeljene z zakonom ali drugim predpisom, ki ga sprejme v skladu z zakonom država ali občina.

Javna služba je v grobem opredeljena kot skupek tistih dejavnosti, ki so nujno potrebne za nemoteno delovanje in razvoj družbe, organizirajo ali opravljajo pa jih organi in organizacije, ki so sestavni del državnega aparata ali pa vsaj deloma spadajo vanj. V posameznih državah je družba različno razvita in na podlagi tega se opravljajo temu primerne dejavnosti kot javne službe. Razvita država bo na primer imela kot javne službe opredeljene druge dejavnosti kot nerazvita država. Ključno pa je dejstvo, da bi vsak zastoj pri opravljanju teh dejavnosti prej ali slej pripeljal do zastoja v državi. Poleg dejavnosti vzgoje in izobraževanja opravljajo javni zavodi tudi dejavnosti na področju kulture, športa, zdravstva, socialnega zavarovanja, socialnega varstva, otroškega varstva in drugih (Dorić, 2007a, str. 4).

Javne službe se opravljajo z namenom zadovoljevanja potreb v javnem interesu. Tu ne gre le za želje in delne interese posameznih plasti družbe, ampak za preference celotnega prebivalstva. Javna služba naj bi obstajala v dobro celotne družbe ter tako v dobro vsakega

posameznika znotraj te družbe. Država s svojimi institucijami – vlado ter nepridobitnimi organizacijami – družbi zagotavlja zaščito, socialno varnost, vzgojo in izobraževanje ... Večina javnih dobrin in storitev je financirana s prihodki, zbranimi z davki, prispevki ter drugimi javnimi dajatvami. Zato se v glavnem nudijo po ceni, ki ne zajema celotnih stroškov proizvodnje le-teh (Podnar, 2005, str. 2). Tako lahko povzamemo, da so to dobrine, ki veljajo za netekmovalne v sami potrošnji.

Javna služba je dejavnost, prek katere so zagotovljene javne dobrine in jo označujejo naslednje značilnosti (Kristančič, 2006, str. 5):

- izvaja se v javnem interesu,
- za njeno zagotavljanje je odgovorna država ali lokalna skupnost,
- izvzeta je iz pravnega režima tržnih dejavnosti,
- izvaja se po posebnem javnopravnem režimu, ki se nanaša na način izvajanja dejavnosti, na razmerja med izvajalcem, uporabnikom in državo oziroma občino ter na cenovni režim,
- državna uprava javne službe večinoma ne izvaja neposredno, ampak le zagotavlja njeno izvajanje.

Javne službe zagotavljajo dobrine v javnem interesu, ki so lahko proizvodi ali storitve, kadar tem dobrinam ni mogoče zadostiti v tržni proizvodnji, le-te pa so lahko čiste javne dobrine, pri katerih ni zaželeno, niti ni tehnično možna izključitev posameznika iz potrošnje, poraba dobrin ni konkurenčna in organizacija trga praktično ni možna. Gre torej za dobrine, za katere obstaja javni interes, čeprav so po svojih značilnosti take, da bi jih lahko zagotavljal tudi trg, vendar je pri njih značilno, da je potrebno zagotoviti posebno enakost pri oskrbi, ker bi v primeru, če bi odločitev prepustili posameznikom, bila njihova potrošnja manjša od družbeno zaželeno; njihova potrošnja povzroča pozitivne zunanje učinke ter posameznik lahko uživa njihove koristi, ne glede na to, ali jih je plačal ali ne. Pri njihovi oskrbi prihaja do izraza paternalizem države, ki je pogojen predvsem z zunanjimi vplivi, ki jih njihova potrošnja prinaša. V tem primeru namreč država odloča, kaj je dobro za njene državljane in jim zato predpiše vrsto in obseg dobrin (Dorić, 2007a, str. 7).

Javne službe se opravljajo z namenom zadovoljevanja potreb v javnem interesu. Tu ne gre le za želje in delne interese posameznih plasti družbe, ampak za preference celotnega prebivalstva. Javna služba naj bi obstajala v dobro celotne družbe ter tako v dobro vsakega posameznika znotraj te družbe (Dorić, 2007a, str. 7).

Zasledimo lahko tri principe določanja javne službe (Bagon et al., 2006, str. 74):

- storitve javne službe so našteje v zakonu, obseg pa se prepušča programom ali merilom za določanje obsega (zdravstvo, sociala, arhivska dejavnost, varstvo kulturne dediščine, knjižnice);
- javna služba je vezana na javno veljavne programe, ki jih oblikujejo konkretni izvajalci (vzgoja in izobraževanje skupaj z visokim šolstvom);
- javna služba je vezana izključno na programe javnih zavodov, ki jih je ustanovila država ali lokalna skupnost za opravljanje javne službe.

Javne službe opravljajo vlade ter nepridobitne organizacije, ki obstajajo zaradi potreb same družbe. Zagotavljajo dobrine ne glede na to, kolikšne stroške bodo organizacije imele z njihovo proizvodnjo, ter koliko stroškov bo dejansko pokritih s prodajo dobrin (Freeman & Shoulders, 1993, str. 2). Večina organizacij tako pridobiva dodatna sredstva od države. Proizvodnje teh dobrin ni mogoče zaslediti v privatnem sektorju, saj gre v večini primerov za nedobičkonosno dejavnost. Pri organizacijah, ki jo izvajajo, je posledično tudi težje ocenjevati njihovo uspešnost ter učinkovitost pri doseganju postavljenih ciljev.

Opravljanje javne službe se lahko v celoti financira iz javnih sredstev ali pa se pokriva s plačili za storitve uporabnikov javnih sredstev. Javne službe opravljajo javni zavodi.

1.2 Javni zavod

Zavod je tipična pravno-organizacijska oblika, predvidena za opravljanje neprofitnih družbenih dejavnosti, kot gospodarski zavod pa tudi za opravljanje druge dejavnosti. Javni zavod je praviloma ustanovljen za opravljanje javne službe. Lahko ga ustanovi država, občina ali druga oseba javnega prava. Ustanovi ga za opravljanje javne službe, lahko pa tudi za opravljanje druge nepridobitne družbene dejavnosti, če se opravlja na način in pod pogoji, ki so opredeljeni za javno službo. Zavod lahko ustvari dobiček oziroma presežek prihodkov nad odhodki. Ne glede na vir pridobivanja prihodkov zavoda pa le-ta presežka ne sme razdeliti, ampak ga lahko porabi le za opravljanje svoje lastne dejavnosti, kar je tudi bistvo vseh nepridobitnih organizacij. Če zavod ustvari izgubo, jo pokriva iz razpoložljivih sredstev zavoda, če to ni mogoče, pa o tem odloča ustanovitelj (Kamnar, 1999, str. 47–49).

Javni zavod je po definiciji nepridobitna organizacija, ki se loči od pridobitne po tem, da nihče nima pravice pridobiti oziroma si prisvojiti dobička. Če pridobiva presežek, je njegovo pridobivanje podrejeno zagotavljanju javnih potreb. Javni zavod ima tudi poseben davčni položaj, saj praviloma ne plačuje davka od dobička (razen, če ustvari presežek v tržnem delu dejavnosti), poseben položaj pa ima tudi pri obveznostih iz davka na dodano vrednost (Bagon et al., 2006, str. 74).

Javni zavodi so pri nas pretežna organizacijska oblika, v kateri se izvajajo družbene dejavnosti, tako tisti del, ki pomeni javno službo, kot tisti del, ki pomeni ponudbo na trgu, in na ta način pomembno vplivajo na kvaliteto življenja prebivalcev. Javni zavodi lahko poleg javne službe, zaradi katere jih je država ali občina ustanovila, opravljajo tudi storitve za trg, tako kot gospodarske družbe, ter na ta način konkurirajo zasebnemu sektorju (Kamnar, 1999, str. 10–12).

Lahko pa javni zavodi opravljajo tržno dejavnost, katera se lahko razlikuje od nepridobitne dejavnosti z virom financiranja. Zakon o zavodih (Ur.l. RS, št. 12/1991) v 48. členu določa, da zavod pridobiva sredstva za delo med drugim tudi s prodajo blaga in storitev na trgu. Hkrati pa tudi Zakon o računovodstvu (Ur.l. RS, št. 23/1999) zavezuje organizacije, da morajo posebej zagotavljati spremljanje poslovanja in prikazovanje izida poslovanja posebej s sredstvi javnih financ in posebej s sredstvi, pridobljenimi s prodajo blaga in storitev na trgu. Tako lahko rečemo, da je tržna dejavnost izvedena s prodajo blaga in storitev na trgu s tem, ko zavod opravlja svojo temeljno negospodarsko dejavnost. Ločeno vodenje sredstev pa ne pomeni ločenega poslovanja javnega zavoda, temveč le pregled nad zakonitostjo in smotrnostjo porabe in pridobivanje sredstev za opravljanje posamezne dejavnosti. Javni zavodi so si dolžni zunaj okvirov obveznega financiranja iz javnih sredstev zagotoviti tudi sredstva na trgu, če obvezni del financiranja ne zadošča za njihovo poslovanje. Javna sredstva so namenjena le za izvajanje javne službe (Korpič Horvat, 2009, str. 9).

Z ločenim izkazovanjem virov sredstev dosežemo pregled vrst sredstev, ki jih zavod pridobi z opravljanjem posameznih dejavnosti. To je pomembno zaradi razmejevanja stroškov, ki nastajajo pri opravljanju posameznih vrst dejavnosti. Zato se morajo pri kalkuliranju cen proizvodov in storitev javnih zavodov upoštevati vsi stroški tržne dejavnosti. Javni zavod mora biti likviden in sposoben izpolnjevati vse dospele obveznosti.

Javni zavod lahko opravlja gospodarsko dejavnost le v primeru, če je ta namenjena opravljanju temeljne nepridobitne dejavnosti, to je dejavnosti, za katero je bil zavod ustanovljen.

Za javni zavod, ki opravlja tržno dejavnost, veljajo enaka pravila poslovanja kot za gospodarske subjekte, na primer predpisi o konkurenci, davčni predpisi. Pomembno je, da javni zavod dosledno razmejuje stroške, ki mu nastanejo v zvezi s poslovanjem pri opravljanju tržne dejavnosti, od stroškov poslovanja za opravljanje javne službe. Za opravljanje tržne dejavnosti javni zavodi ne smejo uporabljati javnih sredstev, zato si morajo prizadevati, da opravljajo presežek z opravljanjem tržne dejavnosti. Smisel dovoljevanja opravljanja tržne dejavnosti je poleg dopolnitve temeljne dejavnosti, zaradi katere je zavod ustanovljen in se opravlja v javnem interesu, uporabljanje ustvarjenih presežkov za razvoj in razširitev dejavnosti, izboljšanje kakovosti in zmanjšanje porabe javnih sredstev.

48. člen Zakona o zavodih (Ur.l. RS, št. 12/1991) pravi, da zavod lahko pri poslovanju ustvari presežek prihodkov nad odhodki, a ga ne sme razdeliti po svoji presoji, ampak ga lahko uporabi le za opravljanje in razvoj dejavnosti, če ni z aktom o ustanovitvi določeno drugače. Problem je v tem, da ni jasnih in enotnih razmejitev za ločevanje prihodkov javne službe od prihodkov tržne dejavnosti. Sredstva javnega zavoda je treba obravnavati kot celoto, kot sredstva pravne osebe, ne glede na ločeno izkazovanje virov financiranja. Opravljanje in razvoj dejavnosti se prav tako nanašata na celotno poslovanje javnega zavoda, torej na vse dejavnosti ali stanja, ki vplivajo na njihove prihodke oziroma odhodke. Zato je treba upoštevati tudi delo zaposlenih oziroma strošek dela. To pomeni, da se lahko presežki namenijo tudi za izplačila plač (Korpič Horvat, 2009, str. 15).

Zakon o zavodih (Ur. l. RS št. 12/1991) loči naslednje vrste zavodov:

- **javni zavod:** v tem primeru je vsaj eden od ustanoviteljev država ali lokalna skupnost; v to skupino spadajo vsi državni zavodi, ki opravljajo negospodarske javne službe,
- **zavod s pravico javnosti:** takšen zavod ima javna pooblastila, kar pomeni, da pridobi koncesijo za opravljanje dejavnosti, ki je javna služba; glede opravljanja dejavnosti javne službe ima pravice, dolžnosti in odgovornosti javnega zavoda,
- **privatni zavod:** ustanovi ga lahko vsakdo, vendar pa zakon posebej loči javne zavode od drugih, in sicer da se za opravljanje javnih služb ustanovijo javni zavodi. Le-ti se lahko ustanovijo tudi za opravljanje dejavnosti, ki niso opredeljene kot javne službe, če se opravljanje dejavnosti zagotavlja na način in pod pogoji, ki veljajo za javno službo.

1.2.1 Ustanovitev javnega zavoda

Zakon o zavodih (Ur.l. RS, št. 12/1991) v svojih splošnih določbah pravi, da so zavodi organizacije, ki se ustanovijo za opravljanje dejavnosti vzgoje in izobraževanja, znanosti, kulture, športa, zdravstva, socialnega varstva, otroškega in invalidskega varstva, socialnega zavarovanja ali drugih dejavnosti, če cilj dejavnosti ni pridobivanje dobička. Za opravljanje javnih služb se ustanovijo javni zavodi. Javni zavod lahko ustanovijo republika, občina in druge javno pravne osebe na podlagi zakonskega pooblastila.

Zakon o zavodih (Ur. l. RS, št. 12/1991) določa splošne pogoje za ustanovitev javnega zavoda in v svojih določbah postavlja krovni okvir glede ustanovitve zavoda:

- ime in sedež oziroma prebivališče ustanovitelja,
- ime in sedež zavoda,
- dejavnosti zavoda,
- določbe o organih zavoda,
- sredstva, ki so zavodu zagotovljena za ustanovitev in začetek dela,
- vire, način in pogoje pridobivanja sredstev za delo zavoda,

- način razpolaganja s presežkom prihodkov nad odhodki in način kritja primanjkljaja sredstev za delo zavoda,
- pravice, obveznosti in odgovornosti zavoda v pravnem prometu,
- določbe o odgovornosti ustanovitelja za obveznosti zavoda,
- medsebojne pravice in obveznosti ustanovitelja zavoda,
- druge določbe v skladu z zakonom.

V ustanovitvenem aktu so določene tudi druge posebnosti in določbe, ki morajo biti uresničene za zagotavljanje čim boljših storitev, ki bodo zadovoljile javni interes. Poleg tega pa so javni zavodi podrejeni še dodatni zakonodaji, ki usmerja razvoj panoge, v kateri se določen zavod nahaja oziroma deluje.

Zakon o zavodih (Ur. l. RS, št. 12/1991) ne opredeljuje natančnega upravljanja zavoda. Pravi le, da ima funkcijo upravljanja svet zavoda ali drugi kolegijski organ. Ker v večini javnih zavodov lastništvo pripada državi, ima na področju upravljanja javnega zavoda tudi država pomembno vlogo. V 71. členu Zakona o javnih financah (Ur. l. RS, št. 79/1999) je določeno, da država zagotavlja izvajanje javne službe in dejavnosti v javnem interesu tako, da izvaja naslednje naloge:

- usklajuje program dela in finančnih načrtov javnega zavoda,
- financira dejavnosti javnega zavoda,
- nadzira izvajanje odobrenih programov.

Naloga države je tudi postaviti poslovodstvo zavoda, torej imenovati in odstaviti direktorja javnega zavoda. Direktor javnega zavoda je poslovodni organ zavoda, saj organizira in vodi poslovanje zavoda ter predstavlja in zastopa zavod. Odgovoren je za zakonitost in strokovnost dela zavoda. V velikih javnih zavodih se zaradi prevelike količine raznovrstnih nalog, ki so naložene direktorju, pojavlja delitev dela tako, da sta poslovodna funkcija in funkcija strokovnega dela ločeni. S tem zagotovijo učinkovitejše vodenje in nadzor ter večjo strokovnost dela. Strokovno delo vodi strokovni vodja. Njegove pravice, dolžnosti in odgovornosti se določijo s statutom ali pravili zavoda.

Vendar pa se država ustanoviteljica ni povsem odpovedala svojim upravljavskim pravicam. Ta ima pri delovanju javnih zavodov trojno vlogo (Podnar, 2005, str. 9):

- Prva je usmerjanje in reguliranje opravljanja javne službe zavoda. To poskuša s postavitvijo nacionalnega programa, katerega del mora izpeljati javni zavod na področju, na katerem deluje. Za učinkovitost uresničevanja tega programa država skrbi s predstavniki v organu upravljanja – svet zavoda. Do problemov pri regulaciji pride le pri slabo postavljenih nacionalnih programih ali pri njihovem slabem uresničevanju.
- Druga vloga države je lastniška, ki se kaže v:

- uresničevanju ustanovitvene vloge: da soglasje k statutu, pravilom in internim predpisom zavoda, k spremembi in razširitvi dejavnosti, k ustanovitvi drugega zavoda ali podjetja, k ukinjanju ali statusnemu preoblikovanju zavoda;
 - določanju poslovne strategije posameznega zavoda: odločanju o postavitvi ciljev in rezultatov ter o njihovi izpeljavi;
 - imenovanju in odstititvi direktorja in organov upravljanja: poslovodjo ali ravnatelja javnih zavodov sicer imenuje svet zavoda kot organ upravljanja, vendar ne more biti imenovan brez soglasja ustanovitelja, poleg tega daje soglasje k številu in vrsti delovnih mest, z zakonom določa plače in druge osebne prejemke ter daje soglasje k pravilniku o napredovanju zaposlenih.
- V tretji vlogi pa se država predstavi kot financer javnega zavoda.

1.2.2 Cilji delovanja javnega zavoda

Cilj delovanja zavoda in nepridobitnih organizacij nasploh je zagotavljanje storitev splošnega in skupnega pomena, s katerimi se zadovoljujejo določene družbene potrebe, ki zvišujejo kakovost življenja oziroma družbeno blaginjo. Cilj javnih zavodov je tako z danimi sredstvi doseči maksimalno realizacijo ciljev (Žibert, 2004, str. 1).

Cilj javnih zavodov določi vlada z nacionalnim programom ter z javno politiko na določenem področju oziroma za določeno dejavnost, pri čemer določa minimalne standarde ter zagotavlja zakonske podlage in denar za izpeljavo nacionalnega programa. Poslovodstvo nato nadalje skrbi za uresničevanje teh ciljev, programov in standardov v okviru posameznih organizacij. Vlada se torej ukvarja s problemom postavitve programa in uradne politike, poslovodstvo v posameznem javnem zavodu pa s problemom, kako te cilje čim učinkoviteje ter uspešno uresničiti. Pri tem uporabljajo različne metode ter pristope za njihovo izpeljavo. Država ali posamezniki ustanovijo organizacije za doseg načrtovanih ciljev ter s tem koristi (Dorić, 2007a, str. 14).

Javni zavod je na eni strani izpostavljen tržnim zakonitostim, ki mu narekujejo uspešno, učinkovito poslovanje ter predložitev bilanc in poročil o doseženih ciljih ter rezultatih v poslovnem letu, po drugi strani pa se sooča z zakonodajo vlade. Ta določa zagotavljanje različnih družbenih ciljev in interesov, zato lahko rečemo, da je javni zavod instrument javne politike, ki uresničuje te cilje. V večini primerov so družbeni cilji, smernice nacionalne politike, prvotnega pomena, medtem ko so gospodarski cilji v ozadju.

Vendar pa zavodi niso pridobitne organizacije, prek katerih bi ustanovitelj na podlagi vloženih sredstev pridobival dobiček. Zato tudi nimajo kapitala. Namen ustanovitve zavoda je predvsem zagotavljanje določenih storitev v skladu z interesi ali obveznostmi ustanovitelja. Za posamezni javni zavod sklene resorno ministrstvo pogodbo o zagotavljanju storitev nacionalnega programa. V pogodbi ministrstvo opredeli naloge, ki

jih mora izvajati javni zavod, ter določi sredstva za delovanje javnega zavoda. Ker so storitve javnega zavoda primarnega pomena za kulturo, znanost, šport ter socialno in zdravstveno varstvo, sta poglobljena kriterija za uspešnost poslovanja kakovost in količina storitev, ki jih opravlja javni zavod (Dorić, 2007b, str. 15).

Za doseg te ciljev mora v javnih zavodih poslovodstvo razmišljati o prihodnjem delovanju, kar lahko imenujemo načrtovanje. Pripraviti morajo načrte za vsak posamezen cilj in jih nato izpeljati. Uresničevanje je pri tem nenehno pod nadzorom, saj se lahko zaradi različnih vzrokov razlikuje od zamišljenega. Če pride do odstopanj, se ocenijo odmiki in na podlagi teh ocen se pripravijo ukrepi, s katerimi se skuša poslovodstvo približati zamišljenemu.

Okolje javnih zavodov je eden pomembnejših dejavnikov, ki vplivajo na to, kateri in kakšni bodo cilji – rezultati, ki bodo morali biti izpolnjeni v vnaprej postavljenem obdobju. Kot okolje jemljemo predvsem vlado in njeno politiko. Gre za zelo centralizirano, institucionalizirano okolje, v katerem so javni zavodi izpostavljeni prisilnemu urejanju na podlagi programov, ki jih postavlja vlada in njena politika. Njihovi cilji so številni in včasih tudi protislovni – lep primer za to sta cilja enakosti in pravičnosti v nasprotju z ekonomskima ciljema, kot sta uspešnost in učinkovitost poslovanja, kar pripelje do maksimizacije dobička. Cilji, ki jih določijo, so velikokrat tudi preveč splošni in nejasni. Posledica tega je, da z danimi sredstvi za opravljanje dejavnosti v celoti ne zadovoljujejo potreb, ki so v javnem interesu celotnega prebivalstva. Zaradi tega je na koncu zadanega poslovnega obdobja težko oceniti dejansko poslovanje zavoda. Poleg tega se je tudi nemogoče prilagajati določenim segmentom na trgu glede na njegove potrebe (Podnar, 2005, str. 13).

1.2.3 Financiranje javnega zavoda

Za opredelitev javnih financ je pomembno določiti subjekte javnih financ oziroma javni sektor in javnofinančne tokove, ki javne finance sestavljajo. Po Zakonu o javnih financah (Ur. l. RS, št. 79/1999) javni sektor sestavljajo:

- neposredni uporabniki proračunov (državni in občinski organi in organizacije ter občinska uprava),
- posredni uporabniki proračunov (javni skladi, javni zavodi, agencije, ki jih je ustanovila država ali občina),
- Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije (ZZZS) in Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje (ZPIZ) – oba v obveznem delu zavarovanja,
- javni gospodarski zavodi,
- javna podjetja in druge osebe, v katerih imajo država ali občina odločujoč vpliv na upravljanje.

S svojim delovanjem javni zavodi zagotavljajo dobrine v javnem interesu, ko potrebam družbe ni moč zadostiti v tržni proizvodnji. Dobrine so lahko proizvodi ali storitve s postavljenjo ceno, ki jo poravnajo potrošniki, če se za nakup odločijo. Vidimo, da se glede tega prav nič ne razlikujejo od drugih subjektov v tržnem gospodarstvu. Razlika je v določanju politike cen pri zavodih. Tu ima država ključno vlogo. Lahko postavi cene, ki so višje, enake ali nižje od celotnih stroškov poslovanja; slednje so postavljene tudi v večini primerov. Prav tako je država glavna pri določitvi dejavnosti javnega zavoda, ki jo ta mora opravljati. Na podlagi teh dveh trditev cilj opravljanja dejavnosti ni pridobivanje dobička oziroma to ni primarna vloga javnega zavoda, temveč je to zadovoljevanje potreb v javnem interesu, vendar to še ne pomeni, da zavod ne sme poslovati z dobičkom. V primeru presežka prihodkov nad odhodki se sme le-ta uporabiti za opravljanje in razvoj javne službe.

Javni zavod se financira iz javnih in zasebnih sredstev. Ločimo sredstva ustanovitelja, plačila za opravljene storitve, prihodke, ki jih zavod pridobi s prodajo svojih storitev na trgu in druge vire. Pod plačila za opravljene storitve štejemo sredstva, ki jih zavod pridobiva za opravljanje javne službe. Pod druge vire lahko štejemo darila, dotacije, donacije in podobno.

Zakoni o posameznih dejavnostih natančneje določajo vire financiranja. V prihodnosti bo potrebno opredeliti, katera sredstva imajo naravo javnih sredstev. To je pomembno predvsem za javne zavode, ki lahko na trgu pridobivajo znatna sredstva iz tržne dejavnosti.

Financiranje dejavnosti zavoda iz državnega proračuna poteka na tri različne načine. Najbolj neposredna je vloga države. Sem so uvrščeni tisti zavodi, ki se v pretežnem delu financirajo iz proračuna. V proračunu so posebej določena sredstva za plače, prispevke delojemalca, osebne prejemke, materialne stroške in amortizacijo posamezne skupine zavodov. Zavod pridobiva sredstva za plače na podlagi sistematiziranih delovnih mest. Akontacija se dobi na dan izplačila plač (ali en dan prej), zavod obračuna in izplača plače sam. Za druge namene zavod pridobiva sredstva iz proračuna enkrat ali večkrat mesečno.

Javni zavod, ki se financira iz državnega ali občinskih proračunov, zaradi opravljanja javne službe sklene pogodbo, na podlagi katere mu pristojni neposredni proračunski uporabnik nakazuje sredstva za izvajanje javne službe, praviloma po dvanajstinah. Tu gre za sredstva za plače in druge stroške dela, prispevke delodajalca, stroške materiala in storitev. Na primer Republika Slovenija – Ministrstvo za šolstvo, znanost in šport – financira javne zavode za izvajanje izobraževanja.

Drugi način zagotavljanja sredstev iz državnega proračuna je plačilo storitev javnim zavodom za opravljanje javne službe. Tako se financira tudi zasebni sektor, ki opravlja javno službo s koncesijo.

Tretja oblika proračunskega financiranja dejavnosti javnih zavodov pa so dotacije. Višina dotacije je praviloma določena v fiksnem znesku, prejemnik pa naj bi jo dobil iz proračuna na podlagi pogodbe med financerjem in prejemnikom v enkratnem znesku (Kamnar, 1999, 126–129).

Pri financiranju javnih zavodov gre za strogo ločevanje obveznosti financiranja, ki se nanašajo na plačila opravljanja javne službe in ustanoviteljskih obveznosti, ki se nanašajo na zagotavljanje denarja za investicije. Gre za dva osnovna pristopa. Prvi ločuje financiranje opravljanja javne službe ter financiranje investicij in investicijskega vzdrževanja, ki se razume kot del ustanoviteljske obveznosti (sociala, vzgoja in izobraževanje, zdravstvo), kar pomeni, da investicijski izdatki niso sestavni del cene storitve ali programa, razen amortizacije pri zdravstvu. Drugi pristop temelji na financiranju javnih zavodov na podlagi programa dela javnega zavoda, ki vključuje tako investicijska vlaganja kakor tudi izvajanje javne službe (kultura, znanost) (Bagon et al., 2006, str. 77).

Pri financiranju javne službe, ki jo izvajajo javni zavodi, velja omeniti dve posebnosti. Prva se nanaša na področje visokega šolstva, druga pa na področje raziskovalne dejavnosti.

Pri visokem šolstvu gre za tako imenovano integralno financiranje, kar pomeni, da se univerzi določijo skupna sredstva za opravljanje celotne dejavnosti univerze, ta pa poskrbi za delitev sredstev po posameznih članicah. Pri tem se po posebnih pravilih določi obseg sredstev za študijsko dejavnost (pedagoška, znanstveno-raziskovalna, umetniška, knjižnično-informacijska, organizacijska in upravno-infrastruktura dejavnost), interesno dejavnost študentov, razvojne naloge in investicije ter investicijsko vzdrževanje. Tu je skupni obseg sredstev določen na podlagi realizacije v preteklem letu, delitev na ožja področja oziroma na članice univerze pa se opravi po posebnih merilih, s katerimi se želi doseči zastavljene cilje (Bagon et al., 2006, str. 78).

Na področju znanstveno-raziskovalne dejavnosti se financiranje javne službe, ki jo izvajajo javni zavodi, izvaja hkrati po dveh principih: financiranje ustanoviteljskih obveznosti in financiranje konkretnih raziskovalnih projektov, podobno kot pri kulturi, le da se konkretni projekti pri kulturi ne razumejo kot javna služba, ampak kot javni interes. Kot ustanoviteljske obveznosti se poleg investicijskih vlaganj financirajo tudi vsi stalni stroški upravljanja javnega raziskovalnega zavoda. Stalni stroški so določeni z normativi in standardi za izvajanje nacionalnega raziskovalnega programa oziroma jih natančneje predpiše Agencija za znanost (Bagon et al., 2006, str. 79).

Visokošolski zavodi pridobivajo sredstva iz proračuna Republike Slovenije, šolnin in drugih prispevkov za študij, plačil za storitve, dotacij, dediščin in daril ter iz drugih virov. Republika Slovenija zagotavlja za izvajanje javne službe sredstva za plače na osnovi sistematizacije delovnih mest, za materialne stroške pedagoškega ter znanstveno-

raziskovalnega dela, za nakup in amortizacijo nepremičnin in opreme, za interesne dejavnosti študentov ter za druge naloge.

Zavod pridobiva prihodke tudi s prodajo proizvodov in storitev na trgu zunaj okvira javne službe. Ta prihodek je opredeljen kot pridobitna dejavnost, kjer je osnovni cilj maksimiziranje dobička. V tem delu so zavodi orientirani tržno. Dobiček iz te dejavnosti je obdavčen.

Po Zakonu o sistemu plač v javnem sektorju (Ur.l. RS, št. 56/2002) lahko uporabniki proračuna, ki pridobivajo del sredstev s prodajo blaga in storitev na trgu ali pa iz nejavnih prihodkov za opravljanje javne službe, del sredstev, pridobljenih na trgu, uporabijo za plačilo povečane delovne uspešnosti ali za plačilo povečanega obsega dela in s tem povečajo obseg sredstev za plačilo delovne uspešnosti za osnovne plače, ki znaša največ pet odstotkov letnih sredstev za plače.

Donacije so zneski ali stvari, ki jih dobiva organizacija od fizičnih in pravnih oseb brez obveznosti vračila in se ne nanašajo na plačila za proizvode oziroma storitve, katerih kupci so te osebe. Med donacije se ne štejejo sredstva iz proračuna (Slovenski računovodski standardi 2001, 2002, str 297). Donacije iz proračuna so vsi zneski, ki jih pridobiva organizacija za opravljanje dejavnosti iz proračuna države ali občine, ne glede na namen, za katere jih dobiva, razen plačil za proizvode oziroma storitve, katerih kupec je država ali občina (Dorić, 2007b, str. 19).

1.3 Pridobitna in nepridobitna dejavnost

Za gospodarske družbe po Zakonu o gospodarskih družbah (Ur.l. RS št. 42/2006) velja, da na trgu samostojno opravljajo pridobitno dejavnost kot svojo izključno dejavnost. Za pridobitno dejavnost se šteje vsaka dejavnost, ki se opravlja na trgu zaradi pridobivanja dobička.

Nepridobitna dejavnost je tista, pri kateri pravna oseba, ki jo opravlja, nima namena pridobivati dobička. Tu gre za opravljanje negospodarskih dejavnosti, ki jih praviloma opravljajo javni zavodi. Njihov namen je zadovoljevanje javnega interesa. Vendar to ne izključuje težnje, da tudi nepridobitne organizacije stremijo k čim boljšemu finančnemu rezultatu, saj potrebujejo dobiček za svoj razvoj in opravljanje dejavnosti, nimajo pa nobenih obveznosti, da bi dobiček delile z lastniki.

Nepridobitni sektor pri nas sestavljajo zavodi, javni zavodi, ustanove, društva, javni gospodarski zavodi in druge organizacije, ki opravljajo dejavnost, katere cilj ni pridobivanje dobička, ampak zadovoljevanje javnih potreb. Tudi gospodarske družbe,

podjetja in zasebniki lahko delujejo kot nepridobitne organizacije, kadar opravljajo javno službo s koncesijo.

Pri javnem zavodu zakonodaja na podlagi Zakona o davku od dobička loči med pridobitno in nepridobitno dejavnostjo, ki jo le-ta opravlja, čeprav je javni zavod po definiciji nepridobitna organizacija. Za prvo je organizacija oproščena plačevanja davka na dobiček, za drugo pa je dolžna davek na dobiček plačati kot vsi drugi davčni zavezanci. Taka ureditev nam otežuje uporabo merila davčnih olajšav pri definiranju nepridobitnega sektorja, zaradi neprilagojene računovodske zakonodaje pa onemogoča njegovo uresničitev v praksi (Kamnar, 1999, str. 32).

Freeman in Shoulders (1993, str. 1) navajata naslednje značilnosti nepridobitnih organizacij:

- cilj njihovega delovanja je pridobivanje javnih dobrin in ne dobička;
- običajno so v državni in ne zasebni lasti;
- njihovo delovanje je skoraj v celoti financirano iz javnih sredstev in ne s sredstvi, ki so pridobljena s prodajo izdelkov in storitev na trgu;
- pomembne cilje njihovega delovanja določi vlada;
- rezultati njihovega delovanja so težko merljivi;
- njihovo delovanje se pogosto nadzira.

Večinoma so razvrščene kot (Freeman & Shoulders, 1993, str. 2):

- vladne organizacije: zvezne, državne, okrajne, občinske, mestnoobčinske, vaške;
- izobraževalne organizacije: otroški vrtci, osnovne in srednje šole, poklicne in tehnične šole, fakultete, univerze;
- zdravstveno varstvo: bolnišnice, zdravstveni domovi, društva za zaščito otrok;
- verske organizacije: krščanske, muslimanske ...;
- dobrodelne organizacije: Rdeči križ, UNICEF, Amnesty International;
- fundacije.

Javni zavod uvrščamo med nepridobitne organizacije, saj izpolnjuje skupni cilj obstoja in delovanja vseh organizacij v nepridobitnem sektorju. Ta cilj je socialne narave, saj zagotavlja določene storitve splošnega in skupnega pomena, v skladu s poslanstvom nepridobitne organizacije, ki so nujno potrebne za ohranjanje oziroma zviševanje kvalitete življenja in družbene blaginje, in sicer po ceni ter kvaliteti, ki je za uporabnike teh storitev sprejemljiva. Ni pomemben dobiček, temveč čim večja količina dobrin in storitev, ki jih nepridobitne organizacije lahko zagotavljajo s svojimi finančnimi sredstvi. Ta so pridobljena od vlade, s prodajo dobrin, z donacijami (verske organizacije), z najetjem posojil, s prodajo osnovnih sredstev in na druge načine (Podnar, 2005, str. 6).

Javni zavod je opredeljen kot nepridobitna dejavnost, vendar pa lahko v okviru svoje dejavnosti javni zavod tudi proizvaja in prodaja svoje storitve na trgu in se obnaša v skladu s tržno logiko, kar pa je že v nasprotju z osnovno opredelitvijo javnega zavoda kot nepridobitne organizacije. Tržna dejavnost povzroča dvojno življenje javnih zavodov, saj po eni strani lahko koristijo ugodnosti nepridobitnih organizacij z vidika državnega financiranja, po drugi strani pa prednosti pridobitnih organizacij – ustvarjanje dobička. Posledice se pogosto izrazijo v neracionalni porabi javnih sredstev in v neučinkovitem izvajanju dejavnosti javne službe. Velja pa tudi, da ravno lastna (tržna) dejavnost oziroma dobiček, ki ga javni zavod ustvari s tržno dejavnostjo, omogoča hitrejšo in kvalitetnejšo doseganje osnovnega poslanstva javnega zavoda kot nepridobitne organizacije ter omogoči, da ima javni zavod nižje cene in s tem boljši položaj na trgu. Zaradi različnosti narave pridobitne in nepridobitne dejavnosti javnega zavoda so potrebne posebne računovodske rešitve, tako pri razmejevanju dejavnosti na pridobitno in nepridobitno, kot pri posebnem obravnavanju posameznih ekonomskih kategorij na področju nepridobitne dejavnosti (Kristančič, 2006, str. 8).

Ker so proračunski uporabniki tisti, ki pretežno del dejavnosti opravijo na nepridobiten način, zanje veljajo določbe, da ne plačajo davka za nepridobitno dejavnost. Ker pa davčna oprostitve ni mogoča za del dejavnosti, ki se opravi na pridobiten način, je ločevanje pridobitne in nepridobitne dejavnosti ključno vprašanje za pravilno obdavčenje in davčno postopanje posrednih proračunskih uporabnikov. Pridobitna dejavnost sicer nepridobitnih pravnih oseb je vedno bila predmet obdavčitve. Z vidika izvajanja te zakonske določbe se je vedno postavljalo vprašanje, kaj je pridobitno oziroma kaj je nepridobitno. Zato je po Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb (v nadaljevanju ZDDPO-2) (Ur.l. RS, št. 117/2006) pristojnost ministra, da podrobneje opredeli pridobitno in nepridobitno dejavnost.

Pravilnik o opredelitvi pridobitne in nepridobitne dejavnosti (Ur.l. RS, št. 109/2007) v svojem 3. členu opredeljuje dohodke iz opravljanja nepridobitne dejavnosti, ki se izvzemajo iz davčne osnove po 27. členu ZDDPO-2. Med te dohodke se štejejo:

- donacije, pri čemer je donacija brezpogojno plačilo oziroma prispevek v denarju ali naravi oziroma so donacije zneski ali stvari, ki jih dobiva zavezanec iz 9. člena ZDDPO-2 od fizičnih ali pravnih oseb brez obveznosti vračila in se ne nanašajo na plačila za proizvode ali storitve, katerih kupci so te osebe;
- članarine, če gre za članarine, ki dejansko pomenijo obvezni denarni prispevek članov zavezancu in za katere iz ene ali več okoliščin izhaja, da so po vsebini članarine, primeroma, da v celoti ali deloma ne predstavljajo plačila za določene proizvode, blago, storitve ali plačila za ugodnosti, ki jih ta zavezanec nudi članom ali njihovim povezanim osebam;
- volila in dediščine;

- prihodki iz davkov in dajatev ter prispevkov, ki so plačani neposredno Zavodu za zdravstveno zavarovanje Slovenije in Zavodu za pokojninsko in invalidsko zavarovanje;
- obresti za sredstva na podračunih, ki so vključeni v sistem enotnega zakladniškega računa (EZR) države oziroma občin in obresti za vloge, naložene v okviru sistema enotnega zakladniškega računa države oziroma občin;
- sredstva za izvajanje javne službe iz javnofinančnih virov;
- namenska javna sredstva.

Za pridobitne dohodke pa se štejejo (Ur.l. RS, št. 109/2007):

- sredstva za izvajanje javne službe, ki niso sredstva iz prvega odstavka šeste alineje 3. člena tega pravilnika (kot so doplačila uporabnikov),
- bančne obresti, razen obresti na transakcijskem računu, in obresti na vezane vloge pri bankah in hranilnicah, ustanovljenih v skladu s predpisi v Sloveniji ter pri bankah in hranilnicah drugih držav članic Evropske unije, pri čemer se dohodki od obresti za vezane vloge ne štejejo za pridobitne do vključno višine 1.000 evrov letno,
- dividende in drugi dohodki iz naložb,
- dohodki od prodaje blaga in storitev, vključno z donosi od prodaje spominkov članom in nečlanom, vključno s hrano in pijačo, ki jo proda zavezanec članom in nečlanom, običajno v klubskih prostorih, kadar obiščejo zavezanca,
- najemnine in druga plačila iz oddajanja prostorov zavezanca, drugih zmogljivosti zavezanca ali opreme drugim osebam,
- dohodki, doseženi z odsvojitvijo osnovnih sredstev,
- plačila članov in nečlanov zavezanca za udeležbo na večerjah, zabavah, plesih ali drugih družabnih srečanjih, ki jih organizira zavezanec,
- plačila članov in nečlanov zavezanca za udeležbo na razgovorih, predstavitev, delavnicah, ki jih organizira zavezanec,
- dohodki od srečelovov in podobnih iger, ki jih organizira zavezanec.

Na splošno so plačila davka oproščene pravne osebe, katerih delovanje ni usmerjeno v pridobivanje dobička. Zakonska ureditev, po kateri nepridobitne pravne osebe ne plačajo davka, je vsebinsko povezana s predmetom obdavčitve po ZDDPO-2 (Ur.l. RS, št. 117/2006) ter z namenom ustanavljanja in delovanja nepridobitnih pravnih oseb. Če je predmet obdavčitve po zakonu dobiček pravne osebe, potem je za obdavčitev nujno, da pravna oseba, ki je subjekt obdavčitve, ta dobiček sploh ustvari.

ZDDPO-2 (Ur.l. RS, št. 117/2006) tudi pravi, da oprostitev plačila davka ni možna za tisti del dejavnosti, ki jo nepridobitne organizacije opravijo na pridobiten način. Dobiček, ki ga ustvarijo na trgu, ni predmet davčne oprostitve. Praviloma posredni proračunski uporabniki opravljajo dejavnost z namenom pridobivanja dobička zgolj v takem obsegu, kolikor je to

nujno ali pa komplementarno z nepridobitnim namenom delovanja. Delež pridobitne dejavnosti je različen, lahko je zanemarljiv ali ga ni, lahko pa je precejšen.

Dejavnost na trgu je običajno povezana z naložbeno dejavnostjo (obresti od depozitov), oddajanjem v najem, redno dejavnostjo, ki presega obseg javne službe. To zadnje je povezano s presežki razpoložljivih osnovnih sredstev in zaposlenih nad obsegom, ki ga potrebujejo za opravljanje javne službe. Prvi je posledica gospodarnega ravnanja z obstoječimi sredstvi, drugi pa teži k širitvi tržne dejavnosti nad ta obseg, ker je to povezano z možnostjo nagrajevanja zaposlenih. Za ta celotni obseg tržne dejavnosti so dejanski plačniki davka. Tudi drugi predpisi zahtevajo ločeno vodenje poslovanja iz javnih financ in tržne dejavnosti. Odhodke in prihodke je zato treba razčleniti po teh dejavnostih. Ker niso oproščeni davka za pridobitno dejavnost, je to treba upoštevati pri sestavi davčnega obračuna.

2 POSEBNOSTI LETNEGA POROČILA JAVNEGA ZAVODA

V mnogih podjetjih se ne zavedajo pomena predstavitve organizacije in njenega poslovanja v letnem poročilu. V svetu je letno poročilo eno od najbolj uveljavljenih komunikacijskih sredstev, s katerim se organizacija predstavi tako zunanjim kot notranjim uporabnikom računovodskih informacij ter v njem v celoti prikaže svoje dosežene rezultate in svojo perspektivo. Računovodski informacijski sistem v organizaciji mora v celoti skrbeti za čim boljšo informiranost notranjih uporabnikov. Kako in koliko informirati zunanje uporabnike, pa je odvisno od interesa organizacije ter notranjih in zunanjih predpisov. Zunanji uporabniki lahko pridejo do podatkov in informacij o organizaciji tudi posredno, prek institucij, ki skrbijo za obdelovanje in objavljanje javnih podatkov (Hočevnar, Igličar & Zaman, 2004, str. 19).

Uporabnike računovodskih informacij lahko razdelimo na dve skupini: na zunanje uporabnike in na notranje uporabnike. Najprej bom naštela zunanje uporabnike ter njihove potrebe po računovodskih informacijah (Hočevnar et al., 2004, str. 18):

- **Lastnike organizacij brez aktivne pravice do upravljanja** zanima predvsem to, kako uspešna je oziroma bo naložba v organizacijo. Računovodske informacije, ki jih potrebujejo, so lahko velikost dobička, njegova delitev ter donosnost kapitala.
- **Dajalce dolgoročnih in kratkoročnih posojil** (predvsem banke) zanima sposobnost organizacije, da bo dolgove lahko odplačala. Računovodske informacije, ki jih potrebujejo, so predvsem tiste o finančnem položaju organizacije in njeni donosnosti.
- **Dobavitelje**, pri katerih organizacija kupuje na kredit, zanimajo zlasti možnosti organizacije, da bo svoje obveznosti do njih poravnala.

- **Glavne stalne kupce** organizacije zanimajo zlasti njena dolgoročna donosnost in stabilno poslovanje, kar se pozna na cenah in drugih glavnih dejavnikih organizacije.
- **Konkurentne organizacije** zanimajo zlasti možnosti, da bi organizacijo kupili oziroma bi radi ugotovili, kakšne so možnosti, da organizacija kupi njih. Tako jih zanimajo informacije o donosnosti in finančnem položaju.
- **Državo** zanimajo predvsem informacije, povezane s prihodki, vstopnimi in izstopnimi davki.
- **Javnost**, predvsem v kraju, kjer organizacija deluje, zanima, če organizacija ogroža človekovo okolje. Javnost zanimajo tudi možnosti reševanja krajevnih problemov s pomočjo organizacije. V ta namen javnost uporablja predvsem podatke o donosnosti in finančnem položaju organizacije.

Notranji uporabniki pa so:

- **Poslovodstvo organizacije**, ki mora imeti osrednje mesto med uporabniki računovodskih informacij. Računovodsko informiranje je treba prilagajati potrebam njihovega odločanja, tako po popolnosti kot tudi po vsebini računovodskih informacij.
- **Lastnike organizacij in izvršilne organe** zanimajo zlasti računovodske informacije o plačilni spodobnosti organizacije, o njenem finančnem položaju in donosnosti poslovanja.
- **Zaposlene** v organizaciji najbolj zanimajo računovodske informacije, povezane s plačami in finančnim položajem organizacije.

Računovodstva javnih zavodov se v nekaterih posebnostih razlikujejo od računovodstev drugih organizacij zaradi razlik v poslovnem procesu, načinu pridobivanja prihodkov, lastništvu sredstev, njihovi velikosti, organizacijski obliki in podobno. Ne glede na te posebnosti je pglavitna vloga računovodstva preskrba informacij za različne uporabnike. Naj omenim le najpomembnejše posebnosti. Ena takih je gotovo spremljanje in izkazovanje sredstev ter obveznosti do njihovih virov. Računovodstvo javnih zavodov mora v poslovnih knjigah in poročilih zagotavljati spremljanje poslovanja in prikaz izida poslovanja s sredstvi, ki jim jih je dodelilo ministrstvo, in drugimi sredstvi za opravljanje javne službe, ločeno od spremljanja poslovanja s sredstvi, pridobljenimi iz naslova prodaje storitev in proizvodov na trgu. Zagotavljati mora možnost ocenjevanja namembnosti, gospodarnosti in učinkovitosti porabe javnih sredstev. Prav tako mora tudi amortizacijo obračunavati in prikazovati za vsako dejavnost posebej. Posebnosti se pojavljajo pri izkazovanju stroškov, odhodkov, prihodkov in poslovnega izida. Ti se morajo izkazovati za vsako posamezno dejavnost po stroškovnih mestih ter stroškovnih nosilcih in virih financiranja. Z zakonodajo je točno določena oblika izkaza stanja, izkaza prihodkov in odhodkov in drugih poročil, ki jih mora javni zavod predložiti državnim institucijam. Tako mora javni zavod pripraviti:

- program dela,
- finančni načrt,
- letno poročilo.

Vsi javni zavodi morajo za vsako poslovno leto, na podlagi zaključenih poslovnih knjig, sestaviti letne računovodske izkaze in izdelati letno poročilo. Namen računovodskih izkazov je dajati informacije o finančnem položaju, uspešnosti in spremembah finančnega položaja organizacije. Računovodski izkazi so zapis dogodkov, ki so se zgodili v preteklosti. Računovodski izkazi prikazujejo vrednostno izražene učinke poslovnih dogodkov.

Letno poročilo je najpomembnejši zapis o preteklem in tudi o prihodnjem delovanju zavoda, z informacijami, ki so bistvenega pomena za različne uporabnike. Letno poročilo je najpomembnejše poročilo komuniciranja z vodstvom in ostalim okoljem. Letno poročilo ne samo poroča, temveč nam daje tudi razlago o preteklih dogajanjih in nam opredeli cilje za prihodnost. Ena temeljnih nalog letnega poročila je poročanje o računovodskih podatkih in finančnem položaju zavoda (Korenčan, 2006, str. 22).

Vsi deli letnega poročila imajo enako poslanstvo: predstaviti poslovanje organizacije, hkrati pa so namenjeni različnim uporabnikom. Uvodni del naj bi na kratko predstavil uspešnost poslovanja, pri čemer moramo paziti, da ponudimo samo izbrane podatke. Splošni del letnega poročila je tisti del, kjer lahko uporabimo vso svojo ustvarjalnost in inovativnost pri vsebini poročila, hkrati pa se osredotoči tudi na tiste interesne skupine, ki jih ne zanimajo samo računovodske in finančne informacije, ki so navadno v tretjem delu poročila.

Letna poročila dajejo uporabnikom informacije o finančnem položaju javnega zavoda in o spremembah finančnega položaja ter informacije, koristne za ocenjevanje delovanja zavoda in njegovega posloводства. Zaradi tega morajo biti zanesljiva, pripravljena razumljivo in prikazovati morajo bistvene zadeve. Zakon o računovodstvu (Ur.l. RS, št. 23/1999) določa, da morajo računovodski izkazi prikazovati resnično in pošteno stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev, prihodkov in odhodkov ter presežek oziroma primanjkljaj. Letno poročilo je izhodišče za poslovno odločanje pri nadziranju in v zvezi z načrtovanjem. Odražati mora realno dogajanje v preteklosti ter nakazovati, kaj bo treba upoštevati v prihodnosti.

Pravila računovodskega informiranja zahtevajo, da morajo biti računovodske informacije uporabnikom razumljive ter bistvene, zanesljive in primerljive. Na njihovo bistvenost vplivata njihova vrsta in pomembnost za posameznega uporabnika; stopnja bistvenosti je torej lahko pri isti informaciji za različne uporabnike različna. Zanesljivost informacij je zagotovljena, če ne vsebujejo pomembnih napak in pristranskih stališč ter se uporabniki

nanje lahko zanesejo, ker zvesto predstavljajo pomembne pojave in so popolne (Turk, Kavčič, Kokotec-Novak, Koželj & Odar, 2004, str. 716).

Informacije dobimo na različne načine: z neposrednim zbiranjem, z opazovanjem ali s prenašanjem. Vse informacije niso enako vredne. Koliko je posamezna informacija za uporabnika v resnici vredna, je odvisno od verjetnosti nastopa dogodka, na katerega se nanaša. Na vrednost informacije pa bistveno vpliva tudi njena pomembnost. Računovodstvo se mora torej osredotočiti na zbiranje pomembnih informacij, koristnih za tistega, ki so mu namenjene. Če imamo pri odločanju pomembne informacije, je poslovna odločitev s predvidevanji skladnejša, kot bi bila, če bi se odločali na pamet. Kadar imamo zanesljive informacije o vseh dejavnikih, ki so potrebni pri sprejemanju kake poslovne odločitve, govorimo o popolnih informacijah. Pomembne pa so tiste informacije, s katerimi lahko vplivamo na odločitev (Turk, Kavčič & Kokotec-Novak, 2003, str. 54–58).

Osnovni namen letnega poročila je sporočiti ekonomske mere in informacije o virih ter poslovanju, ki bi bile uporabne za interesente s pravico do takšnih informacij. Da bi zadovoljili ta namen, mora letno poročilo ustrezati naslednjim kakovostnim merilom (Dolžan, 2007, str. 5):

- **Pomembnost.** Da je informacija v letnem poročilu uporabna, mora biti dovolj pomembna za tistega, ki se na njeni podlagi odloča. To pomeni, da pomaga interesentom ovrednotiti preteklo, sedanje in prihodnje poslovne dogodke ali potrditi ali popraviti njihove zdajšnje vrednosti.
- **Zanesljivost.** Informacija je pomembna, če je tudi zanesljiva. Zanesljivost informacije je zagotovljena, če ne vsebuje pomembnih napak in pristranskih stališč ter se interesenti lahko nanjo zanesejo, ker verodostojno predstavlja pomembne dogodke. Informacija mora biti popolna in mora upoštevati potrebo po previdnosti. Za večjo zanesljivost informacij v letnih računovodskih izkazih je potrebno njihovo revidiranje.
- **Primerljivost.** Primerljivost informacij olajša oblikovanje sodb na njihovi podlagi, denimo, če jih želimo primerjati s časovnega vidika ali med različnimi organizacijami.
- **Razumljivost.** Informacija mora biti uporabnikom razumljiva.
- **Popolnost.** Informacija v računovodskih izkazih je popolna znotraj meja njene bistvenosti in stroškov.
- **Objektivnost.** Da je informacija nevtralna, ne sme biti pristranska. Računovodski izkazi niso nevtralni, če vsebujejo informacije, ki jih je organizacija izbrala in predstavila tako, da bi vplivali na odločitev ali presojo uporabnika, in da bi dosegli želeni poslovni izid.
- **Previdnost.** Številni poslovni dogodki so neizogibno povezani z negotovostjo, zato je treba računovodske izkaze pripravljati previdno. Staro računovodsko načelo pravi, da je vedno bolje imeti skrite dobičke kot skrite izgube.

- **Pravočasnost.** Da informacije priskrbimo pravočasno, je mnogokrat pomembneje kot to, da poznamo vse vidike poslovnih dogodkov. Če smo s poročanjem v zaostanku zato, da bi poznali vse vidike poslovnega dogodka, je lahko takšna informacija zelo zanesljiva za interesente, a ima majhno uporabno vrednost za tistega, ki je medtem že moral sprejeti odločitev. Zato moramo pogosto iskati ravnotežje med pravočasnostjo informacij in njihovo zanesljivostjo.

Vsako letno poročilo mora biti opremljeno tudi z datumom. Čeprav se morda zdi, da vsaj glede datuma letnega poročila ne more biti nikakršnih nejasnosti, le ni čisto tako. Z letnim poročilom je namreč povezanih več dogodkov, vezanih na pomembne datume poročanja, vprašanje pa je, kateri od teh so za uporabnike letnega poročila tako pomembni, da jih je treba v njem tudi razkriti. Mnogokrat je kot datum letnega poročila naveden kar datum njegove izdaje. Za računovodsko poročanje pa ta datum nima prav posebne teže. Mnogo pomembnejša od njega sta datum odobritve letnega poročila za objavo in datum potrditve (sprejetja) letnega poročila. Glede vsebine računovodskih izkazov naj bi bil pomembnejši datum njihove odobritve, saj naj bi bila predvsem od njega odvisna tudi vključitev dogodkov po datumu bilance stanja v računovodske izkaze (Lipnik, 2009, str. 165). Vendar pa, glede na vse rečeno, pri nas še vedno ni določeno, kateri datum bi moral biti veljaven pri izdaji letnega poročila.

2.1 Sestavni deli letnega poročila

Organizacije, ki sestavljajo letna poročila, predstavljajo glavni vir informacij o dejavnostih, napredku ter načrtih za uporabnike, ki jih to zanima. Večina teh uporabnikov potrebuje ne le informacije o specifični aktivnosti, temveč o celotnem poslovanju. Namen računovodskega informiranja je omogočiti uporabnikom računovodskih informacij kar najboljše presojanje, ocenjevanje, sklepanje in odločanje. Uporabniki informacij naj bi bili oskrbovani s čim bolj kakovostnimi informacijami. Informacije so kakovostne, kadar pomenijo za uporabnike novo znanje oziroma so za njih relevantne, kar pomeni, da so pravočasne in imajo izrazno vrednost, ter kadar so zanesljive, to je nevtralne in preizkušene. Prav tako morajo biti informacije učinkovite ter pridobljene z najmanjšimi možnimi stroški (Skuber, 2008, str. 20).

Zakon o računovodstvu (Ur.l. RS, št. 23/1999) ureja vodenje poslovnih knjig ter izdelavo letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike ter za pravne osebe javnega prava in za nekatere osebe zasebnega prava. Letno poročilo določenega uporabnika sestavljata, v skladu z 21. členom Zakona o računovodstvu, poslovno poročilo in računovodsko poročilo. Podlaga za sestavo letnega poročila za proračunske uporabnike pa je finančni načrt.

2.1.1 Finančni načrt

Uspešnost poslovanja organizacije bo v veliki meri odvisna od natančnega in skrbnega načrtovanja poslovanja organizacije v prihodnosti. Poslovodstvo organizacije mora določiti cilje poslovanja in postopke za njihovo uresničevanje. Je tisti del celotnega obravnavanja podatkov v prihodnosti kot informacijski funkciji, ki obsega vrednostno stran tega obravnavanja, torej vrednotenje z denarno enoto in je usmerjeno naprej.

Danes si javnega financiranja ne moremo zamisliti brez upoštevanja določenih postopkov in nalog, ki morajo biti opravljeni, preden je pripravljen finančni načrt oziroma državni proračun. Zaradi številnih nalog in ciljev država ne rešuje vprašanj financiranja sproti, temveč vnaprej načrtuje svoje izdatke in potrebne prihodke oziroma prejemke, s katerimi bo lahko pokrila svojo porabo.

Računovodsko predračunavanje je obdelovanje v denarni merski enoti izraženih podatkov o načrtovanih gospodarskih kategorijah poslovnih procesov in stanj. Usmerjeno je k sestavljanju računovodskih predračunov, ki zajemajo podatke o načrtovanih sredstvih, obveznostih do njihovih virov, prihodkih, odhodkih in stroških, po potrebi dopolnjene s podatki, izraženimi v naravnih merskih enotah (Slovenski računovodski standardi 2001 - SRS 20, 2002, str. 146).

Po SRS 20 (Slovenski računovodski standardi 2001 - SRS 20, 2002, str. 146) računovodsko predračunavanje ne zajema celotnega predračunavanja, ki je potrebno pri delovanju organizacije, saj so njegov predmet lahko tudi velikosti, ki jih ni mogoče izraziti v denarni merski enoti. Razlikovati ga je treba od finančnega predračunavanja, ki je povezano zgolj z načrtovanjem na finančnem področju nalog v organizaciji, to je načrtovanjem finančnega izida oziroma procesov in stanj, povezanih z vlaganjem (financiranjem) in investiranjem; finančno predračunavanje prevzema in pogloblja le tisti del računovodskega predračunavanja, ki je usmerjen k finančnemu načinu razmišljanja.

Značilno za vsako predračunavanje je, da je podlaga načrtovanju in nadziranju kot odločevalnima področjema nalog. Iz tega izhaja, da s pomočjo predračunavanja postavimo načrt in s tem cilj, ki ga želimo doseči. Seveda pa postavitev cilja še ne zagotavlja dobrega poslovanja organizacije. Cilj je treba tudi doseči. Da pa ugotovimo, ali smo cilj dosegli ali ne, moramo načrtovane podatke primerjati z uresničenimi podatki. Predračunavanje je vedno povezano z odločitvami. Lahko ga razdelimo na dolgoročno predračunavanje, ki je podlaga strateškemu načrtovanju, srednjeročno predračunavanje, ki je podlaga taktičnemu načrtovanju in kratkoročno predračunavanje, ki je podlaga operativnemu načrtovanju. Ne glede na vrsto predračunavanja naj bi predračunavanje opozorilo organizacijo na njene priložnosti in pomanjkljivosti (Turk et al., 2004, str. 590).

Značilno za računovodsko predračunavanje je, da je namenjeno predvsem notranjim potrebam organizacije. Zato mora vsaka organizacija, preden se loti predračunavanja, jasno opredeliti gospodarske kategorije, ki jih želi spremljati, časovni okvir, v katerem jih želi spremljati, ter način spremljanja in način prikazovanja posameznih pojavov oziroma gospodarskih kategorij. Za finančno računovodstvo je značilno tudi, da zadovoljuje potrebe zunanjih uporabnikov. Zato je zakonsko predpisan najmanjši nabor poročil, ki jih mora organizacija pripraviti za poslovno leto. Tako bi organizacija naredila hudo napako, če bi pri predračunavanju v celoti zanemarila informacije, ki so zakonsko predpisane kot njihove načrtovane velikosti. Napako bi naredila tudi, če bi načrtovala gospodarske kategorije v vseh podrobnostih. Načrtovanje pomeni odločanje za prihodnost, to pa je povezano s številnimi neznankami, ki onemogočajo, da bi tisto, kar smo predvideli, tudi v celoti dosegli. Zato je še tako podrobno načrtovanje le večji ali manjši približek resničnemu stanju, čeprav na njegovi podlagi postavljamo dolgoročne, srednjeročne in kratkoročne cilje (Turk et al., 2004, str. 590).

Predračunavanje je podlaga za načrte, pri proračunskih uporabnikih za finančne načrte. Pri proračunskih uporabnikih je potrebno finančne načrte razumeti v najširšem pomenu besede, to je kot računovodske in neračunovodske predračune. Proračunski uporabniki morajo namreč v letnem poročilu, kjer govorijo o doseženih ciljih in rezultatih, prikazati tako denarno kot tudi nedenarno izražene kategorije.

Računovodski predračuni se lahko sestavijo:

- za podjetje kot celoto,
- za njegove posamezne organizacijske dele,
- za posamezne poslovne aktivnosti oziroma poslovne pojave.

Računovodsko predračunavanje za dele podjetja obsega predračune stroškov po stroškovnih mestih in mestih odgovornosti, predračune stroškov, odhodkov in prihodkov po področjih in območjih delovanja, predračune poslovnega izida poslovnoidiznih enot, predračune denarnih tokov po delih organizacije ter podobne predračune (Slovenski računovodski standardi 2001 – SRS 20, 2002, str. 147).

Preživetje organizacije je močno odvisno od organiziranosti načrtovanja bodočih poslovnih dogodkov. Načrtovanje obsega načrtovanje vseh potrebnih dejavnosti v organizaciji ter stroške in koristi, povezane z njimi. Načrtovati pa ni mogoče brez dobrega predračunavanja. Predračunavanje omogoča ocenjevanje prihodnjih stroškov, nadziranje uresničenih stroškov in ugotavljanje dosežkov organizacije. Ko predračun sprejme vodstvo organizacije, pomeni obveznost, ki je zajeta v načrtu. To pomeni, da ima organizacija cilj, za katerega si morajo vsi zaposleni v organizaciji prizadevati, da ga uresničijo. Zato je predračun lahko opredeljen kot celovit, formalen načrt, ki s številkami opredeljuje

prihodnje poslovne dejavnosti v prihodnjem poslovnem obdobju (Turk et al., 2003, str. 212).

Značilno za proračunske uporabnike je, da ponavadi opravljajo več dejavnosti. Nekatere so netržne in se financirajo iz proračuna, druge pa so tržne in jih proračunski uporabniki tržijo sami. Pogoj, da je proračunski uporabnik kot celota uspešen, je uspešnost vseh ali vsaj večine njegovih dejavnosti. Dolgoročno gledano morajo biti uspešne vse dejavnosti, na kratek rok pa je mogoče s prihodki ene vrste dejavnosti pokrivati stroške druge dejavnosti. Če proračunski uporabnik na nekem področju ne dosega zastavljenih ciljev, mora vedeti, zakaj je tako (Krnec, 2006, str. 4):

- ali zato, ker vodja posameznih programov ne izpolnjuje ustrezno svojih obveznosti;
- ali zato, ker se posamezne dejavnosti ne izvajajo tako uspešno, kot je bilo načrtovano;
- ali zaradi prevelikih stroškov ali premajhnih izdatkov.

Naloga računovodskega predračunavanja je omogočiti lažje odločanje o prihodnjem delovanju organizacije, ne pa sprejemanje odločitev o prihodnosti delovanja organizacije. To je naloga načrtovanja kot upravljalne funkcije. Poslovodstvu s kvantitativnimi informacijami v računovodskih predračunih omogoči primerjavo med različnimi stroški ter koristmi posameznih projektov, programov. Na podlagi te primerjave se poslovodstvo nato odloči, katere programe bo sprejelo. Ko so ti uresničeni, so predračuni dobro merilo za presojanje uresničenega glede na želeno stanje, nadalje pa podlaga za opredelitev razlogov za odmike med tema dvema stanjema (Podnar, 2005, str. 17).

Navodilo o pripravi finančnih načrtov posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov (Ur.l. RS, št. 91/2000) v 3. členu pravi, da morajo posredni uporabniki pripraviti svoj finančni načrt, upošteva izkaze, ki jih za pripravo njihovih letnih poročil določa pravilnik o vsebini, členitvi in obliki računovodskih izkazov, ter pojasnil k izkazom za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava.

Zakon o javnih financah (Ur.l. RS, št. 79/1999) pa v svojem 3. členu pravi, da je finančni načrt akt neposrednega in posrednega uporabnika proračuna, s katerim so predvideni njihovi prihodki in drugi prejemki ter odhodki in drugi izdatki za eno leto. Pri tem je pomembno, da finančni načrt najprej naredijo posredni uporabniki proračuna, šele potem neposredni uporabniki proračuna, saj le tako lahko neposredni uporabniki proračuna vključijo v svoj finančni načrt zahteve posrednega uporabnika proračuna.

V navodilih o pripravi finančnih načrtov (Ur.l. RS, št. 91/2000) v 5. in 6. členu najdemo, da finančni načrt posrednega uporabnika primerjalno prikazuje:

- realizacijo prejemkov in izdatkov za preteklo leto, kot je prikazana v sprejetem letnem poročilu ali oceno realizacije prejemkov in izdatkov za preteklo leto, če letno poročilo še ni sprejeto,
- oceno realizacije prejemkov in izdatkov za tekoče leto,
- načrt prejemkov in izdatkov za prihodnje leto.

Predmet sprejemanja je samo načrt prejemkov in izdatkov za prihodnje leto. Morajo pa biti ločeno prikazani vsi prihodki in izdatki, ki jih posredni uporabnik pridobi in izplača iz naslova opravljanja javne službe in iz naslova prodaje blaga in storitev na trgu. Finančni načrt mora biti usklajen s programom dela. Pri tem je pomembno, da se iz finančnega načrta da razbrati tri stvari:

- kdo porablja javnofinančna sredstva,
- kaj smo plačali iz javnofinančnih sredstev in
- za kaj se trošijo javnofinančna sredstva.

Ko proračunski uporabnik sestavlja poročilo o doseženih ciljih in rezultatih, se naslanja na finančni načrt ali program dela preteklega leta, kar z drugimi besedami pomeni, da gre za primerjavo predračuna in obračuna. Da pa je primerjava mogoča, je pomembno, da je način predračunavanja in obračunavanja po vsebini, času in metodiki enak. V primeru, ko proračunski uporabnik ne doseže zastavljenih ciljev, mora sprva ugotoviti vzroke za njihovo neuresničitev. Le-teh pa ne more ugotoviti, če predračuni niso pripravljeni tako natančno, da bi bilo mogoče razstaviti odmike na delne in na ta način omogočiti popravilne ukrepe (Krnc, 2006, str. 31).

Finančni načrt je glavni temeljni dokument, na podlagi katerega ministrstva ocenijo, koliko finančnih sredstev bo javni zavod potreboval za izvedbo programov in projektov, ki so obrazloženi v programu dela. Finančni načrt je opredeljen vrednostno. Temelji na realnih predpostavkah, saj le tako javnemu zavodu omogoča ocenjevanje oziroma primerjavo z doseženim stanjem v prihodnosti. Finančni načrt predstavlja osnovo za nadzor v prihodnjem poslovnem letu (Podnar, 2005, str. 30).

Finančni načrt vsebuje realizirane postavke preteklega leta, oceno realizacije tekočega leta ter načrt za načrtovano prihodnje leto. Pri tem pa je v zadnji koloni dodan indeks – količnik spremembe med postavkami načrtovanega poslovnega leta ter ocenami tekočega poslovnega leta, ki nam pokaže, za koliko se bodo povečala oziroma zmanjšala finančna sredstva, ki jih bomo potrebovali za dosego načrtovanih ciljev v programu dela za načrtovano poslovno leto.

V prvem delu poročila so prikazani prihodki za navedena tri poslovna leta, ki si časovno sledijo. Ločeno so prikazani prihodki iz sredstev javnih financ in drugi prihodki, ki

temeljijo na planiranem programu dela v okviru nalog iz nacionalnega programa, ter drugi prihodki, pridobljeni od prodaje blaga in storitev na trgu, torej prihodki, ki niso pridobljeni za namen izvajanja javne službe. Pri prihodkih iz javnih sredstev mislimo na sredstva, prejeta iz državnega proračuna, za druge prihodke pa štejemo predvsem prihodke od prodaje blaga in storitev iz naslova izvajanja javne službe (Podnar, 2005, str. 30).

Prav tako so nato tudi odhodki navedeni za tri različna poslovna leta. Razdeljeni so na odhodke, ki so potrebni za izvajanje javne službe (to so predvsem odhodki, povezani z zaposlenimi v javnem zavodu) ter odhodke iz naslova prodaje blaga in storitev na trgu.

V tretjem delu je prikazan presežek prihodkov nad odhodki oziroma obratno. V naslednjih delih so podrobneje prikazane informacije o zadolženosti javnega zavoda ter o njegovih naložbah in višina sredstev na računih (Podnar, 2005, str. 30).

Javni zavodi pripravijo tudi finančni načrt načrtovanega poslovnega leta po načelu denarnega toka. Tu se prikažejo predvideni prihodki in odhodki določenih uporabnikov. Lahko je osnovan tako, da vsebuje informacije treh poslovnih let ali pa samo informacije načrtovanega poslovnega leta. Mislim, da je finančni načrt pripravljen po načelu denarnega toka bolj realen in objektivni, saj lahko lažje časovno načrtujemo začetek in izvršitev posameznega programa oziroma projekta.

2.1.1.1 Finančni načrt Ekonomske fakultete

Tako se tudi na Ekonomski fakulteti vsako leto pripravi finančni načrt za celotno organizacijo. In sicer se načrtuje število vpisanih študentov in diplomantov po vrsti študijskega programa ter število študijskih programov, ki se bodo izvajali na Ekonomski fakulteti.

Na Ekonomski fakulteti se finančni načrt sestavi za organizacijo kot celoto, za njene posamezne organizacijske dele ter za posamezne poslovne aktivnosti. Finančni načrt se naredi za vse konte in vsa stroškovna mesta ter stroškovne nosilce. Edino, česar se pri pripravi finančnega načrta ne naredi, so končni izkazi.

Načrtujejo se še prihodki, stroški materiala in storitev, amortizacija, stroški dela in drugi stroški. Nato se naredi struktura načrtovanih prihodkov in stroškov, in sicer prihodki in stroški po virih financiranja. Načrtujejo se neproračunska sredstva iz naslova izvajanja javne službe in prihodki s trga. Načrtovanje se tako za vse skupaj pripravi po virih financiranja, po posameznih kontih in po vseh stroškovnih mestih in stroškovnih nosilcih, ki jih ima fakulteta.

Ko se vse to načrtuje, se naredi načrt izkaza prihodkov in odhodkov za določeno leto. Ne naredi pa se načrta za izkaz bilance stanja. Naredi se še načrt za investicije in vzdrževanje, kamor sodijo tudi računalniška, didaktična, pisarniška in druga oprema, ter načrt za investicijsko in tekoče vzdrževanje. Naredi se tudi podroben kadrovski načrt.

Pod finančno načrtovanje na Ekonomski fakulteti spada tudi finančni načrt prihodkov in stroškov po posameznih službah in dejavnostih Ekonomske fakultete. Ko je to načrtovanje narejeno, se naredi prerezdelitev posrednih stroškov strokovnih služb po ključu prihodkov.

V finančnem načrtu morajo biti ločeno prikazani vsi prihodki in izdatki, ki se jih pridobi in izplača iz naslova opravljanja javne službe in iz naslova prodaje blaga ter storitev na trgu (tržna dejavnost).

Poslovanje prek celega leta bi moralo temeljiti na finančnem načrtu. In sicer vsaka služba oziroma enota na Ekonomski fakulteti bi morala usklajevati svoje stroške glede na načrtovane, saj je potrebno spremljati podatke iz finančnega načrta skozi vse leto. Vendar se vse pogosteje dogaja, da se na Ekonomski fakulteti odobravajo stroški ne glede na to, ali so bili zajeti v finančnem načrtu ali ne. To po mojem mnenju ni dobro, ker zakaj se je potem sploh potrebno truditi in izdelati finančni načrt, če se ga na koncu nihče več ne drži, pa tudi spremljanje uresničevanja finančnega načrta je nemogoče.

Finančni načrt obsega veliko dela in truda, da se ga pripravi. Poleg tega je treba pripraviti tudi finančni načrt po denarnem toku in na koncu še realizacijo preteklega leta. To naj bi bilo vse skupaj narejeno pred sprejetjem letnega poročila, saj naj bi bil finančni načrt podlaga za sestavo letnega poročila Ekonomske fakultete.

2.1.2 Posebnosti poslovnega poročila

S poslovnim poročilom vodstvo organizacije predstavi svoje delo, svoje uspehe in neuspehe, uspešnost poslovanja in vizijo ter poslanstvo prihodnosti. Zaradi tega se je treba pri izdelavi poslovnega poročila še posebej potruditi, saj je namenjeno širši javnosti, poslovnim partnerjem ter ostalim zunanjim in notranjim uporabnikom informacij poslovnega poročila.

Poslovno poročilo nima računovodske narave, temveč pomeni informacije, ki jih pripravi poslovodstvo o poslovanju in delovanju javnega zavoda. Informacije o poslovanju, ki jih mora pridobiti iz vseh služb, so v obliki pojasnil in razlag tekočih ter preteklih obračunskih podatkov. Sestavni del poslovnega poročila je tudi poročilo o doseženih ciljih in rezultatih. V njem javni zavod poroča o uresnitvi ciljev, ki so določeni v obrazložitvi njegovega finančnega načrta ali programa dela za preteklo leto in rezultatih poslovanja ter pri tem ocenjuje svojo gospodarnost, učinkovitost ter uspešnost.

V predpisih o letnem poročilu ni določb, kaj vse mora vsebovati poslovno poročilo določenega uporabnika. Tudi napotki, temelječi na računovodskih standardih, ki se uporabljajo za gospodarske družbe, o vsebini poslovnega poročila, so le deloma uporabni, saj se ekonomske in računovodske kategorije v gospodarstvu pomembno razlikujejo od tistih v negospodarstvu in še posebej pri proračunskih uporabnikih. V navodilu o pripravi zaključnega računa in metodologiji za pripravo poročila o doseženih rezultatih ter pravilniku o sestavljanju letnih poročil pa so določbe, kaj mora poslovno poročilo tudi obsegati (Čižman, 2009, str. 9). Vendar naj bi poslovno poročilo imelo uvodni in opisni del, za katera zakonodaja določa osnovne smernice, ki jih mora zavod navesti, vendar pa so v poslovna poročila vključena predvsem prostovoljna razkritja. Drugače je z računovodskim poročilom, kjer je točno določeno, katere podatke mora zajemati poročilo.

V poslovnem poročilu se predstavijo vsi tisti podatki, ki se nanašajo na poslovanje in delovanje zavoda, pa niso razkriti v računovodskem poročilu oziroma v računovodskih izkazih s pojasnili. Oblika poslovnega poročila ni predpisana kot tudi ne njegova struktura. V poslovnem poročilu naj bi se predstavilo delo zavoda, njegove uspehe in neuspehe, uspešnost poslovanja ter poslanstvo in vizijo. V praksi bi se moralo sestavi poslovnega poročila nameniti veliko pozornosti, saj se s poslovnim poročilom zavod predstavi tudi širši javnosti (Kocbek, 2003, str. 4).

Poslovno poročilo obsega različne analize preteklih dogajanj in stanj ter prihodnjih obetov. Priporoča se, da se na začetku poročila strnjeno predstavi poslovanje zavoda. Pri tem naj se ima v mislih uporabnika, ki organizacije še ne pozna, zato se ga seznani s temeljnimi informacijami o dejavnosti ter s ključnimi podatki glede poslovanja v preteklem letu in z napovedmi za prihodnost. Priporočljiva »rdeča nit« poročila so strateški cilji, njihovo udejanjanje v preteklem letu in načrtovanje v prihodnjih se kaže v vseh delih poročila. Poslovno poročilo naj bi dodalo in dopolnilo informacije v računovodskem poročilu, ponudilo analizo poslovanja s pogledom vodstva in bilo usmerjeno v prihodnost (Vezjak, 2010, str. 122).

Vsebino poslovnega poročila, ki kaže na probleme in dosežke pri poslovanju v proučevanem obdobju, določi uporabnik enotnega kontnega načrta. Vsebina poslovnega poročila mora biti prilagojena področju, na katerem uporabnik enotnega kontnega načrta deluje.

Poslovno poročilo se ponavadi začne s kritično oceno poročila iz prejšnjega leta. Nato pa si zastavimo nekaj vprašanj za osvežitev vsebine letnega poročila, in sicer:

- Na katere interesne skupine se je treba bolj navezati?
- Kaj je letos novega, kaj smo novega dosegli?
- Kaj lahko spremenimo, da smo lahko še boljši?

- Kaj je naša žariščna tema: rast, inovacije, javne funkcije, prihodnost, odličnost, zgodovina. – Najboljše teme prihajajo iz ciljev.

Vsebina poslovnega poročila za posredne uporabnike proračuna naj bi vsebovala še analizo kadrovanja in kadrovske politiko ter poročilo o investicijskih vlaganjih. Osnova za pripravo poročila je obrazložitev finančnega načrta oziroma programa dela za preteklo leto.

Navodila o pripravi zaključnega računa državnega in občinskega proračuna ter metodologije za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna (Ur.l. RS, št. 12/2001) v svojem 16. členu pravijo, da mora poslovno poročilo, kjer poroča o doseženih ciljih in rezultatih vsebovati:

- **zakonske in druge pravne podlage**, ki pojasnjujejo delovno področje posrednega uporabnika;
- **dolgoročne cilje posrednega uporabnika**, kot izhajajo iz večletnega programa dela in razvoja posrednega uporabnika oziroma področnih strategij in nacionalnih programov;
- **letne cilje posrednega uporabnika**, zastavljene v obrazložitvi finančnega načrta posrednega uporabnika ali v njegovem letnem programu dela;
- **oceno uspeha pri doseganju zastavljenih ciljev**, upošteva fizične, finančne in opisne kazalce, določene pri obrazložitvi finančnega načrta posrednega uporabnika ali v njegovem letnem programu dela po posameznih področjih dejavnosti;
- **nastanek morebitnih nedopustnih ali nepričakovanih posledic pri izvajanju programa dela**;
- **oceno uspeha pri doseganju zastavljenih ciljev v primerjavi z doseženimi cilji iz poročila preteklega leta ali več preteklih let**;
- **oceno gospodarnosti in učinkovitosti poslovanja glede na opredeljene standarde in merila**, kot jih je predpisalo pristojno ministrstvo oziroma župan in ukrepe za izboljšanje učinkovitosti ter kvalitete poslovanja posrednega uporabnika;
- **oceno delovanja sistema notranjega finančnega nadzora posrednega uporabnika**;
- **pojasnila na področjih, kjer zastavljeni cilji niso bili doseženi**; poročila morajo vsebovati seznam ukrepov in terminski načrt za doseganje zastavljenih ciljev in predloge novih ciljev ali ukrepov, če zastavljeni cilji niso izvedljivi;
- **oceno učinkov poslovanja posrednega uporabnika na druga področja**, predvsem pa na gospodarstvo, socialo, varstvo okolja, regionalni razvoj in urejanje prostora;
- **druga pojasnila**, ki vsebujejo analizo kadrovanja, kadrovske politike in poročilo o investicijskih vlaganjih.

Poročilo o doseženih ciljih in rezultatih mora temeljiti na finančnem načrtu in programu dela za poslovno leto, vsebina poslovnega poročila pa mora biti prilagojena področju, na katerem deluje organizacija. Na podlagi tega poročila lahko ministrstvo zahteva dodatna pojasnila in informacije o uresničevanju ciljev pri izvajanju javne službe.

Poslovno poročilo ima opredeljene cilje, ki izhajajo iz temeljnega cilja zavoda, vendar pa je treba paziti, da ne opišemo prevelikega števila ciljev, saj bi s tem dosegli ravno nasprotno od želenega. Zato je treba razvrstiti cilje po pomembnosti. Pomembno je tudi paziti, da ne vključimo preveč informacij, kar se pogosto dogaja.

Pri pisanju poslovnega poročila je treba vedeti, da to ni znanstveni članek in tudi ne novinarski prispevek. Njegova oblika in vsebina sta predvsem odvisni od tega, komu je poročilo namenjeno, vendar pa skoraj vedno velja, da bralci poročila nimajo veliko časa in tega ne počno za zabavo. Zatorej mora biti poslovno poročilo kratko in jedrnato, tako da pritegne pozornost in ga bralec čim hitreje razume (Horvat, 2000, str. 52).

Če želimo pripraviti dobro poslovno poročilo, je pomembno, da sistematično ocenimo vsa doslej napisana poročila in poskušamo popraviti predvsem tisto, kar se je v ocenjevanju pokazalo kot slabše. Povratno informacijo o tem, ali so bili uporabniki s poslovnim poročilom zadovoljni ali ne, pa se lahko pridobi z raziskavami skupine uporabnikov z intervjuji, anketami, razgovori.

Poslovno poročilo pojasnjuje uspešnost in finančni položaj podjetja, ki sta sicer predstavljena v računovodskem poročilu v okviru letnega poročila, obsegata pa tudi informacije, ki jih v računovodskem delu ni najti, še posebej glede napovedi prihodnjega poslovanja, pa tudi upravljanja, družbene odgovornosti, razvoja in drugih področij. Organizacije ga vključujejo v letno poročilo pred računovodskim delom, zato je običajno tudi prvo, kar bralec prebere in pri marsikaterem bralcu tudi edino (nekateri preberejo celo samo njegov povzetek). Zato je zelo pomembno, da je pripravljeno kakovostno in da dá uporabniku informacije, ki jih potrebuje in pričakuje, ter da so te dosegljive preprosto in hitro, zapisane pa razumljivo in zanimivo. Le tako poslovno poročilo uporabnika pritegne. Z letnim poročilom se organizacija predstavlja najširši javnosti, saj je vsem dostopno brezplačno, zato je še toliko bolj pomembno, da se kakovost vodstva in drugih zaposlenih ter nasploh poslovanja kaže tudi v kakovostno pripravljenem in stroškovno učinkovitem poročilu, saj se tako ugled organizacije in zaupanje deležnikov ohranjata in krepiata (Vezjak, 2010, str. 127).

Zaradi posledic svetovne gospodarske krize bodo uporabniki poročil pričakovali predvsem informacije, ali je organizacija svoje cilje in strategije zaradi spremenjenih okoliščin poslovanja spremenila in kako, s katerimi novimi tveganji se sooča in kako je nanje pripravljena oziroma jih blaži, kakšne možnosti pridobivanja finančnih virov ima, ali ima oziroma predvideva motnje pri poslovanju zaradi težav pri svojih dobaviteljih in kupcih ter podobno (Vezjak, 2010, str. 127).

Poslovno poročilo je zakonsko predpisano le okvirno. Njegovo zasnovo podjetje zastavi popolnoma samostojno; z njo predstavi tudi svojo izvirnost in inovativnost. Poslovno

poročilo pripravi poslovodni organ, ki mora pridobiti informacije iz vseh služb, saj je le tako poročilo lahko vsebinsko popolno.

2.1.2.1 Izjava o oceni notranjega nadzora javnih financ

Posebnost letnega poročila za proračunske uporabnike je tudi izjava o oceni notranjega nadzora javnih financ. Proračunski uporabniki morajo k poslovnemu poročilu predložiti tudi oceno delovanja sistema notranjega finančnega nadzora, ki je od leta 2006 obvezna.

Metodologija za pripravo izjave o oceni notranjega nadzora javnih financ (Ur.l. RS, št. 12/2001) določa, da oceno notranjega nadzora javnih financ predloži predstojnik proračunskega uporabnika na obrazcu Izjava o oceni notranjega nadzora javnih financ (odslej izjava). Namen izjave je, da se predstojnik, ko jo podpiše, zaveda svoje odgovornosti za vzpostavitev in s tem za izboljšanje notranjega nadzora javnih financ, torej sistema finančnega poslovođenja in notranjih kontrol ter notranjega revidiranja v skladu s 100. členom Zakona o javnih finančah (Ur.l. RS, št. 79/1999), z namenom obvladovati tveganja ter zagotavljati doseganje ciljev poslovođenja in uresničevanje proračuna.

Notranji nadzor javnih financ obsega na enotnih temeljih zasnovan sistem finančnega poslovođenja in notranjih kontrol ter notranjega revidiranja pri proračunskem uporabniku ter stalno preverjanje tega sistema. Notranji nadzor javnih financ ne zadeva zgolj področja financ in računovodenja, ampak celotno poslovanje proračunskega uporabnika. Temelji na predpostavki, da je doseganje ciljev proračunskega uporabnika izpostavljeno tveganjem. Zato je dolžnost proračunskega uporabnika, da opredeli svoje splošne, posebne in operativne cilje za proračunskega uporabnika kot celoto, po organizacijskih enotah in po procesih, opredeli možna tveganja, verjetnost njihovega nastanka in posledice, sprejme ustrezne ukrepe za obvladovanje in stalno preverja njihovo ustreznost, uspešnost in učinkovitost s pomočjo funkcije notranjega revidiranja (Ur.l. RS, št. 12/2001).

Ukrepi, ki jih proračunski uporabnik vzpostavi in stalno izboljšuje, predstavljajo sistem notranjih kontrol, to je sistem postopkov in metod, s katerimi proračunski uporabnik zagotavlja:

- zakonitost in skladnost poslovanja z navodili in usmeritvami,
- smotrno uporabo sredstev,
- varovanje sredstev pred goljufijami in malomarno uporabo ter
- pravočasno, celovito in zanesljivo informiranje.

Cilji notranjega nadzora javnih financ so zagotavljanje zakonitosti, preglednosti, učinkovitosti, uspešnosti in gospodarnosti poslovanja oziroma delovanja proračunskih uporabnikov na vseh ravneh delovanja (Žnidar, 2007, str. 156).

Izjava o oceni notranjega nadzora javnih financ je dokument, v katerem predstojnik proračunskega uporabnika predstavi oziroma oceni sistem notranjega nadzora, ki ga je vzpostavil. Zato ocena sistema notranjega nadzora javnih financ pomeni ugotavljanje, koliko ta sistem zagotavlja doseganje ciljev proračunskega uporabnika (merjenje uspešnosti sistema), pri čemer stroški sistema ne smejo presegati koristi, ki jih ta prinaša (merjenje učinkovitosti sistema).

Predstojnik proračunskega uporabnika pri oceni stanja notranjega nadzora javnih financ ocenjuje (Žnidar, 2007, str. 156):

- ali je vzpostavljeno primerno kontrolno okolje,
- ali so cilji proračunskega uporabnika realni in merljivi, torej ali so določeni indikatorji za merjenje doseganja ciljev,
- ali so tveganja, da se cilji ne bodo uresničili, opredeljena in ovrednotena ter ali je določen način ravnanja z njimi,
- ali je vzpostavljen na obvladovanju tveganj temelječ sistem notranjega kontroliranja in ali so vzpostavljene notranje aktivnosti, ki zmanjšujejo tveganja na sprejemljivo raven,
- ali je vzpostavljen ustrezen sistem informiranja in komuniciranja na vseh ravneh ter
- ali je vzpostavljen ustrezen sistem nadziranja, ki vključuje tudi primerno notranjerevizijsko službo.

Predstojnik proračunskega uporabnika v izjavi navede še tri pomembne izboljšave na področju notranjega nadzora. S podpisom in žigom potrdi verodostojnost izjave, kar pomeni, da se zaveda odgovornosti za vzpostavitev in nenehno izboljševanje sistema finančnega poslovanja in notranjih kontrol, ter notranjega revidiranja v skladu s 100. členom Zakona o javnih financah (Ur.l. RS, št. 79/1999), z namenom obvladovati tveganja ter zagotavljati doseganje ciljev poslovanja in uresničevanje proračuna.

Pri vzpostavljanju notranjega nadzora in tudi pri pripravi izjave je proračunskim uporabnikom lahko na voljo tudi notranji revizor, če ga seveda imajo. Podrobne napotke pri pripravi izjave pa določa metodologija. Ta določa tudi podlage za pripravo ocene stanja notranjega nadzora javnih financ. Zato predstojniki proračunskih uporabnikov pri pripravi ocene o stanju notranjega nadzora javnih financ lahko upoštevajo naslednje predloge (Žnidar, 2007, str. 157):

- ocene notranje revizijske službe za revidirana področja,
- samoocenitev vodij organizacijskih enot na podlagi samoocenitvenega vprašalnika in
- ugotovitev revizorjev računskega sodišča, proračunske inšpekcije in revizorjev Urada Republike Slovenije za nadzor proračuna in drugih nadzornih organov Evropske unije za preverjena področja.

Sedma točka 100. člena Zakona o javnih financah (Ur.l. RS, št. 79/1999) določa, da morajo predlagatelji finančnih načrtov iz drugega odstavka 19. člena Zakona o javnih financah (Ur.l. RS št. 79/1999) organizirati skupne notranje revizijske službe za svoje potrebe in organe iz njihove pristojnosti. Podlaga za oceno notranjih revizorjev so ugotovitve in priporočila iz revizijskega poročila za posamezno revizijo, ukrepi vodstva za uresničitev priporočil ter letno poročilo, ki vsebuje povzetek vseh ugotovitev in priporočil iz opravljenih revizij preteklega leta ter ukrepov, sprejetih za odpravo ugotovljenih napak in nepravilnosti v poslovanju.

Druga podlaga za pripravo izjave so rezultati, pridobljeni na podlagi samoocenitve vodij organizacijskih enot proračunskega uporabnika. Samoocnitev se pripravi s pomočjo samoocnitvenega vprašalnika, ki je del metodologije. Samoocnitveni vprašalnik je razdeljen na pet medsebojno odvisnih sestavin, ki so (Žnidar, 2007, str. 158):

- kontrolno okolje,
- ocenjevanje tveganj,
- kontrolne dejavnosti,
- informiranje in komuniciranje ter
- nadziranje delovanja sistema.

2.1.3 Posebnosti računovodskega poročila

Računovodsko poročilo pojasnjuje finančni položaj javnega zavoda in je sestavljeno iz:

- **računovodskih izkazov**, ki morajo prikazovati resnično in pošteno stanje sredstev in obveznosti do virov sredstev, prihodkov, odhodkov ter presežek oziroma primanjkljaj. Računovodski izkazi so bilanca stanja, ki se sestavi na obrazcu bilanca stanja, ter izkaz prihodkov in odhodkov, ki se sestavi na obrazcu izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov,
- **pojasnil k izkazom**, ki so dopolnilni računovodski izkazi oziroma preglednice, in sicer v obliki dopolnilnih prilog k bilanci stanja oziroma izkazu prihodkov in odhodkov, ki razlagajo oziroma logično utemeljujejo postavke v računovodskih izkazih, pojasnjujejo podlago za pripravljane računovodskih izkazov, razkrivajo informacije, ki v računovodskih izkazih niso pripravljene in dajejo dodatne informacije, potrebne za pošteno predstavitev poslovanja.

Računovodski izkazi predstavljajo javnosti dostopne izdelke računovodstva, ki v določeni obliki načrtno in urejeno predstavljajo računovodske podatke. Namenjeni so širokemu krogu uporabnikov za splošno informiranje in konkretnim uporabnikom za posebno informiranje. Na najboljši možni način skupaj predstavijo realno sliko organizacije.

Finančni analitiki s pomočjo računovodskih izkazov ocenjujejo uspeh organizacije v preteklosti in projektirajo poslovanje te organizacije v prihodnosti (Skuber, 2008, str. 23).

Računovodski izkazi so zapis dogodkov, ki so se zgodili v preteklosti, uporabniki računovodskih informacij in lastniki pa potrebujejo za odločanje tudi najnovejše in druge informacije. Računovodski izkazi morajo potemtakem zadovoljevati splošne potrebe večine uporabnikov, zato tudi ne dajejo vseh informacij, ki bi jih uporabniki morebiti potrebovali pri gospodarskem odločanju. Zaradi teh razlogov in popolnejšega informiranja je treba računovodskim izkazom dodati pojasnila in dodatne razpredelnice ter druge informacije, ki bralcem zagotavljajo dodatne podatke (Turk et al., 2004, str. 716).

Namen računovodskih izkazov je zagotavljati in dajati informacije o finančnem položaju, uspešnosti in spremembah finančnega položaja organizacije, ki so koristne širšemu krogu uporabnikov pri njihovem odločanju. S ciljem resničnega in poštenega prikazovanja v računovodskih izkazih mora organizacija izbrati in uporabljati tiste računovodske usmeritve, ki temeljijo na splošno sprejetih računovodskih načelih in standardih. Izbrane računovodske usmeritve morajo zadostiti bistvenim zahtevam za sprejemanje odločitev uporabnikov in biti zanesljive, tako da (Turk et al., 2004, str. 63):

- zvesto predstavljajo dosežke in finančno stanje organizacije;
- odsevajo gospodarsko vsebino poslovnih dogodkov ter samo pravno obliko;
- so nepristranske in brez predsodkov;
- so preudarne in
- so v vseh pogledih popolne.

Posebna vrsta predpisanih vrednostnih posojil so evidenčni izkazi, ki jih določa pravilnik o sestavljanju letnih poročil od 21. do 25. člena (Ur.l. RS, št. 115/2002). Predlagajo se na obrazcih: izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po načelu denarnega toka, izkaz računa finančnih terjatev in naložb določenih uporabnikov ter izkaz računa financiranja določenih uporabnikov. Našteti evidenčni izkazi so namenjeni zagotavljanju podatkov o poslovanju določenega uporabnika v skladu s pravili, ki sicer veljajo za izkazovanje prihodkov in odhodkov uporabnikov enotnega kontnega načrta. Zaradi spremljanja gibanja javnofinančnih prihodkov in odhodkov morajo določeni uporabniki ugotavljati in razčlenjevati prihodke in odhodke na način, ki je določen za druge uporabnike enotnega kontnega načrta. To pomeni, da so dolžni pri prepoznavanju prihodkov in odhodkov, ki se knjižijo evidenčno, upoštevati računovodsko načelo denarnega toka – plačane realizacije. Takšno evidenčno izkazovanje naj bi zagotavljajo primerljive podatke, ki so potrebni za spremljanje gibanja javnofinančnih sredstev na ravneh države in občin.

V obračunskih računovodskih izkazih so predstavljene in zapisane trditve o podatkih in informacijah o poslovnih dogodkih, ki so se zgodili v preteklosti. Računovodski izkazi morajo biti pripravljeni z namenom zadovoljevati splošne potrebe večine uporabnikov, zato tudi ne vsebujejo vseh informacij, ki bi jih uporabniki potrebovali pri svojem odločanju. Zaradi tega in zaradi popolnejšega informiranja je treba računovodskim izkazom dodajati pojasnila ter dodatne razpredelnice in druge informacije. Med dodatne informacije štejemo predvsem razkritja o tveganju in negotovostih, ki vplivajo na organizacijo, ter o sredstvih in obveznostih, ki niso izkazani v bilanci stanja. Le podatki in informacije iz računovodskih izkazov, dopolnjeni s tistimi iz zadostnih in kakovostno pripravljenih pojasnil oziroma razkritij, zagotavljajo zadovoljivo informiranost uporabnikov računovodskih informacij (Turk et al., 2004, str. 59).

Sami podatki v računovodskih izkazih niso zadostna informacija o finančnem položaju oziroma o stanju sredstev in obveznosti do njihovih virov ter poslovnem izidu. Prava slika se pridobi šele s pojasnili, ki razkrivajo vsebino posameznih številčnih podatkov. K temu sodijo tudi dodatne preglednice k računovodskim izkazom in drugi podatki (Kocbek, 2003, str. 4). To so predvsem razkritja o tveganjih in negotovostih, ki vplivajo na podjetje, ter o sredstvih in obveznostih, ki niso izkazana v bilanci stanja (na primer podatki o izdanih menicah za zavarovanje plačil, o vpisanih hipotekah na premoženju, o prevzetih jamstvih na podlagi garancij ali kakih drugih inštrumentih za zavarovanje plačil) (Odar, 2010, str. 7).

Pravilnik o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava (Ur.l. RS, št. 115/2002) v 26. členu pravi, da uporabniki enotnega kontnega načrta podajo v okviru pojasnil tudi pisne informacije, ki se nanašajo na razkrivanje podatkov, izkazanih v bilanci stanja, izkazu prihodkov in odhodkov ter prilogah k izkazoma. V računovodskih informacijah je treba razkriti zlasti:

- **posojila, če so bila ta uporabljena za razmejevanje prihodkov in odhodkov na dejavnost javne službe ter dejavnost prodaje blaga in storitev na trgu;** to se nanaša predvsem na določene uporabnike enotnega kontnega načrta,
- **namene, za katere so bile oblikovane dolgoročne rezervacije, ter oblikovanje in porabo dolgoročnih rezervacij po namenih;** to se nanaša na določene uporabnike enotnega kontnega načrta, saj drugi uporabniki enotnega kontnega načrta v skladu z zakonom ne smejo oblikovati dolgoročnih rezervacij v breme sredstev javnih financ,
- **vzroke za prikazovanje presežka odhodkov nad prihodki v bilanci stanja ter izkazu prihodkov in odhodkov;** to naj bi se nanašalo le na določene uporabnike enotnega kontnega načrta oziroma na posredne uporabnike proračuna, saj neposredni uporabniki proračuna lahko v skladu z zakonom o javnih financah prevzemajo obveznosti in izplačujejo sredstva iz proračuna samo za namene in do velikosti, ki jih določa proračun,

- **metodo vrednotenja zalog gotovih izdelkov ter zalog nedokončane proizvodnje;** to se nanaša na tiste pravne osebe javnega prava, ki zaloge gotovih proizvodov in zaloge nedokončane proizvodnje pri poslovanju imajo in jih izkazujejo,
- **podatke o stanju neporavnanih terjatev ter ukrepih za njih oziroma razlogih neplačila;** to se nanaša na vse pravne osebe javnega prava in zajema podatke o stanju neporavnanih terjatev po posameznih vrstah terjatev, ki so že zapadle v plačilo, pa niso bile poplačane,
- **podatke o obveznostih, ki so do konca poslovnega leta zapadle v plačilo, ter o vzrokih neplačila;** to se nanaša na vse pravne osebe javnega prava in zajema podatke o stanju neporavnanih obveznosti po posameznih vrstah obveznosti, ki niso bile poravnane, ugotoviti je treba vzroke neplačila, saj neplačilo obveznosti pomeni le povečanje obveznosti, saj se za zamujena plačila vedno obračunajo zamudne obresti,
- **vire sredstev, uporabljene za vlaganje v opredmetena osnovna sredstva, neopredmetena dolgoročna sredstva ter dolgoročne finančne naložbe (kapitalske naložbe in posojila);** to se nanaša na vse uporabnike enotnega kontnega načrta, viri sredstev za pridobivanje osnovnih sredstev so lahko: namenska sredstva, amortizacijska sredstva ali finančni najem. Viri, uporabljeni za dolgoročne finančne naložbe, so povečini sredstva, pridobljena iz državnega ali občinskega proračuna, drugi viri se uporabljajo redko,
- **naložbe prostih denarnih sredstev;** nanaša se na vse pravne osebe javnega prava in zajema podatke o naložbah prostih denarnih sredstev. Razkriti je treba, kam so prosta denarna sredstva naložena, pod kakšnimi pogoji in za kakšno obdobje,
- **razloge za pomembnejše spremembe stalnih sredstev;** nanaša se na vse pravne osebe javnega prava in kot pomoč pri razkrivanju razlogov služijo podatki v pojasnilih k bilanci stanja,
- **vrste postavk, ki so zajete v znesku, izkazanem na kontih izvenbilančne evidence;** nanaša se na vse pravne osebe javnega prava in zajema opis posameznih vrst postavk, ki so zajete na kontih zunajbilančne evidence,
- **podatke o pomembnejših opredmetenih osnovnih sredstvih in neopredmetenih dolgoročnih sredstvih, ki so že v celoti odpisana, pa se še vedno uporabljajo za opravljanje dejavnosti;** nanaša se na vse pravne osebe javnega prava ter zajema podatke o opredmetenih in neopredmetenih osnovnih sredstvih, ki so glede na dobo koristnosti že odpisana, pa se še vedno uporabljajo. Vzroki za uporabo so lahko različni; sredstva so lahko še vedno delno ali popolnoma usposobljena za uporabo, saj nova sredstva še niso bila nabavljena,
- **drugo, kar je pomembno za popolnejšo predstavitev poslovanja in premoženjskega stanja uporabnikov enotnega kontnega načrta.**

Za računovodsko poročilo je odgovoren pooblaščen računovodja oziroma oseba, ki je odgovorna za računovodstvo.

2.1.3.1 Posebnosti bilance stanja

Bilanca stanja vsebuje podatke o stanju sredstev ter obveznosti do virov sredstev pravne osebe ob koncu obračunskega obdobja. V bilanci stanja so lahko izkazani tudi podatki, ki jih ima pravna oseba v najemu ali v upravljanju. Sredstva in obveznosti do virov sredstev morajo biti razčlenjena glede na njihovo vrsto ter ročnost. To pomeni, da je treba tisti del dolgoročnih terjatev in dolgoročnih obveznosti, ki zapade v plačilo najpozneje v letu dni od datuma bilance stanja, izkazati kot kratkoročne terjatve in kratkoročne obveznosti.

Bilanca stanja je statični računovodski izkaz, kar pomeni, da prikazuje sredstva in obveznosti do virov sredstev določenega dne. Z njo dobimo odgovor na vprašanje, kakšna je višina in struktura sredstev in kakšna je višina in struktura obveznosti do virov sredstev organizacije na določen časovni trenutek, se pravi določenega dne (Hočevár et al., 2004, str. 224).

Bilanca stanja je tudi kumulativni računovodski izkaz, kar pomeni, da so v njej vidne posledice preteklih poslovnih odločitev organizacije, ki se odražajo na višini in strukturi sredstev in obveznosti do virov sredstev. Kumulativnost bilance stanja se odraža v tem, da je bilanca stanja, ki jo sestavimo na zadnji dan leta, enaka začetni bilanci stanja na prvi dan naslednjega leta (Hočevár et al., 2004, str. 224).

Podlaga za sestavitev bilance stanja so poslovne knjige. Stanje sredstev in obveznosti do njihovih virov se v poslovnih knjigah lahko razlikuje od dejanskega stanja. Te razlike se ugotavljajo s popisom. S popisom se doseže, da se knjigovodski podatki o sredstvih in obveznosti do njihovih virov ne razlikujejo od dejanskih. Le tako usklajeni podatki so lahko podlaga za sestavitev bilance stanja. Sredstva in obveznosti do njihovih virov morajo biti razčlenjeni na vrste in ročnost. To pomeni, da je treba tisti del dolgoročnih terjatev in dolgoročnih obveznosti, ki zapade v plačilo najpozneje v letu dni od datuma bilance stanja, izkazati kot kratkoročne terjatve in kratkoročne obveznosti. V poslovnih knjigah pa se ta del dolgoročnih terjatev in dolgoročnih obveznosti, ki bo zapadel v plačilo v naslednjem koledarskem obdobju, ne prenaša na konte kratkoročnih terjatev in kratkoročnih obveznosti.

Po pravilniku o sestavljanju letnih poročil (Ur.l. RS, št. 115/2002) sta obvezni prilogi k bilanci stanja preglednici, ki se sestavita na obrazcih:

- stanje in gibanje neopredmetenih dolgoročnih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev, predpisan obrazec, ki vsebuje kumulativni prikaz podatkov od 1. 1. do 31. 12. preteklega leta po posameznih kategorijah neopredmetenih in opredmetenih osnovnih sredstev ter vse spremembe, ki so se zgodile na osnovnem sredstvu med letom – to so nove nabave, odtujitve, obračunani znesek amortizacije oziroma popravek vrednosti osnovnega sredstva,

- stanje in gibanje dolgoročnih kapitalskih naložb in posojil, predpisan obrazec, ki prikazuje stanje in gibanje dolgoročnih kapitalskih naložb ter dolgoročno danih posojil in depozitov ter vse spremembe na naložbah, posojilih in depozitih.

Ti preglednici spadata med predpisana vrednostna pojasnila k bilanci stanja, poleg teh pa bo določeni uporabnik navedel tudi krajša opisna pojasnila, med katera sodijo informacije o uporabljenih metodah vrednotenja posameznih postavk v bilanci stanja, dodatne členitve in podobno.

V skladu s 16. členom pravilnika o letnih poročilih se pri vpisovanju podatkov v omenjene tri skupine neopredmetenih in opredmetenih osnovnih sredstev upoštevajo tale pravila (Zupančič & Čižman, 2010, str. 29):

- v skupinah neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev v upravljanju se izkazujejo sredstva, prejeta v upravljanje, in sredstva, pridobljena z donacijami oziroma brezplačno pridobljena sredstva;
- v skupinah neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev v lasti se izkazujejo sredstva, ki so v skladu z zakoni last uporabnikov enotnega kontnega načrta;
- v skupinah neopredmetenih sredstev in opredmetenih osnovnih sredstev v finančnem najemu se izkazujejo sredstva, pridobljena na podlagi pogodb o finančnem najemu.

Stanje in gibanje dolgoročnih finančnih naložb in posojil je preglednica stanja in gibanja dolgoročnih finančnih naložb in dolgoročnih posojil, med katera štejemo tudi dolgoročne depozite. V skladu z opredelitvami naložb in posojil se najprej vpišejo podatki o naložbah v delnice in deleže. Nato se vpišejo podatki o naložbah v plemenite kovine, drage kamne, umetniška dela in podobno. Sledijo podatki o drugih dolgoročnih kapitalskih naložbah ter na koncu še podatki o danih posojilih in danih depozitih (Zupančič & Čižman, 2010, str. 30).

2.1.3.2 Posebnosti izkaza prihodkov in odhodkov

Izkaz prihodkov in odhodkov vsebuje podatke o prihodkih in odhodkih, ki jih je pravna oseba dosegla v obračunskem obdobju. Prihodki iz sredstev javnih financ ter prihodki, doseženi z opravljanjem javne službe, morajo biti posebej izkazani. Odhodki morajo biti razčlenjeni tako, da omogočajo vpogled v strukturo stroškov po njihovih vrstah, kot jih opredeljujejo predpisi oziroma računovodski standardi. Pri ugotavljanju prihodkov in odhodkov obračunskega obdobja upoštevamo tako načelo denarnega toka kot tudi načelo nastanka poslovnega dogodka.

Izkaz prihodkov in odhodkov prikazuje prihodke in odhodke v določenem obdobju ter ustvarjeni poslovni izid, dobljen na podlagi razlike med prihodki in odhodki. Izkaz

prihodkov in odhodkov je dinamičen računovodski izkaz, saj se nanaša na obdobje in ne na določen časovni trenutek. V letnem izkazu prihodkov in odhodkov seštejemo vse prihodke in odhodke, dosežene v posameznem letu in ugotovimo poslovni izid. Naslednje poslovno leto prihodke in odhodke začnemo znova seštevati in začnemo iz »ničle«. Logika sestavljanja izkaza prihodkov in odhodkov je torej seštevane kategorij in ne delanje preseka, kot v bilanci stanja (Hočevār et al., 2004, str. 230).

Obvezna priloga k izkazu prihodkov in odhodkov je obrazec izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti, v katerem se ločeno prikažejo prihodki in odhodki za izvajanje javne službe ter prihodki in odhodki od prodaje blaga in storitev na trgu, razčlenjeni po vrstah prihodkov in odhodkov. Tudi ta obrazec je predpisan.

Pri izpolnjevanju tega obrazca je treba upoštevati nekatera opozorila glede delitve prihodkov in odhodkov oziroma stroškov na dejavnost javne službe in tržno dejavnost (Zupančič & Čižman, 2010, str. 42):

- poslovne prihodke je treba razdeliti na podlagi sodila pristojnega ministrstva; če ga ni, ga moramo določiti sami;
- finančni prihodki (zamudne in pogodbene obresti, prihodki od prevrednotenja in prodaje finančnih naložb in drugi) sodijo v dejavnost javne službe, razen tistih, za katere se iz knjigovodskih listin lahko ugotovi, da se nanašajo na tržno dejavnost;
- drugi prihodki, prevrednotovalni poslovni prihodki (razen tistih, za katere se iz knjigovodskih listin lahko ugotovi, da se nanašajo na tržno dejavnost) in vse donacije sodijo v dejavnost javne službe;
- odhodke praviloma razdelimo na podlagi dejanskih podatkov, če pa takšna delitev ni možna, uporabimo primerno sodilo; če ni boljšega, je to razmerje med prihodki od poslovanja, doseženimi pri opravljanju dejavnosti javne službe, in prihodki tržne dejavnosti;
- kljub temu, da se v izkazu prihodkov in odhodkov po načelu denarnega toka investicijski odhodki pojavljajo le med odhodki dejavnosti javne službe, se amortizacijski stroški na podlagi sprejetega sodila razdelijo in izkažejo posebej za dejavnost javne službe in posebej za tržno dejavnost;
- finančne odhodke (zamudne in pogodbene obresti, prevrednotovalne finančne odhodke in druge) je treba deliti na podlagi dejanskih podatkov, dokumentiranih s knjigovodskimi listinami;
- drugi odhodki in prevrednotovalni poslovni odhodki se pri tržni dejavnosti pojavijo le izjemoma (na primer izguba pri odtujitvi osnovnih sredstev, ki se uporabljajo za tržno dejavnost, odhodki, ki se nanašajo na odškodnine, povezane z opravljanjem tržne dejavnosti in podobno).

Oddati je treba tudi izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po načelu denarnega toka. To je evidenčni izkaz, v katerega se vpisujejo podatki o prihodkih in odhodkih, ki jih določeni uporabniki izkazujejo v poslovnih knjigah po 16. členu pravilnika o razčlenjevanju prihodkov in odhodkov. Zaradi spremljanja gibanja javnofinančnih prihodkov in odhodkov morajo namreč določeni uporabniki v skladu s tem odstavkom ugotavljati in razčlenjevati prihodke in odhodke tudi na način, ki je določen za druge uporabnike enotnega kontnega načrta. To pomeni, da so dolžni pri prepoznavanju prihodkov in odhodkov, ki se knjižijo evidenco, upoštevati računovodsko načelo denarnega toka – plačane realizacije. Takšno evidenčno izkazovanje naj bi zagotavljalo primerljive podatke, ki so potrebni za spremljanje gibanja javnofinančnih sredstev na ravneh države in občin. Predlaganje tega obrazca je obvezno le za posredne in neposredne uporabnike proračuna (Zupančič & Čižman, 2010, str. 43).

Sestavni del izkaza prihodkov in odhodkov po načelu denarnega toka je tudi izkaz računa finančnih terjatev in naložb določenih uporabnikov. Izkaz vsebuje podatke o danih posojilih in prejetih vračilih ter o izdatkih, namenjenih nakupu kapitalskih deležev, in prejemkih iz naslova prodaje teh deležev. Te podatke so, kot določa 16. člen pravilnika o razčlenjevanju prihodkov in odhodkov, določeni uporabniki zavezani izkazovati v poslovnih knjigah in računovodskih izkazih zaradi spremljanja gibanja javnofinančnih prejemkov in izdatkov, ki se nanašajo na naložbenje (Zupančič & Čižman, 2010, str. 50).

Sestavni del izkaza prihodkov in odhodkov po načelu denarnega toka je še izkaz računa financiranja določenih uporabnikov. Njegovi vsebina in oblika sta določeni s pravilnikom o letnih poročilih. Izkaz vsebuje podatke o prejetih zneskih iz najetih posojil in podatke o odplačanih glavnih najetih posojil v obračunskem obdobju. Te podatke so, kot določa 16. člen pravilnika o razčlenjevanju prihodkov in odhodkov, določeni uporabniki zavezani izkazovati v poslovnih knjigah in računovodskih izkazih zaradi spremljanja gibanja javnofinančnih prejemkov in izdatkov, ki se nanašajo na zadolževanje. V izkazu računa financiranja se izkazujejo podatki o prejetih zneskih iz najetih posojil in podatki o odplačilih glavnih najetih posojil v obračunskem obdobju (Zupančič & Čižman, 2010, str. 52).

2.2 Predlaganje letnih poročil

V skladu z 51. členom Zakona o računovodstvu (Ur.l. RS, št. 23/1999) morajo določeni uporabniki do zadnjega dne v februarju tistega leta, ki sledi letu, za katerega se sestavlja letno poročilo, predložiti letno poročilo organizaciji, pooblaščen za obdelovanje in objavljanje podatkov. Pri nas je to Agencija Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve (v nadaljevanju AJ PES). Prav tako je treba do tega dne predložiti letno poročilo ministrstvu, pristojnemu za finance.

Na podlagi Navodila o predložitvi letnih poročil nepridobitnih organizacij (Ur.l. RS, št. 14/2009) – pravnih oseb zasebnega prava, morajo nepridobitne organizacije predložiti AJPES:

- **za državno statistiko:** podatke iz bilance stanja na poenotenem obrazcu in podatke iz izkaza prihodkov in odhodkov na poenotenem obrazcu;
- **za zagotovitev javnosti podatkov:** letno poročilo, sestavljeno iz bilance stanja, izkaza prihodkov in odhodkov in pojasnil k izkazu.

Nepridobitne organizacije morajo podatke iz letnega poročila predložiti izključno v elektronski obliki prek portala AJPES, in sicer z neposrednim vnosom ali z uvozom XML datoteke. Računovodske izkaze je treba predložiti z neposrednim vnosom podatkov v spletno aplikacijo, pojasnila k izkazu in poslovno poročilo pa v PDF datoteki, ki se uvozi prek spletnega portala AJPES. Neposredni in posredni proračunski uporabniki morajo obvezno izpolniti tudi Izjavo o oceni notranjega tveganja javnih financ, ki je del spletne aplikacije za vnos podatkov računovodskih izkazov.

Letno poročilo se odda tudi pristojnemu ministrstvu, v primeru Ekonomske fakultete še Univerzi v Ljubljani. Pristojno ministrstvo preveri, ali je bil program dela preteklega leta v celoti izpolnjen. Če ni bil v celoti uresničen, potem lahko ministrstvo ustrezno zmanjša višino sredstev javnemu zavodu za načrtovano poslovno leto.

3 LETNO POROČILO EKONOMSKE FAKULTETE

3.1 Predstavitev Ekonomske fakultete

Ekonomska fakulteta Univerze v Ljubljani (v nadaljevanju fakulteta), katere ustanovitelj je Republika Slovenija, je izobraževalni in znanstveno-raziskovalni visokošolski zavod s pooblastili v pravnem prometu, ki jih izvršuje v skladu z Zakonom o visokem šolstvu, Zakonom o spremembah in dopolnitvah zakona o visokem šolstvu, Odlokom o preoblikovanju Univerze v Ljubljani in Statutom Univerze v Ljubljani.

Fakulteta je v skladu z določbami Statuta Univerze v Ljubljani in odloka o preoblikovanju Univerze v Ljubljani redna članica Univerze v Ljubljani. Kot članica univerze fakulteta pri izvajanju nacionalnega programa visokega šolstva, za katerega zagotavlja sredstva Republika Slovenija, nastopa v pravnem pomenu s pooblastili, ki jih določa akt o ustanovitvi univerze in statut, v imenu in za račun univerze. V drugih primerih nastopa fakulteta v pravnem prometu v svojem imenu in za svoj račun v skladu z aktom o ustanovitvi in statutom univerze. Po Zakonu o visokem šolstvu (Ur.l. RS, št. 67/1993) v svojem 44. členu pravi, da je vsebina nacionalnega programa sledeča:

- opredeli cilje visokega šolstva,
- določi študijska, znanstveno-raziskovalna in umetniška področja nacionalnega pomena,
- opredeli dejavnosti, potrebne za razvoj in učinkovito delo v visokem šolstvu,
- določi standarde za opravljanje visokošolske dejavnosti,
- določi okvirni obseg potrebnih sredstev za izvedbo nacionalnega programa.

Nacionalni program visokega šolstva in nacionalni program raziskovalne dejavnosti morata biti pri opredeljevanju raziskovalnih področij usklajena.

Fakulteta je bila ustanovljena z vladnim odlokom, dne 08. 03. 1946, z nazivom Gospodarska fakulteta v Ljubljani. Z Zakonom o Univerzi z dne 05. 07. 1957 je bila Gospodarska fakulteta preimenovana v Ekonomsko fakulteto v Ljubljani.

Fakulteta izvaja nacionalni program visokega šolstva in nacionalni program znanstveno-raziskovalnega dela, za katera zagotavlja sredstva država ter opravlja druge dejavnosti, določene s statutom Univerze v Ljubljani, Odlokom o preoblikovanju Univerze v Ljubljani in Zakonom o visokem šolstvu.

Fakulteta je posredni proračunski uporabnik, ki ga zavezujejo določbe Zakona o javnih naročilih in Zakona o računovodstvu.

Poslanstvo Ekonomske fakultete se glasi: Kot vodilna mednarodna ustanova v JV Evropi ustvarjamo najboljše kadre na področju poslovnih in ekonomskih ved, izvajamo odličen in inovativen raziskovalni program ter zagotavljamo učinkovit in družbeno odgovoren prenos znanj v poslovno prakso.

Vizija Ekonomske fakultete pa je: Ekonomska fakulteta bo leta 2013 najboljše in najuglednejše mednarodno središče študentov, pedagogov, raziskovalcev in poslovne javnosti na področju poslovnih in ekonomskih ved v Sloveniji in JV Evropi z mednarodno priznano odličnostjo.

Dekan vodi, zastopa in predstavlja fakulteto. Odgovarja tudi za zakonitost dela na fakulteti ter izvaja nacionalni program visokega šolstva na fakulteti.

Na Sliki 1 je prikazana organizacijska struktura Ekonomske fakultete.

```

graph TD
    Title[Organizacijska shema Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani]
    
    SS[Študentski svet]
    AZ[Akademski zbor]
    SS --- AZ
    
    SS --- Senat
    AZ --- Senat
    
    EF[Svet EF] -.- Senat
    
    Alumni[Alumni] -.- Senat
    
    Senat --- Dekan
    
    UO[Upravni odbor] --- Dekan
    
    Dekan --- KAK[Komisija za kakovost  
Usmerjevalne komisije  
Kordinatorator službe za kakovost  
Služba za kakovost]
    
    Dekan --- SK[Služba za korporativno komuniciranje]
    
    Dekan --- PR[Prodekan za razvoj]
    Dekan --- PŠ[Prodekan za študijske zadeve]
    Dekan --- PRZ[Prodekan za znanstveno raziskovalno delo in doktorski študij]
    Dekan --- PGZ[Prodekan za gospodarske zadeve]
    Dekan --- Tajnik[Tajnik]
    
    PR --- KK[Kadrovska komisija]
    KK --- KS[Kadrovska služba]
    
    PŠ --- KŠ[Komisija za študijske zadeve]
    KŠ --- POSE[Predstojnik organizacijske enote - študijske zadeve]
    POSE --- MS[Služba za mednarodno sodelovanje]
    POSE --- SZ[Služba za študijske zadeve]
    SZ --- SP[Služba za posebne podiplomske študijske programe]
    SP --- CS[Center za svetovanje in razvoj študentov CERS]
    
    PRZ --- KZR[Komisija za znanstveno raziskovalno delo]
    KZR --- POZN[Predstojnik organizacijske enote - znanstveno raziskovalno delo]
    POZN --- SZR[Služba za znanstveno raziskovalno delo]
    SZR --- KP[Koordinator dr programa  
Enota za doktorski študij]
    KP --- KZ[Koordinator Založništva  
Založništvo]
    POZN --- CEK[Centralna ekonomska knjižnica CEK]
    CEK --- PASEF[Koordinator PASEF  
Podatkovno analit. center PASEF]
    PASEF --- ED[Evropski dokumentacijski center EDC]
    
    PGZ --- RFS[Računovodsko finančna služba]
    RFS --- SGZ[Služba za gospodarske zadeve]
    SGZ --- SI[Služba za informatiko]
    SI --- K[Koordinator]
    K --- DO[Didaktična oprema]
    
    Tajnik --- PT[Pomočnik tajnika za pravne zadeve]
  
```

43

Fakulteta izvaja svojo dejavnost v svojih organizacijskih enotah, ki jih bom povzela iz Pravilnika Ekonomske fakultete. Te organizacijske enote so katedre in izobraževalna enota, Raziskovalni center Ekonomske fakultete (RCEF) s podenotami (inštituti), Centralna ekonomska knjižnica (CEK) ter strokovne službe fakultete: Služba za študijske zadeve, Služba za mednarodno sodelovanje, Služba za znanstveno raziskovalno delo, Služba za gospodarske zadeve, Računovodsko finančna služba, Center za poslovno izpopolnjevanje in svetovanje (CISEF), Center za svetovanje in razvoj študentov (CERŠ), Kadrovska služba, Služba za informatiko, Služba za korporativno komuniciranje in Služba za kakovost. Poleg tega v okviru fakultete delujejo še Založništvo, Podatkovno analitični center (PASEF) in Evropski dokumentacijski center (EDC).

Strokovne službe praviloma vsebinsko usmerjajo in nadzirajo posamezni prodekani fakultete, vodijo jih vodje oziroma predstojniki enot, ki so praviloma strokovni delavci fakultete, so pa podrejeni tajniku fakultete.

3.2 Letno poročilo Ekonomske fakultete za leto 2009

Letno poročilo Ekonomske fakultete je sestavljeno iz dveh delov. Prvi del predstavlja poslovno poročilo, ki ga je pripravil tajnik fakultete s pomočjo vodij služb na Ekonomski fakulteti. Drugi del predstavlja računovodsko poročilo, za katerega je odgovoren vodja računovodsko finančne službe.

Poslovno poročilo je sestavljeno iz osmih poglavij. V prvem poglavju sta predstavljena vizija in poslanstvo fakultete, nato sledi njuna predstavitev. V tretjem poglavju so predstavljene usmeritve in cilji Ekonomske fakultete, v četrtem delu pa poročilo in ocena uspeha pri doseganju zastavljenih ciljev po dejavnostih v letu 2009. Sledijo investicije in investicijsko vzdrževanje ter kadrovski načrt in kadrovska politika. Na koncu sta podani še ocena uspeha pri doseganju zastavljenih ciljev ter predstavitev Univerze v številkah.

Računovodsko poročilo zajema računovodske informacije in računovodske izkaze. Računovodske informacije predstavljajo sredstva in obveznosti do virov sredstev ter prihodke in odhodke ter vsa pojasnila k izkazom.

Sedaj bom predstavila poslovno poročilo Ekonomske fakultete za leto 2009, nato pa bom predstavila še računovodsko poročilo. Ker sem poslanstvo in vizijo omenila že pri predstavitvi Ekonomske fakultete, bom šla kar na drugo poglavje, to je predstavitev članice, in sicer bom omenila stvari, ki jih še nisem.

3.2.1 Poslovno poročilo

3.2.1.1 Predstavitev članice

Fakulteta je v študijskem letu 2008/2009 izvajala:

- dva nova dodiplomska študijska programa prve bolonjske stopnje (Univerzitetna poslovna in ekonomska šola – UPŠ in Visoka poslovna šola – VPŠ);
- 16 podiplomskih študijskih programov druge bolonjske stopnje;
- bolonjski doktorski študij;
- konzorcijski magistrski študij;
- individualni doktorski študij s področij ekonomije, poslovanja in organizacije, informacijsko-upravljalnih ved ter statistike.

Pedagoško dejavnost je na fakulteti v letu 2009 opravljalo 153 redno zaposlenih visokošolskih učiteljev in sodelavcev, poleg tega pa so bili zaposleni še 3 raziskovalci. V okviru strokovnih služb je bilo 94 zaposlenih. Tako pri pedagogih kot zaposlenih v okviru podpornih služb je evidentno nesorazmerje med obsegom dela in številom zaposlenih, ki ga je v prihodnje treba odpraviti tudi s pripravo kadrovske strategije načrta, tako po posameznih katedrah kot po posameznih službah.

Ekonomska fakulteta je imela v šolskem letu 2008/2009 vpisanih 6.639 študentov na dodiplomskem študiju. Za število vpisanih študentov na podiplomskem študiju nisem našla podatka, saj so v letnem poročilu navedeni podatki za študijsko leto 2007/2008.

Na Ekonomski fakulteti se opravlja tudi raziskovalna dejavnost (v nadaljevanju RCEF), kamor je vključenih 139 raziskovalcev in 16 mladih raziskovalcev (od tega jih je 6 iz gospodarstva). V okviru javne službe se je v letu 2009 izvajalo 6 raziskovalnih programov, 3 temeljni raziskovalni projekti in 17 projektov ciljnega raziskovalnega programa ter 28 drugih domačih in mednarodnih raziskovalnih in svetovalnih projektov.

Fakulteta opravlja svojo dejavnost v prostorih, ki imajo 14.890 m² uporabne površine, ima 4 velike predavalnice, 21 srednjih in 7 predavalnic za tuje jezike, 11 seminarских sob, 8 računalnic, čitalnico, jedilnico in 3 sobe za delo Študentskega sveta, Študentske organizacije in obštudijske dejavnosti. Vse predavalnice in seminarske sobe so opremljene z računalniki, projektorji in internetno povezavo. Fakulteta ima v lasti tudi parkirne prostore za zaposlene, kot tudi za študente in ostale obiskovalce.

V letu 2009 je fakulteta ustvarila 16.082.369 evrov prihodkov. Prihodki za izvajanje javne službe znašajo 90,22 % vseh prihodkov, medtem ko prihodki od prodaje blaga in storitev na trgu predstavljajo le 9,78 % vseh prihodkov. Odhodki za izvajanje javne službe v letu

2009 znašajo 13.573.794 evrov, odhodki za opravljanje tržne dejavnosti pa 2.240.423 evrov. Ekonomska fakulteta je v letu 2009 ustvarila presežek prihodkov nad odhodki v višini 268.152 evrov.

3.2.1.2 Usmeritve in cilji Ekonomske fakultete

Dolgoročni cilji:

- Učni programi bodo domišljeni in visokokakovostni, prilagojeni dolgoročnim potrebam podjetij in ostalih organizacij v Sloveniji in na geografskem področju JV Evrope, s programi dvojnih in skupnih diplom pa tudi podjetij in organizacij v najbolj razvitih državah na svetu. Vsak predmet bo skrbno zasnovan in primerno umeščen v program.
- Nenehno se bodo izboljševali študijski programi. Razvijali bodo magistrske programe za specifične segmente in programe, prilagojene vrhnjemu menedžmentu. Izredni študij se bo nadomestil z e-učenjem. Programi se bodo prilagajali zahtevam najboljših akreditacij poslovnih šol in več bo povezave med ostalimi fakultetami Univerze v Ljubljani.
- Kakovost raziskovalnega dela se bo merila z objavami v indeksiranih revijah. Okrepilo se bo mednarodno sodelovanje v okviru projektov Evropske unije ter ostalih mednarodnih projektov. Ker se bo zelo vzpodbujalo raziskovalno delo, se bo prilagodilo tudi opravljanje obveznosti na raziskovalnem in pedagoškem področju. Želijo si povečati obseg na raziskovalnem in svetovalnem področju z večjim številom pridobljenih projektov ter prenos raziskovalnih dosežkov v študijski proces.
- Fakulteta bo zaposlovala visoko število priznanih in uglednih pedagogov in raziskovalcev, med katerimi bo 10 odstotkov tujcev. Zato je treba pripraviti dolgoročno kadrovske politiko. Vključevali bodo doktorske študente v pedagoški proces in pridobivali mlade raziskovalce ter doktorske študente za sodelovanje v raziskovalnem delu.
- Osrednji cilj notranje organiziranosti bo visoka strokovnost, samostojnost in odgovornost strokovnih služb. Oblikoval se bo sistem ločene organizacije tržne dejavnosti in dejavnosti javne službe.

Kratkoročni cilji:

- Reakreditacija EQUIS (The European Quality Improvement System).
- Nadaljevanje aktivnosti za pridobitev akreditacije AACSB (International Business Accreditation).
- Izvedba celovitega drugostopenjskega bolonjskega rednega magistrskega študija (1. in 2. letnik).

- Izvajanje obstoječih programov v sodelovanju z drugimi članicami Univerze v Ljubljani.
- Izvajanje obstoječih in uvedba novih predmetov v angleškem jeziku.
- Ohranjanje mobilnosti študentov med članicami Univerze v Ljubljani.
- Izvajanje aktivnosti, povezanih z vzpodbujanjem dokončanja starih podiplomskih programov.
- Priprava »joint« in »double degree« podiplomskih programov 2. stopnje.
- Izvedba obstoječih konzorcijskih magistrskih študijev.
- Nadaljevanje izvajanja novega doktorskega programa 3. stopnje.
- Uvedba novih oblik poučevanja.
- Spremljanje in nadzor kakovosti pedagoškega procesa.

3.2.1.3 Poročilo in ocena uspeha pri doseganju zastavljenih letnih ciljev po dejavnostih v letu 2009

Izobraževalna dejavnost: V letu 2009 ni bilo akreditiranega nobenega novega programa. Želela se je povečati prehodnost na bolonjskih programih prve in druge stopnje, vendar zaradi spremembe sistema prehodov cilj ni bil dosežen. Cilj je bil tudi skrajšanje študija, vendar ni bil dosežen. Pri vključevanju učiteljev in znanstvenih sodelavcev z raziskovalnih zavodov, s katerimi fakulteta sodeluje, sta bili pridobljeni dve instituciji. Med podjetji so bila izločena tista, ki so šla v stečaj ali so neaktivna. Cilj je bilo tudi povečanje števila programov s članicami Univerze v Ljubljani in drugimi univerzami, vendar ni bil dosežen in se tudi ni začel uresničevati.

Služba za kakovost je izvedla nekaj delavnic za študente ter delavnico Prehod na novi MS Office 2007 za strokovne sodelavce. Rezultat tega je bil dvig kakovosti pedagoškega procesa za učinkovitejše delovanje na strokovnih področjih in pri izpolnjevanju akreditacijskih zahtev AACSB in EQUIS. Razpisani seminarji na CISEF-u so bili tudi realizirani. CERŠ je organiziral delavnice za študente ter povezovalne dogodke med študenti in potencialnimi delodajalci. Oboje je bilo realizirano in dobro obiskano. Mednarodna pisarna pa je tako kot vsako leto organizirala Poletno šolo »Take the best from East and West« v angleškem jeziku, namenjeno slovenskim in tujim študentom vseh ved in stopenj znanja. Udeležilo se je 160 študentov iz Slovenije in tujine, predavanja pa je izvedlo pet tujih in osem domačih profesorjev.

Raziskovalna in razvojna dejavnost: Želja je bila povečati število mladih raziskovalcev, zato se je spodbujalo mentorje k prijavi. V letu 2009 se je na razpis ARRS prijavilo 12 kandidatov za mentorje, za leto 2010 se jih je uvrstilo 5. Tudi število mladih raziskovalcev iz gospodarstva želijo povečati. V letu 2009 so bili izbrani trije. Povečati so želeli število mednarodnih objav znanstvenih del v priznanih indeksiranih revijah. To se želi doseči tudi

z denarnimi nagradami. V letu 2009 se je število objav povečalo, vendar za manj, kot je bilo načrtovano.

Mednarodna dejavnost in sodelovanje v evropskih projektih: Letni cilj je bil povečati izmenljivost študentov, kar je bilo tudi realizirano. Realizirano je bilo tudi povečanje izmenljivosti učiteljev in sodelavcev. Cilj je bil tudi povečanje izvajanja pedagoškega procesa v tujih jezikih. Predmeti se izvajajo v angleškem jeziku.

Knjižnična dejavnost: Letni cilj v knjižnici je bil povečanje obsega skupne nabave literature in elektronskih informacijskih virov ob učinkoviti koordinaciji ter povečanje uporabe elektronskih informacijskih virov. Elektronski informacijski viri so se povečali, nabava literature pa ni dosegla plana zaradi racionalizacije.

Druge dejavnosti fakultete:

- Letni cilj je bil ocenjevanje kakovosti učnega procesa za namene AACSB akreditacije. Merjenje učnih ciljev naj bi se zgodilo na vseh dodiplomskih in podiplomskih programih, kar je bilo tudi realizirano.
- Realizirano je bilo tudi nadaljevanje aktivnosti v povezavi z mednarodno akreditacijo EQUIS.
- Cilj je bil povečanje zavesti o pomenu (samo)evalvacije pedagoških procesov in uvajanju sistematičnih mehanizmov za njihovo izboljševanje na vseh smereh in ravneh študija na Ekonomski fakulteti. Bilo je realizirano z izvedbami anket o kakovosti pedagoškega dela.
- Okrepilo se je tudi sodelovanje z gospodarstvom, še posebej z multinacionalkami s podružnicami v Sloveniji.
- Aktivno se povezujejo s poslovnim okoljem. Povečalo se je število strokovnjakov iz prakse, ki sodelujejo v pedagoškem procesu. Uvedli so še elektronski vnos podatkov gostov iz prakse.
- Organizacija in izvedba Študentske poslovne konference, ki poteka vsako leto v mesecu marcu. Tu gre za prenos znanja med fakulteto in poslovno prakso.
- Nadaljevanje procesa zunanje evalvacije pisnih izpitov.
- Organizacija in usmerjanje dela usmerjevalnih komisij. Tu gre za evalvacijo kakovosti programov in usmeritev s strani deležnikov v procesu (študenti-podjetja). Bilo je realizirano v celoti.
- Letni cilj je bil tudi pedagoško izobraževanje novih pogodbenih pedagoških sodelavcev, habilitiranih s strani Ekonomske fakultete ter pedagoško izobraževanje pedagogov Ekonomske fakultete. Ta cilj je bil le delno realiziran. Sofinancirali so udeležbo pedagogov na delavnicah, ki so jih organizirale sorodne inštitucije in tako omogočili pridobitev zahtevanih ur pedagoškega izobraževanja za potrebe habilitacije.

3.2.1.4 Investicije in investicijsko vzdrževanje

Obnova nepremičnin, nakup opreme in investicijsko vzdrževanje so bili realizirani v skladu s planiranim. V letu 2009 se je šlo v nakup klima naprave, vgradila so se drsna vrata na glavnem vhodu fakultete in obnovile elektroinštalacije. Izdatki za te investicije so bili 116.608 evrov, večinoma iz lastnih sredstev, vir 2, nekaj pa tudi iz tržne dejavnosti, vir 4.

V letu 2009 se je kupilo tudi nekaj opreme, in sicer šolska učila, pohištvo, telekomunikacijsko in drugo opremo ter računalniško opremo. V tem letu je šlo največ izdatkov za računalniško opremo, in sicer 173.954 evrov, saj se je posodobilo računalniško opremo, ki se uporablja v pedagoške namene. Prenovile so se 4 računalnice in večina predavalnic; skupaj se je zamenjalo več kot 100 osebnih računalnikov. Poleg tega je bilo zamenjanih več kot 30 računalnikov, ki jih za svoje delo uporabljajo strokovni sodelavci. 34.976 evrov izdatkov pa je šlo za investicijsko vzdrževanje.

3.2.1.5 Kadrovski načrt in kadrovska politika

Iz poslovnega poročila Ekonomske fakultete za leto 2009 se da razbrati tudi nekaj kadrovskih podatkov. In sicer na dan 31. 12. 2009 je bilo na Ekonomski fakulteti zaposlenih 235 ljudi. Od tega je bilo 144 visokošolskih učiteljev in sodelavcev plačne skupine D1, in sicer:

- 27 rednih profesorjev,
- 17 izrednih profesorjev,
- 41 docentov,
- 3 lektorji z doktoratom,
- 9 lektorjev z magisterijem,
- 4 višji predavatelji,
- 3 predavatelji,
- 16 asistentov z doktoratom,
- 19 asistentov z magisterijem in
- 5 asistentov.

Med raziskovalci in strokovnimi sodelavci plačne skupine H so bili trije zaposleni, in sicer po en asistent z doktoratom, en raziskovalec z magisterijem in en raziskovalec.

Na vodstvenih delovnih mestih na Ekonomski fakulteti je bilo 11 zaposlenih, medtem ko je ostalih zaposlenih strokovnih, administrativnih in strokovno tehničnih delavcev plačne skupine J, 77, ki so razdeljeni po različnih plačnih razredih, od plačnega razreda IV do plačnega razreda VII/2.

V letu 2009 je bilo tudi nekaj izvolitev v nazive, vendar ne v skladu z načrtovanim:

- izvoljen je bil 1 redni profesor, načrtovana sta bila 2,
- izvoljeni so bili 3 izredni profesorji, načrtovanih jih je bilo 6,
- izvoljenih je bilo 12 docentov, kar je bolje, kot je bilo načrtovano, saj jih je bilo načrtovanih 9,
- izvoljen je bil 1 višji predavatelj od 2 načrtovanih,
- izvoljenih je bilo 9 asistentov od 16 načrtovanih,
- izvoljeni so bili 3 učitelji veščin, 6 jih je bilo načrtovanih in
- izvoljen je bil 1 strokovni sodelavec od 9 načrtovanih.

V letu 2009 je Ekonomska fakulteta realizirala tudi 7 novih zaposlitev, in sicer: 4 mlade raziskovalce, 1 asistenta in 2 samostojna strokovna delavca, enega v službi za informatiko, drugega v RCEF.

V letu 2009 se je 22 visokošolskih sodelavcev izobraževalo za pridobitev izobrazbe na osmi stopnji, od tega 4 v tujini. V letu 2009 4 visokošolski sodelavci pridobivajo izobrazbo na znanstvenem magisteriju, od tega je en asistent zaključil znanstveni magisterij, doktorski študij pa so uspešno zaključili 4 asistenti, od tega dva v tujini. Izobraževalo se je tudi 18 delavcev v strokovnih službah, in sicer 8 na sedmi (bolonjski) stopnji in 10 na osmi stopnji.

3.2.1.6 Ocena uspeha pri doseganju zastavljenih ciljev

Ekonomska fakulteta je v skladu z načrtanimi cilji v programu dela za leto 2009 v pretežnem delu dosegla zastavljene cilje. V letu 2009 je fakulteta pridobila EQUIS reakreditacijo, potem ko je v letu 2006 prvič pridobila akreditacijo EQUIS, ki je v svetu uveljavljena kot eden od vodilnih akreditacijskih sistemov poslovnih šol in nadgrajuje doseženo. Certifikat kakovosti, ki ga podeljuje najpomembnejše evropsko poslovno združenje EFMD (European Foundation for Management Development), uvršča Ekonomsko fakulteto med najboljše in najkakovostnejše poslovne šole v svetovnem merilu.

Fakulteta stalno povečuje kakovost pedagoškega procesa in uvaja nove sodobne oblike dela. Sodeluje z gospodarstvom: domači in tuji strokovnjaki iz prakse gostujejo na predavanjih, s podjetji sodelujejo pri izdelavi poslovnih načrtov, projektov, nalog, diplom, magistrskih del. Podjetja študentom fakultete nudijo opravljanje praks in organizirane ekskurzije. Center za svetovanje in razvoj študentov organizira brezplačne prijave na zaposlitev ter nudi možnost osebne rasti študentom ter jim pomaga pri iskanju delovnih mest in pri zaposlitvi. Enota za mednarodno sodelovanje je omogočila okoli 200 študentom študij v tujini, prav tako pa omogoča študentom iz tujine, da prihajajo na študij na

Ekonomsko fakulteto. Internacionalizacija fakultete se povečuje z vedno večjo udeležbo tujih profesorjev in raziskovalcev, tako na znanstveno-raziskovalnem kot na pedagoškem področju. Diplomanti se lahko vključujejo v ALUMNI klub in tako ostanejo v stiku s fakulteto. Fakulteta v sodelovanju s Študentsko organizacijo in Študentskim svetom organizira različne dogodke.

Ekonomska fakulteta je v letu 2009 nadaljevala politiko optimizacije stroškov, z namenom ohranjanja nizke ravni, ki je bila po uspešno izvedenih varčevalnih ukrepih, s katerimi so bili stroški glede na preteklo leto znižani tudi do 30 %, dosežena v letu 2008. S posebnimi ukrepi, kot so na primer dogovor z letalskimi prevozniki za posebno ugodne cene na relacijah, ki se jih redno uporablja, in dogovarjanja z dobavitelji za racionalizacije pri načinu izvajanja storitev, dosega še dodatne učinke pri obvladovanju stroškov. Ne glede na povečanje obsega poslovanja se je z racionalizacijo nadomestnega zaposlovanja doseglo, da se je tudi raven odhodkov za plače ohranila na ravni iz preteklega leta.

V poslovnem poročilu je kot obvezni del izpolnjena tudi Izjava o oceni notranjega nadzora javnih financ. Sistem notranjega nadzora javnih financ je zasnovan tako, da daje razumno, ne pa tudi absolutnega zagotovila o doseganju ciljev; tveganja, da splošni in posebni cilji ne bodo doseženi, se obvladujejo na še sprejemljivi ravni. Temelji na nepretrganem procesu, ki omogoča, da se opredelijo ključna tveganja, verjetnost nastanka in vpliv na doseganje ciljev in pomaga, da se tveganje obvladuje uspešno, učinkovito in gospodarno.

Ocena se podaja na podlagi:

- ocene notranje revizijske službe na področju uvedbe novega plačnega sistema,
- samoocenitev vodij organizacijskih enot za področja: študijska dejavnost, raziskovalna dejavnost, finančna funkcija, računovodska funkcija, informacijski sistemi, založništvo, knjižnična dejavnost in izvedba postopkov javnega naročanja.

Na Ekonomski fakulteti je vzpostavljeno:

- primerno kontrolno okolje na pretežnem delu poslovanja,
- cilji so realni in merljivi na celotnem poslovanju,
- tveganja, da se cilji ne bodo uresničili, so na celotnem poslovanju,
- na obvladovanju tveganj temelječ sistem notranjega kontroliranja je na pretežnem delu poslovanja,
- ustrezen sistem informiranja in komuniciranja je na pretežnem delu poslovanja,
- ustrezen sistem nadziranja je na celotnem poslovanju.

V letu 2009 je Ekonomska fakulteta nadaljevala izvajanje intenzivnejšega nadzora nad izvajanjem programov ter v okviru nadaljevanja dela na področju registra tveganj začela

projekt analize stanja na področju poslovnih procesov in njihove informacijske podpore, s ciljem natančnejše identifikacije vzrokov tveganj ter priprave izboljšanj procesov ter njihove informacijske podpore v smislu zmanjšanja oziroma odprave tveganj. Kot pomembna tveganja se še vedno omenjajo tveganja v zvezi z zagotavljanjem finančnih sredstev, ki so posledica negotovosti v načinu financiranja (način uporabe vladne uredbe o financiranju visokega šolstva v letu v pogojih finančne krize in omejitev na področju proračunskih prihodkov), tveganja v zvezi s prenehanjem izvajanja znanstvenega magistrerja ter zmanjševanja generacij študentov.

3.2.2 Računovodsko poročilo

Računovodski izkazi in letno poročilo javnega zavoda Ekonomska fakulteta so pripravljeni v skladu z določbami:

- 62. in 99. člena Zakona o javnih financah,
- 2. in 16. do 19. člena Navodila o pripravi zaključnega računa državnega in občinskega proračuna ter metodologiji za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna,
- Zakona o računovodstvu,
- 4. do 8., 13. do 17. in 21. ter 28. člena Pravilnika o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava.

Ekonomska fakulteta je davčna zavezanica za davek na dodano vrednost z davčno številko SI28186745 in je pri pripravi in oddaji obračunov davka na dodano vrednost, letne davčne bilance ter drugih zakonsko določenih poročil samostojna pravna oseba. Ekonomska fakulteta v skladu z določbami Zakona o davku na dodano vrednost izračunava odbitni delež. Odbitni delež je v letu 2009 po opravljenem proračunu za leto 2009, na dan 31. 12. 2009, znašal 9 odstotkov.

Davek od dohodka pravnih oseb obračunava Ekonomska fakulteta za vse prihodke in odhodke iz naslova pridobitnih dejavnosti. V skladu s spremembo pravilnika o opredelitvi pridobitne in nepridobitne dejavnosti se od 1. 1. 2009 za nepridobitne prihodke štejejo vsa sredstva za izvajanje javne službe (proračunska sredstva). Kot nepridobitni prihodki Ekonomske fakultete so upoštevane le prejete članarine za Centralno ekonomsko knjižnico ter donacije. Davek od dohodkov pravnih oseb se v letu 2009 obračunava po stopnji 21 odstotkov od davčne osnove.

3.2.2.1 Sredstva

Neopredmetena sredstva se izkazujejo po dejanskih nabavnih vrednostih in se časovno amortizirajo na dobo koristnosti, ki za ta sredstva traja praviloma največ deset let. To so

sredstva, ki soustvarjajo poslovne zmogljivosti in niso zgolj postavka dolgoročnih časovnih razmejitev. To so naložbe v pridobljene dolgoročne pravice do industrijske lastnine in druge pravice, dolgoročno odloženi stroški razvijanja ter usredstveni stroški naložb v tuja opredmetena osnovna sredstva. Neopredmetena sredstva do 500 evrov se lahko štejejo kot strošek v obdobju, v katerem se pojavijo.

Neopredmeteno sredstvo je opredeljeno kot razpoznavno nedenarno sredstvo, ki praviloma fizično ne obstaja. Praviloma se pojavlja kot dolgoročno sredstvo. Nekatera neopredmetena sredstva so vsebovana v ali na fizični osnovi, kot so na primer zgoščenka (na primer računalnika, programska oprema), pravne listine (na primer licenca, patent) ali film. Neopredmetena osnovna sredstva so tista neopredmetena sredstva, ki soustvarjajo poslovne zmogljivosti in niso zgolj postavke dolgoročnih časovnih razmejitev stroškov (Hieng, Koželj, Odar & Zupančič, 2010, str. 40).

Opredmetena osnovna sredstva so zemljišča, zgradbe, proizvodna in druga oprema. Opredmetena osnovna sredstva, katerih posamična nabavna vrednost po dobaviteljevem obračunu ne presega vrednosti 500 evrov, se lahko izkazujejo skupinsko, kot drobni inventar. Ekonomska fakulteta pri izkazovanju opredmetenih osnovnih sredstev upošteva sodilo istovrstnosti. Opredmetena osnovna sredstva se torej uvrščajo med opremo ne glede na vrednost, ki je lahko večja ali manjša od vrednosti 500 evrov.

Ekonomska fakulteta ocenjuje zemljišča po njihovi nabavni vrednosti. Drobni inventar se odpiše enkratno in v celoti ob nabavi. Nevračljive dajatve, katere predstavlja davek na dodano vrednost, si Ekonomska fakulteta lahko odbije le do višine izračunanega odbitnega deleža.

Amortizacija se obračunava, dokler se v celoti ne nadomesti vrednosti, ki je osnova za obračunavanje. Ko je torej znesek nabavne vrednosti enak odpisani vrednosti, se amortizacija ne obračunava več. Opredmeteno osnovno sredstvo se tudi preneha amortizirati, ko je opredeljeno kot nekratkoročno sredstvo za prodajo. Amortizacijska osnova je nabavna vrednost, popravljena pri prevrednotenju. Obračunana amortizacija se izkazuje na posebnih kontih. Izkazuje se amortizacija opredmetenih osnovnih sredstev, neopredmetenih sredstev in amortizacija drobnega inventarja; posebej pa se izkazuje amortizacija sredstev za opravljanje dejavnosti javnih služb in za opravljanje dejavnosti na trgu (Zupančič, 2010, str. 167–168).

Tabela 1: Uporabljene amortizacijske stopnje v letu 2009

Naziv	Stopnja v %	Konto
Premoženjske pravice		
Programska oprema, licence	10,00	003200
Zemljišče in zgradbe		
Stavbno zemljišče	0,00	020000
Zemljišče	0,00	020010
Zgradbe	3,00	021000
Stanovanjske zgradbe	3,00	021100
Zgradbe operativne površine	4,00	021000
Parkirišče	4,00	021200
Oprema		
Telefonske centrale	10,00	040400
Naprave za PTT storitve	10,00	040400
Pohištvo - leseno učilnice	12,00	040100
Pohištvo - kovinsko učilnice	12,00	040100
Kuhinjski aparati	25,00	040900
Oprema hrambe denarja	25,00	040900
Stroji za vzdrževanje ulic parkirišča	25,00	040900
Univerzalno in specialno orodje	14,00	040900
Diesel agregat	25,00	040900
Klima naprave	20,00	040900
Naprave za čiščenje prostorov	20,00	040900
Šolska učila	25,00	040000
Pisalni stroji električni	25,00	040900
Pisalni stroji mehanski	25,00	040900
Računski stroji električni	25,00	040900
Oprema za razmnoževanje	25,00	040900
Magnetofoni, kasetofoni	25,00	040900
Merilni kontrolni aparati	25,00	040900
Druga oprema	25,00	040900
Računalniki	25,00	040500
Umetnine		
Umetnine	0,00	045000

Vir: Letno poročilo Ekonomske fakultete za leto 2009.

Ekonomska fakulteta uporablja metodo enakomernega časovnega amortiziranja. V okviru celotne dobe uporabnosti posameznega neopredmetenega ali opredmetenega osnovnega sredstva se dosledno uporablja njegov amortizirljiv znesek med posamezna obračunska

obdobja, kot tedanjo amortizacijo. Amortizacija se obračunava posamično. Osnovna sredstva postanejo predmet amortiziranja prvi dan v naslednjem mesecu po tistem, ko se začnejo uporabljati za opravljanje dejavnosti, za katera so namenjena. Zemljišča se ne amortizirajo.

Denarna sredstva v blagajni in pri finančnih institucijah: Denarne postavke in denarni ustrezniki vsebujejo gotovino v blagajni, prejete čeke in druge takoj unovčljive vrednostnice, denar na poti ter sredstva na podračunu pri Upravi za javna plačila ter visoko likvidnostne depozite na odpoklic z majhnim rizikom pretvorbe v gotovino. Denarna sredstva se pri začetnem pripoznanju izkazujejo v znesku, ki izhaja iz ustrezne listine. Denarna sredstva, izražena v tuji valuti, se prevedejo v domačo valuto po menjalnem tečaju, na dan prejema.

Denarna sredstva v blagajni na dan 31. 12. 2009 znašajo 236 evrov. Ekonomska fakulteta ima odprte tudi tri dodatne podračune za izvajanje Tempusovih projektov. Denarna sredstva na vseh štirih podračunih so na dan 31. 12. 2009 znašala 901.912 evrov. Fakulteta ima zaradi zagotavljanja nujne likvidnostne rezerve, v primeru nepredvidenih izdatkov, pri poslovni banki deponirana sredstva na odpoklic v višini 100.000 evrov.

Kratkoročne terjatve do kupcev v državi na dan 31. 12. 2009 znašajo 1.195.138 evrov. Kratkoročne terjatve do kupcev v tujini pa so znašale 156.039 evrov. Računovodstvo tudi redno pregleduje odprte neplačane račune kupcev in izpise vseh odprtih postavk posreduje vodjem posameznih služb v obravnavo in predlaganje nadaljnjih ukrepov. Vodje služb imajo v informacijskem sistemu možnost dnevnega vpogleda v odprte postavke in dnevno spremljanje plačil. Neredne plačnike Ekonomska fakulteta redno pisno opominja in neplačnike posreduje v sodno izterjavo oziroma izvršbo.

Ekonomska fakulteta v breme ustreznih postavk prevrednotovalnih poslovnih odhodkov oblikuje 100-odstotni popravek vrednosti za terjatve, ki niso plačane in so bile predane v sodno izterjavo. Poleg tega lahko fakulteta oblikuje popravek vrednosti tudi za terjatve, za katere se na podlagi znanih okoliščin upravičeno sodi, da je plačilo negotovo. Potrjeni odpisi terjatev, utemeljeni z ustreznimi listinami, se pokrijejo v breme oblikovanih popravkov vrednosti.

Kratkoročne terjatve do neposrednih uporabnikov proračuna države na dan 31. 12. 2009 predstavljajo terjatve:

- do Zakladnice Ministrstva za finance za prosta denarna sredstva, vezana pri Zakladnici v višini 5.500.000 evrov ter pripadajoče obresti v višini 9.607 evrov;
- do Uprave za javna plačila v višini 138 evrov za obresti računa na vpogled;

- do ostalih ministrstev iz naslova zahtevkov za ciljne raziskovalne projekte v višini 23.616 evrov.

Kratkoročne terjatve do posrednih uporabnikov proračuna države na dan 31. 12. 2009 predstavljajo terjatve:

- do Univerze v Ljubljani oziroma Ministrstva za visoko šolstvo, znanost in šport v višini ene dvanajstine letnih sredstev oziroma 732.085 evrov, ki v sistemu integralnega financiranja pripadajo Ekonomski fakulteti za pokrivanje stroškov in odhodkov za opravljanje dejavnosti zavoda in druge terjatve do Univerze v Ljubljani v višini 2.092 evrov;
- za raziskovalne projekte in programe v višini 66.706 evrov;
- do drugih posrednih proračunskih uporabnikov v višini 17.252 evrov.

Fakulteta kot proračunski uporabnik ločeno prikazuje kratkoročne terjatve in kratkoročne obveznosti do neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna zaradi sestavljanja premoženjske bilance države.

Kratkoročna finančna naložba je finančna naložba, ki naj bi jo družba posedovala manj kot leto dni ali s katero naj bi se trgovalo. Med kratkoročnimi finančnimi naložbami se evidentirajo kratkoročno dana posojila, naložbe v vrednostne papirje in druge finančne naložbe. Ekonomska fakulteta med kratkoročnimi finančnimi naložbami izkazuje deponirana presežna denarna sredstva pri poslovnih bankah.

Kratkoročne finančne naložbe na dan 31. 12. 2009 predstavljajo deponirana presežna denarna sredstva pri poslovnih bankah, in sicer pri Gorenjski banki, d. d. 1.130.000 evrov in pri Probanki, d. d. 200.000 evrov. Obrestne mere za deponirana sredstva so se med letom gibale med 2,25 % in 4,70 % letno. Tako so znašale kratkoročne terjatve za obresti na dan 31. 12. 2009 pri obeh bankah 11.097 evrov.

Kratkoročne terjatve do državnih in drugih institucij predstavljajo terjatve do Davčne uprave za preveč vplačane akontacije davka od dohodka pravnih oseb v letu 2009 ter terjatev za refundacije iz naslova bolezni in invalidnin.

Za **aktivne časovne razmejitve** velja, da kratkoročno odloženi odhodki vsebujejo zneske vnaprej plačanih stroškov, ki se nanašajo na obdobje po izteku obračunskega obdobja, za katerega se sestavljajo računovodski izkazi. Uporaba kratkoročnih aktivnih časovnih razmejitev je smiselna zaradi enakomernega obremenjevanja dejavnosti ali poslovnega izida, pa tudi zalog s pričakovanimi stroški, ki se še niso pojavili.

Aktivne časovne razmejitve na dan 31. 12. 2009 znašajo 122.659 evrov in predstavljajo vnaprej plačane članarine za leto 2010, kotizacije za izobraževanja in udeležbe na konferencah v začetku leta 2010, letalske karte, naročnine za telefonske storitve, ki so bile zaračunane pri računih za storitve v letu 2009, naročnine za revije Iks, Revizor in Zbirko predpisov. Med drugimi aktivnimi časovnimi razmejitvami je izkazan tudi davek na dodano vrednost od plačanih predplačil, ki so se prejela od najemnikov poslovnih prostorov.

3.2.2.2 Obveznosti do virov sredstev

Kratkoročne obveznosti za prejete predujme in varščine predstavljajo predujmi, ki jih plačajo kupci za bodočo dobavo proizvodov, blaga in storitev in še niso poračunani z vrednostmi dobavljenih stvari ali opravljenih storitev.

Kratkoročne obveznosti iz naslova varščine Ekonomska fakulteta na dan 31. 12. 2009 izkazuje v višini 5.100 evrov za morebitne škode in potrebna popravila ob prekinitvi najemne pogodbe.

Med **kratkoročne obveznosti do zaposlenih** se uvrščajo obveznosti do zaposlenih za plače, nadomestila in druge prejemke iz delovnega razmerja ter z njimi povezane davke in prispevke.

Kratkoročne obveznosti do zaposlenih na dan 31. 12. 2009 znašajo 649.077 evrov in predstavljajo obračunane plače za mesec december 2009, ki so bile izplačane zaposlenim 05. 01. 2010.

Kratkoročne obveznosti do dobaviteljev so obveznosti, ki zapadejo v plačilo v enem letu ali prej. V začetku so izkazane z zneski, ki izhajajo iz ustreznih listin (računov, pogodb), ob predpostavki, da upniki zahtevajo njihovo poplačilo. Kratkoročne obveznosti do pravnih in fizičnih oseb v tujini se preračunajo v domačo valuto po srednjem tečaju Banke Slovenije na dan nastanka in na dan bilance stanja.

Kratkoročne obveznosti do dobaviteljev v državi za obratna sredstva na dan 31. 12. 2009 znašajo 453.185 evrov in predstavljajo obveznosti do dobaviteljev, ki zapadejo v plačilo v letu 2010. Kratkoročne obveznosti do dobaviteljev v tujini predstavljajo obveznosti, ki zapadejo v plačilo v letu 2010, nanašajo pa se na konference, na članarine mednarodnim organizacijam, nakup literature, predavanja tujih profesorjev in podobno.

Kratkoročne obveznosti za dajatve na dan 31. 12. 2009 znašajo 127.349 evrov in predstavljajo večinoma obveznosti za prispevke za plače, obveznosti iz prejemkov po podjetniških pogodbah ter obveznosti iz prejemkov za avtorske pogodbe.

Med **druge kratkoročne obveznosti iz poslovanja** se uvrščajo kratkoročne obveznosti iz poslovanja do državnih in drugih institucij, kratkoročne obveznosti za davek na dodano vrednost in druge kratkoročne obveznosti, med katerimi se obravnavajo obveznosti za čista izplačila po podjemnih in avtorskih pogodbah, obveznosti na podlagi odtegljajev od plač in podobno.

Druge kratkoročne obveznosti iz poslovanja na dan 31. 12. 2009 znašajo 255.280 evrov in predstavljajo večinoma obveznosti za čista izplačila podjemnih in avtorskih pogodb ter kratkoročne obveznosti iz poslovanja Tempusovih računov.

Kratkoročne obveznosti do uporabnikov enotnega kontnega načrta so obveznosti do uporabnikov enotnega kontnega načrta, za katere se sestavlja premoženjska bilanca države oziroma občine. Za izkazovanje teh obveznosti so predvidene podskupine:

- kratkoročne obveznosti do neposrednih uporabnikov proračuna države,
- kratkoročne obveznosti do posrednih uporabnikov proračuna države,
- kratkoročne obveznosti do neposrednih uporabnikov proračuna občine,
- kratkoročne obveznosti do posrednih uporabnikov proračuna občine,
- kratkoročne obveznosti do ZZSZ in ZPIZ.

V teh podskupinah se zagotavlja razčlenjeno evidentiranje obveznosti za prejete predujme in varščine, obveznosti do dobaviteljev, druge kratkoročne obveznosti iz poslovanja, kratkoročno prejeta posojila in obveznosti iz financiranja, če se nanašajo na razmerja med uporabniki enotnega kontnega načrta. Enako velja tudi za kratkoročne terjatve do uporabnikov enotnega kontnega načrta.

Kratkoročne obveznosti do neposrednih uporabnikov proračuna države v višini 695 evrov predstavljajo plačila računov za dobave blaga in storitev, ki so zapadle v plačilo v letu 2010. 618 evrov predstavlja obveznost do Uprave za javna plačila za stroške plačilnega prometa, preostali zneski pa predstavljajo obveznosti do Ministrstva za javno upravo za spletno digitalno potrdilo, obveznosti do Statističnega urada Republike Slovenije za posredovano literaturo ter obveznost do Kapitalske družbe pokojninskega in invalidskega zavarovanja za davek od zavarovalnih poslov.

Kratkoročne obveznosti do posrednih uporabnikov proračuna države v znesku 46.410 evrov predstavljajo obveznosti do Univerze v Ljubljani v višini 45.972 evrov za prispevek za računalniško mrežo, prispevek CTK in NUK ter študentske nalepke, obveznosti za najem apartmajev v Domu podiplomcev in druge storitve visokošolskih institucij v višini 438 evrov.

Kratkoročne obveznosti do posrednih uporabnikov proračuna občine predstavljajo obveznosti za plačilo najema kapacitet za izvajanje športne vzgoje rednih študentov v višini 3.911 evrov ter medknjižnična izposoja v knjižnicah po Sloveniji v višini 20 evrov.

Kratkoročne obveznosti iz financiranja predstavljajo obveznosti za obresti, ki so se natekle na podračunih Tempus projektov in jih je ob zaključku projektov fakulteta dolžna vrniti Evropski komisiji.

Med **pasivnimi časovnimi razmejitvami** Ekonomska fakulteta izkazuje kratkoročno odložene prihodke, ki se nanašajo na naslednje obračunsko obdobje. Stroški in odhodki, katerih pokrivanju so ti prihodki namenjeni, v obračunskem obdobju, za katero se sestavljajo računovodski izkazi, še niso nastali.

Pasivne časovne razmejitve predstavljajo vnaprej vračunane odhodke in kratkoročno odložene prihodke in na dan 31. 12. 2009 znašajo 8.619.035 evrov. Nanašajo se na izobraževalno dejavnost oziroma odložene prihodke iz naslova šolnin, raziskovalne projekte in programe ter druge dejavnosti fakultete. Ekonomska fakulteta na dan 31. 12. 2009 izračunava pasivne časovne razmejitve na podlagi števila ur predavanj, vaj, seminarjev, zagovorov, izpitov in drugih oblik dela, ki bodo študentom opravljena v drugem koledarskem letu oziroma za vse študente, ki so vpisani na izredni dodiplomski in podiplomski študij in jim v skladu z obstoječimi pravilniki, po katerih imajo pravico do opravljanja obveznosti za zaračunano šolnino, navedene storitve na dan 31. 12. 2009 še pripadajo.

Vnaprej vračunani odhodki v višini 65.083 evrov predstavljajo vnaprej vračunane stroške za opravljene storitve in dobave blaga v letu 2009, za katere do sestave računovodskih izkazov fakulteta še ni prejela računov oziroma podpisanih pogodb. Največji delež predstavljajo obveznosti za izplačilo podjemnih in avtorskih pogodb.

Dolgoročne finančne obveznosti Ekonomska fakulteta izkazuje do poslovne banke v višini 1.173.891 evrov, saj je v letu 2006 najela dolgoročno posojilo pri poslovni banki v višini 1.878.262 evrov.

3.2.2.3 Prihodki

Prihodki se razčlenjujejo na prihodke iz poslovanja, finančne in druge poslovne ter prevrednotovalne prihodke. Med **poslovne prihodke** sodijo prihodki od prodaje proizvodov, blaga in materiala ter prodaje storitev. V skladu s Slovenskimi računovodskimi standardi so poslovni prihodki tudi sredstva iz proračuna, prejeta za pokrivanje poslovnih odhodkov v obračunskem obdobju. Ekonomska fakulteta prejema

proračunska sredstva za pokrivanje poslovnih odhodkov v obračunskem obdobju za izvajanje dejavnosti rednega univerzitetnega študija in drugih nalog, ki jih določa zakon.

Prihodki iz poslovanja so prihodki iz naslova prejetih proračunskih sredstev za izvajanje rednega študija ter prihodki iz naslova prodaje proizvodov in storitev na izrednem in podiplomskem študiju ter drugih dejavnosti javnega zavoda, kot so organiziranje in izvajanje seminarjev in delavnic, izvajanje nacionalnih in tržnih ter mednarodnih projektov.

Med **finančne prihodke** sodijo prihodki iz naslova zamudnih obresti kupcev zaradi prepoznega plačila, obresti od danih depozitov ter drugi finančni prihodki.

Prevrednotovalni poslovni prihodki se praviloma pojavljajo ob odtujitvah opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev, kolikor njihova prodajna vrednost presega knjigovodsko vrednost, zmanjšano za morebitne prevrednotovalne popravke splošnega sklada. Kot prevrednotovalni poslovni prihodki se pojavljajo tudi odpisi obveznosti iz prejšnjih let in drugi prevrednotovalni prihodki.

Tabela 2: Prihodki Ekonomske fakultete v letu 2009

Prihodki	31. 12. 2009	31. 12. 2008	Indeks 09/08	Delež v celotnih prihodkih 2009 v %	Delež v celotnih prihodkih 2008 v %
Sredstva iz prorač. za plače, MR, CEK, ŠS, OS	10.272.838	8.850.618	116	63,88	56,31
Prihodki od prodaje storitev in proizvodov	5.663.696	6.661.801	85	35,22	42,39
Prihodki od prodaje blaga in materiala	1.150	701	164	0,01	0,00
Finančni prihodki	140.637	173.064	81	0,87	1,10
Drugi poslovni prihodki	946	12.601	8	0,01	0,08
Prevrednotovalni poslovni prihodki	3.102	17.500	18	0,02	0,11
Skupaj prihodki	16.082.369	15.716.285	102	100,00	100,00

Vir: Letno poročilo Ekonomske fakultete za leto 2009.

Pridobljena sredstva iz proračuna predstavljajo prejeta sredstva za izvajanje rednega dodiplomskega študija, sredstva za mlade raziskovalce, povračila stroškov s strani ARRS, sredstva za nakup znanstvene literature, sredstva za druge izobraževalne namene oziroma obštidjsko dejavnost, sredstva za infrastrukturno dejavnost, sredstva za razvojne naloge, pokrivanje osnovnih sredstev ter sredstev za investicijsko vzdrževalna dela.

Prihodki in odhodki javnega zavoda se evidentirajo tudi glede na vir porabljenih oziroma pridobljenih sredstev. Pri presoji o tem, ali je dejavnost pridobitna ali nepridobitna, se upošteva naslednje:

- kako so prihodki za financiranje dejavnosti ustvarjeni (s pridobitvijo sredstev ali s prodajo proizvodov in storitev),
- za katere namene so prihodki pridobljeni (ali gre za opravljanje nalog, za katere je javni zavod ustanovljen, ali kot nadomestilo za prodajo proizvodov in storitev) ter
- dejavnost javnega zavoda.

3.2.2.4 Odhodki

Odhodki obračunskega obdobja so tisti zneski stroškov, nastalih v obračunskem obdobju, ter drugih stroškov, ki v skladu s prejetimi računovodskimi pravili o vštevanju stroškov v odhodke obračunskega obdobja vplivajo na poslovni izid obračunskega obdobja. Odhodki se delijo na odhodke iz poslovanja, na finančne in druge poslovne odhodke ter prevrednotovalne poslovne in prevrednotovalne finančne odhodke.

Tabela 3: Odhodki Ekonomske fakultete v letu 2009

Vrsta odhodka	Leto 2009	Leto 2008	Indeks 09/08	Delež v celotnih odhodkih 2009 v %	Delež v celotnih odhodkih 2008 v %
Skupaj stroški materiala	846.858	800.683	106	5,35	5,18
Skupaj stroški storitev	4.945.889	4.567.688	108	31,22	29,52
Skupaj stroški amortizacije	438.593	463.312	95	2,77	2,99
Skupaj stroški dela	9.126.516	9.242.658	99	57,61	59,74
Skupaj drugi odhodki	252.028	209.871	120	1,59	1,36
Stroški prodanih zalog	125.849	106.573	118	0,79	0,69
Skupaj finančni odhodki	56.775	68.999	82	0,36	0,45
Skupaj drugi poslovni odhodki	9.569	4.298	223	0,06	0,03
Skupaj prevrednotevalni odhodki	12.142	7.539	161	0,08	0,05
Skupaj odhodki	15.814.220	15.471.621	102	100,00	100,00
Število zaposlenih na dan 31. 12.	251	248			

Vir: Letno poročilo Ekonomske fakultete za leto 2009.

Med **odhodke iz poslovanja** štejemo stroške materiala, storitev, amortizacijo, stroške dela in druge stroške. Stroški materiala so vrednosti porabljenega pisarniškega materiala, porabljene energije za ogrevanje, električne energije, materiala in rezervnih delov, porabljenih za tekoče in investicijsko vzdrževanje, izdatki za nakup strokovne literature, knjig za knjižnico ter vrednosti drugih porabljenih materialov. Popusti, zapisani na računih,

zmanjšujejo nabavno vrednost materiala in blaga, pozneje dobljeni popusti pa zmanjšujejo poslovne odhodke.

Stroški storitev so najemnine za poslovne prostore za opravljanje dejavnosti, stroški tekočega in investicijskega vzdrževanja, stroški telekomunikacij in poštnih storitev, stroški zavarovalnih premij, intelektualnih storitev, stroški izobraževanja, notarjev, stroški za opravljene storitve po podjemnih ter avtorskih pogodbah, stroški prevoznih storitev, stroški povračil za nastale izdatke na službenih potovanjih doma in v tujini, stroški reprezentance, reklame in drugih storitev.

Stroški amortizacije se v odhodkih javnega zavoda izkazujejo v znesku, ki se pokrije iz prihodkov obračunskega obdobja. Če se stroški amortizacije pokrijejo v breme obveznosti za sredstva, prejeta v upravljanje, se v poslovnih knjigah sicer izkažejo, toda ker se pokrijejo neposredno v breme ustrezne obveznosti do vira sredstev, se v izkazu prihodkov in odhodkov javnega zavoda ne pokažejo.

Stroški dela vsebujejo obračunane plače in nadomestila plač v kosmatih velikostih, dodatno pa še prispevke, ki jih podjetje obračunava od teh osnov in niso sestavni del kosmatih zneskov. Med stroške dela štejemo tudi regres za letni dopust, povračila za prevoz na delo in z dela, za prehrano med delom, jubilejne nagrade, odpravnine, solidarnostne pomoči in druge ugodnosti, ki jih imajo zaposleni.

Drugi stroški so stroški, ki jih ne moremo uvrstiti v nobeno od sedaj naštetih vrst stroškov, prav tako pa ne sodijo med druge poslovne odhodke. Taki stroški so na primer prispevek za stavbno zemljišče, prispevek za vzpodbujanje zaposlovanja invalidov, štipendije študentom, davek od dohodka pravnih oseb in podobni stroški.

V letu 2009 so drugi stroški znašali 252.028 evrov in so predstavljali nadomestilo za stavbno zemljišče, nagrade študentom, štipendije za praktično usposabljanje, prispevek za vzpodbujanje zaposlovanja invalidov ter druge stroške, ki predstavljajo organizacijske stroške dogodkov, kot so podelitve diplom, seminarjev, delavnic, novoletna pogostitev sodelavcev in poslovnih partnerjev ter podobno.

Finančni odhodki nastajajo v zvezi z obrestmi, ki se nanašajo na pretečeno plačilo ter druge finančne odhodke. Finančni odhodki v letu 2009 v višini 59.775 evrov predstavljajo odhodke iz naslova obresti za odplačilo dolgoročnega posojila, obresti za nepravočasno plačane obveznosti do dobaviteljev ter negativne tečajne razlike.

Drugi poslovni odhodki so v letu 2009 znašali 9.569 evrov. Gre predvsem za odhodke iz naslova plačila obveznosti kotizacije, ki se je zaposleni ni udeležil ter za vračilo stroškov šolnine Franciju Žoharju zaradi negativne ocene doktorske disertacije.

Prevrednotovalni poslovni odhodki se pojavljajo v zvezi z opredmetenimi osnovnimi sredstvi, neopredmetenimi sredstvi in obratnimi sredstvi zaradi njihove oslabitve, če zmanjšanje njihove vrednosti ni krito s posebnim prevrednotovalnim popravkom obveznosti za sredstva v upravljanju. V letu 2009 so znašali 12.142 evrov.

Ekonomska fakulteta pridobiva prihodke iz javnih financ in s prodajo blaga in storitev pri izvajanju dejavnosti javne službe in tržnih dejavnosti. Pri nastajanju poslovnih dogodkov in računovodskem spremljanju le-teh fakulteta ločeno spremlja prihodke in odhodke iz naslova javne službe ter tržnih dejavnosti. Ločeno spremljanje je zagotovljeno z evidentiranjem poslovnih dogodkov na posamezna stroškovna mesta v okviru posamezne dejavnosti, ki jih opravlja fakulteta ter opredelitvijo vira financiranja za vsak posamezni poslovni dogodek oziroma neposredni strošek. V letu 2009 fakulteta izkazuje presežek odhodkov nad prihodki iz naslova izvajanja tržnih dejavnosti v višini 668.366 evrov, ter presežek prihodkov nad odhodki iz naslova izvajanja javne službe v višini 936.519 evrov, kot je razvidno iz izkaza prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti.

Ker pa mora fakulteta, če izvaja tržno dejavnost, na tej dejavnosti konec leta izkazovati presežek prihodkov nad odhodki, so se pred oddajo izkaza prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po vrstah dejavnosti na dan 31. 12. 2009 popravljali oziroma preknjiževali viri financiranja iz izvajanja dejavnosti javne službe na tržno dejavnost. Tako da pri oddaji omenjenega izkaza fakulteta prikazuje presežek prihodkov nad odhodki iz naslova izvajanja tržnih dejavnosti v višini 312.639 evrov in presežek odhodkov nad prihodki iz naslova izvajanja javne službe v višini 44.491 evrov. Vendar podatki iz letnega poročila tega ne prikazujejo, saj se v letnem poročilu podatki niso popravljali.

3.2.2.5 Izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po načelu denarnega toka

Izkaz prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov po načelu denarnega toka je evidenčni izkaz, v katerega se vpisujejo podatki o prihodkih in odhodkih, ki jih določeni uporabniki izkazujejo v poslovnih knjigah po devetem odstavku 16. člena pravilnika o razčlenjevanju in merjenju prihodkov in odhodkov. Namen vodenja tovrstnih evidenc je zagotoviti spremljanje gibanja javnofinančnih prihodkov in odhodkov na ravni države in občin. Pri prepoznavanju prihodkov in odhodkov po načelu denarnega toka je potrebno upoštevati načelo plačane realizacije.

Pri evidenčnem izkazovanju podatkov se upošteva načelo denarnega toka in ne načelo nastanka poslovnega dogodka. Načelo denarnega toka pomeni, da se prihodek oziroma odhodek prizna, ko sta izpolnjena dva pogoja, in sicer da je poslovni dogodek nastal ter da je plačilo prejet oziroma plačano. Med vrstami evidenčnih odhodkov ni odpisov

opredmetenih osnovnih sredstev in neopredmetenih sredstev. Prav tako se pri evidenčnem izkazovanju ne knjižijo dani depoziti začasno prostih denarnih sredstev in prejeta vračila teh depozitov, se pa izkazujejo prejete obresti od depozitov začasno prostih denarnih sredstev. Evidenčno se ne knjižijo tudi stroški amortizacije, prevrednotovanje osnovnih sredstev zaradi krepitve ali slabitve, likvidacija popisnih razlik, brezplačna pridobitev opreme in podobno.

Izkaz prihodkov in odhodkov po načelu denarnega toka izkazuje podatke o prihodkih in odhodkih po načelu nastalega denarnega toka in ne nastanka poslovnega dogodka, kot to velja po Slovenskih računovodskih standardih. Ti podatki zato niso primerljivi s podatki, izkazanimi na kontih skupin prihodkov in odhodkov, ki se uporabljajo za spremljanje nastanka poslovnih dogodkov in sestavljanja bilance stanja ter izkaza prihodkov in odhodkov določenih uporabnikov enotnega kontnega načrta.

Na izkaz denarnih tokov gledamo s finančnega zornega kota. Pri njem nas zanima predvsem povečanje oziroma zmanjšanje denarnih sredstev, kar je denarni izid. Izkaz denarnih tokov daje uporabnikom informacije, kako podjetje denarna sredstva in njihove ustrezne pridobiva in porablja ter kakšno je njihovo stanje na začetku in na koncu obračunskega obdobja. Na podlagi teh informacij je mogoče ugotoviti razloge za povečanje ali zmanjšanje denarnih sredstev v obračunskem obdobju ter presoditi sposobnost organizacije za pridobivanje denarnih sredstev in za zadovoljevanje potreb organizacije z njihovo uporabo (Lipnik, 2010, str. 165).

V letu 2009 izkazuje Ekonomska fakulteta presežek prihodkov nad odhodki (po denarnem toku) v višini 3.221.853 evrov. Presežek prihodkov nad odhodki je posledica prejetih šolnin za obveznosti, ki bodo nastale v naslednjem letu.

3.3 Primerjava letnega poročila Ekonomske fakultete za leto 2009 z letom 2008

Na splošno gledano mislim, da je poslovno poročilo za leto 2009 bolj jasno in razumljivo kot poslovno poročilo za leto 2008, edino pri zadnji točki, kjer piše Univerza v številkah, mislim, da bi morala biti Fakulteta v številkah, saj se glede na podatke vse nanaša na Ekonomsko fakulteto. V poslovnem poročilu za leto 2008 manjkata tudi kadrovski načrt in kadrovska politika. Računovodsko poročilo za leto 2009 je identično računovodskemu poročilu iz leta 2008. Edine vidne spremembe se kažejo le v podatkih, ki se med obema letoma razlikujejo, kar se tiče opisov pri pojasnilih k izkazom, se le-ti ponavljajo.

3.3.1 Primerjava poslovnega poročila

3.3.1.1 Predstavitev

Fakulteta v študijskem letu 2008/2009 ni več izvajala starih dodiplomskih študijskih programov, temveč le bolonjska programa prve stopnje in začela je izvajati bolonjski doktorski študij.

Pedagoško dejavnost je izvajalo 8 rednih profesorjev več kot leto poprej, bilo pa je 7 raziskovalcev manj. V strokovnih službah je en zaposlen več kot prejšnje leto. V raziskovalni center je bilo vključenih 8 raziskovalcev manj kot leta 2008 in kar 7 mladih raziskovalcev več kot leto poprej. Glede na skupno število vseh projektov se jih je v letu 2009 izvajalo kar 34 projektov manj kot leta 2008. V letu 2008 se je skupno izvajalo 96 projektov, v letu 2009 pa 60.

V študijskem letu 2007/2008 je bilo vpisanih 7.502 študentov na dodiplomskem študiju. V študijskem letu 2008/2009 pa se je število vpisanih študentov zmanjšalo na 6.639, kar je 863 študentov manj. Tudi v študijskem letu 2009/2010 se je vpis študentov še zmanjšal.

3.3.1.2 Cilji

Dolgoročni cilji so planirani enako kot v letu 2008, tako da tukaj ni nobenih sprememb.

Kratkoročni prednostni cilji so v obeh primerjajočih se letih večinoma enaki, razlikujejo se le v nekaj podrobnostih, bistvenih razlik pa ni. Čeprav so po mojem mnenju kratkoročni cilji naravnani na izpolnitev v roku enega leta, vendar so v tem primeru zajeti v letu 2008 in v letu 2009.

V letu 2008 je Ekonomska fakulteta akreditirala bolonjske programe 1., 2. in 3. stopnje, v letu 2009 pa so bile realizirane le manjše spremembe teh programov.

V letu 2008 je želela Ekonomska fakulteta povečati prehodnost med programi z uvedbo tutorstva, individualnega svetovanja, povečati število govorilnih ur, povečati dostopnost do gradiva in literature ter omogočiti elektronsko komuniciranje. V letu 2009 pa si je kot cilj povečanja prehodnosti med bolonjskimi programi 1. in 2. stopnje dala 10 odstotnih točk iz prvega v drugi letnik. V letu 2009 si je za cilj zadala skrajšanje časa študija, v letu 2008 ta cilj še ni bil omenjen. Razlog, da je cilj dodan v letu 2009, sta verjetno tudi akreditaciji EQUIS in AACSB, saj se tujcem čas študija na Ekonomski fakulteti zdi predolg.

V letu 2009 si je Ekonomska fakulteta zadala tudi kratkoročne prednostne cilje s področja neformalnega učenja. Tu so zajete delavnice v izvedbi Službe za kakovost, seminarji, ki jih

razpiše CISEF, delavnice in predavanja v organizaciji CERŠA ter poletna šola v organizaciji mednarodne pisarne. Vse delavnice in seminarji so bili realizirani v istem letu in se bodo nadaljevali tudi v prihodnje.

Raziskovalna dejavnost si je zadala štiri iste cilje kot leto poprej, to pa so:

- povečanje števila mladih raziskovalcev, tako iz ARRS-ja kot tudi iz gospodarstva; v letu 2008 je bilo pridobljenih toliko mladih raziskovalcev, kolikor so jih planirali, v letu 2009 pa so spodbujali pedagoge za mentorstva mladim raziskovalcem in najboljše študente, da se prijavijo na razpise za mlade raziskovalce, glede na planirano so jih dobili manj;
- povečanje števila mednarodnih objav in citiranosti znanstvenih del; v letu 2008 je bil cilj povečanje za 10 odstotkov, ki je bil tudi realiziran, v letu 2009 je bil tudi cilj povečanje za 10 odstotkov glede na leto 2008, vendar ni bil dosežen, povečala pa se je citiranost;
- povečanje vlaganj v raziskovalno opremo; v letu 2008 je bilo realizirano v skladu s planiranim, v letu 2009 pa tudi ni nič planiranega.

3.3.1.3 Raziskovalna dejavnost

V letu 2008 se je izvajalo 9 projektov, in sicer 2 v okviru Ciljnega raziskovalnega programa »Znanje za varnost in mir 2006–2010« in 7 v okviru Ciljnega raziskovalnega programa »Konkurenčnost Slovenije 2006–2013«. V okviru tega programa se je v letu 2008 na podlagi javnega razpisa pridobilo 15 novih projektov.

V letu 2009 so izvedli 8 raziskovalnih projektov, ki so se dobili prek javnih razpisov ministrstev in 24 raziskovalnih oziroma svetovalnih projektov za naročnike iz gospodarstva. V letu 2009 so dobili tudi projekt CO BIK – center odličnosti za biosenzoriko, instrumentacijo in procesno kontrolo. Kot samostojni zavod je bil ustanovljen 3. 12. 2009.

V letu 2008 se je izvedlo 16 mednarodnih projektov, in sicer 2 v okviru Šestega okvirnega programa, 2 projekta v okviru Sedmega okvirnega programa, 5 projektov Tempus, 2 projekta COST, ostale pa so financirali drugi naročniki iz tujine.

V letu 2009 se je izvajalo 12 projektov, financiranih s strani EU, od zgoraj omenjenih so pridobili še en projekt Tempus več. V okviru mednarodnih projektov so se v letu 2009 izvajali tudi 4 bilateralni projekti s posameznimi državami.

3.3.1.4 Kadrovska politika

V letu 2008 je bilo 241 zaposlenih, kar lahko vidimo, da se je število zaposlenih zmanjšalo za 6 oseb. Med visokošolskimi učitelji in sodelavci plačne skupine D1 je en zaposlen manj kot leta 2008. Med raziskovalci in strokovnimi delavci plačne skupine H je 8 oseb manj kot leto poprej. Med strokovnimi, administrativnimi in strokovno tehničnimi delavci plačne skupine J so 3 zaposleni več kot leta 2008, od tega se je eno vodstveno mesto zmanjšalo. Leta 2008 je bilo 12 vodstvenih mest, leta 2009 pa le 11.

Leta 2008 je bilo vseh visokošolskih učiteljev, visokošolskih sodelavcev, raziskovalcev in strokovnih sodelavcev 157. Od tega je bilo registriranih raziskovalcev 144 in 5 mladih raziskovalcev. V načrtu za leto 2009 je bilo, da bi bilo 160 vseh visokošolskih učiteljev, visokošolskih sodelavcev, raziskovalcev in strokovnih sodelavcev, dejansko število je bilo 156. Od tega jih je bilo 143 registriranih raziskovalcev, v planu jih je bilo 147, in 10 mladih raziskovalcev, kar je več od petih planiranih mladih raziskovalcev.

3.3.2 Primerjava računovodskega poročila

3.3.2.1 Sredstva

Pri amortizaciji se je v letu 2009 spremenila amortizacijska stopnja za računalnike. In sicer v letu 2008 je bila ta stopnja 50-odstotna, v letu 2009 pa je stopnja amortizacije za računalnike 25-odstotna.

Nabavna vrednost neopredmetenih osnovnih sredstev se je v letu 2009 povečala za 24.976 evrov. Nove nabave predstavljajo nakup licenc v višini 7.683 evrov ter nakup programske opreme za dejavnost rednega študija in raziskovalne dejavnosti v višini 16.925 evrov. Sedanja vrednost programske opreme na dan 31. 12. 2009 znaša 741.459 evrov in se je v primerjavi z letom 2008 zmanjšala za 12 odstotnih točk.

V letu 2009 je bilo v opremo vloženih 252.424 evrov, v letu 2008 pa 93.375 evrov. Razlog za porast investicij v računalniško in drugo opremo je bil načrtovan že v finančnem načrtu za leto 2009. V letu 2008 so bila razmeroma majhna vlaganja v opremo zaradi dokončanja investicije v novo fasado, ki se je uspešno zaključila v letu 2008. Tako je bilo v letu 2009 več sredstev namenjenih za posodobitev opreme v strokovnih službah kot tudi v pedagoškem procesu.

Odpisanost osnovnih sredstev v letu 2009 je bila 44-odstotna, v letu 2008 pa 52-odstotna. Odpisanost opreme v letu 2009 je bila 87-odstotna, v letu 2008 pa 91-odstotna. Odpisanost opreme v preteklih letih ni bila problematična, ker je fakulteta vsako leto vlagala v novo opremo na različnih področjih, predvsem v didaktično in računalniško opremo in tako

zagotavljala kvalitetno izvajanje študija. Glede na to, da se obseg proračunskih sredstev realno zmanjšuje, pa je v prihodnosti pričakovati, da bo novih vlaganj iz lastnih sredstev fakultete vedno manj.

Kratkoročne terjatve do kupcev v državi so se v primerjavi s preteklim letom zmanjšale za 36 odstotnih točk. Kratkoročne terjatve do kupcev v tujini pa so se v primerjavi s preteklim letom povečale za 53 odstotnih točk.

Kratkoročne terjatve do neposrednih uporabnikov proračuna države so se, v primerjavi s preteklim letom, povečale za 35 odstotnih točk. Povečanje je posledica večjih presežnih denarnih sredstev, deponiranih pri Zakladnici Ministrstva za finance.

Kratkoročne finančne naložbe so porasle glede na preteklo leto. Razlika v stanju sredstev med leti izhaja iz večjega obsega deponiranih sredstev pri poslovnih bankah.

3.3.2.2 Obveznosti do virov sredstev

Pasivne časovne razmejitve, ki se nanašajo na izobraževalno dejavnost oziroma odložene prihodke iz naslova šolnin, raziskovalne projekte in programe so se v primerjavi z letom 2008 povečale za 32 odstotkov, kar je posledica dobrega vpisa na izrednih bolonjskih programih.

3.3.2.3 Prihodki

Prihodki so se v letu 2009 v primerjavi z letom 2008 povečali za 2 odstotni točki. Pridobljena sredstva iz proračuna so se povečala za 16 odstotnih točk. Razloge za porast proračunskih prihodkov najdemo v dodatno pridobljenih sredstvih za delovanje Evropskega dokumentacijskega centra v okviru infrastrukturnih sredstev, dodatnih sredstvih za razvojne naloge ter sredstvih na področju mednarodne izmenjave študentov in učiteljev. Upad prihodkov iz izvajanja izrednega dodiplomskega študija in podiplomskega študija je manjše število študentov kot v preteklih letih, v vse večjem poudarku na tako imenovanih »butičnih« izvedbah izrednega študija, ki je povezan z razmeroma majhnimi prihodki in visokimi stroški.

Prihodki od prodaje proizvodov in storitev so se v letu 2009 v primerjavi s preteklim letom povečali za tri odstotne točke. Sredstva iz javnih financ so se povečala za 16 odstotnih točk oziroma za 1.391.360 evrov, prihodki za mlade raziskovalce so se zaradi večjega števila mladih raziskovalcev v letu 2009 povečali za 76 odstotnih točk oziroma za 86.760 evrov. Prihodki od opravljanja storitev na trgu so se povečali zaradi večjega obsega tržnih, raziskovalnih in svetovalnih projektov. Prihodki za izvedbe seminarjev, tako za odprte

seminarje kot tudi za zaključene skupine, so negativni zaradi obračunavanja popustov na kotizacijo.

Finančni prihodki so se v primerjavi z letom 2008 zmanjšali za 19 odstotnih točk, kar je posledica nižjih obrestnih mer za sredstva, deponirana pri Zakladnici Ministrstva za finance. Obrestne mere so se v letu 2009 gibale med 0,74 % in 5,9 %, v letu 2008 so se obrestne mere gibale med 3 % in 5,9 %.

Zamudne obresti so se v primerjavi z letom poprej povečale za 10 odstotnih točk oziroma za 2.896 evrov. Zamudne obresti so nastale iz naslova nepravočasno vrnjenega knjižničnega gradiva ter zamudne obresti kot posledica sodno izterjanih zamudnih obresti. V letu 2009 se je dalo več ljudi v tožbo kot v letu 2008, iz tega sledi tudi porast zamudnih obresti.

3.3.2.4 Odhodki

Odhodki v letu 2009 so se v primerjavi z letom 2008 povečali za 2 odstotni točki. Stroški amortizacije so v primerjavi z letom 2008 nižji za 5 odstotnih točk, kar je posledica odpisanosti opreme, ki se še uporablja, in manjšega obsega novih investicij v preteklih letih. Stroški dela so se zmanjšali za 1 odstotno točko. Finančni odhodki so se znižali za 18 odstotkov, kar je posledica nižjega zneska obresti za dolgoročno posojilo.

Stroški materiala so se, v primerjavi s preteklim letom, povečali za 6 odstotnih točk. Največ so se povečali stroški materiala za računalnike, sledijo povečanje stroškov na račun odpisa drobnega inventarja z življenjsko dobo do enega leta, stroški materiala za telovadnico in stroški nakupa knjig za knjižnico.

Stroški amortizacije, ki se krijejo s prihodki fakultete, so se v letu 2009, v primerjavi z letom 2008, zmanjšali za 5 odstotnih točk oziroma za 24.719 evrov. Zmanjšanje je posledica visoke odpisanosti fakultetnih sredstev.

Stroški dela so leta 2009 ostali na enaki ravni kot v letu 2008. Bistvene spremembe, ki jih je prinesel Zakon o sistemu plač v javnem sektorju (v nadaljevanju ZSPJS), so plačni razredi, ki določajo osnovno plačo javnega uslužbenca in so nadomestili prejšnje koeficiente, ter enaki dodatki za cel javni sektor. ZSPJS predvideva naslednje dodatke:

- dodatek za delovno dobo,
- dodatek za specializacijo, magisterij in doktorat,
- dodatek za izmensko delo,
- mentorski dodatek,
- položajni dodatek,

- dodatek za stalno pripravljenost,
- dodatek za dvojezičnost,
- dodatek za manj ugodne delovne pogoje,
- dodatek za nevarnost in posebne obremenitve,
- dodatek za delo v manj ugodnem delovnem času,
- dodatek za neenakomerno razporejen delovni čas.

Dodatki so določeni v nominalnem znesku ali pa se obračunavajo v odstotku od osnovne plače javnega uslužbenca. Poleg osnovne plače in dodatkov predvideva nov plačni zakon izplačila delovne uspešnosti iz naslova povečanega obsega dela in delovne uspešnosti iz naslova prodaje blaga in storitev na trgu. Osnovna plača javnega uslužbenca bo do leta 2011 oziroma do odprave nesorazmerij v plačah v večini primerov različna od plačnega razreda, v katerega je po prevedbi v nov plačni sistem razvrščen, zato je tudi priprava podatkov oziroma sledenje spremembam povezano z veliko količino dela in terja vzpostavitev ustreznega informacijskega sistema v kadrovske službi fakultete.

Primerjava povečanja ali zmanjšanja posameznih vrst stroškov dela je otežena, saj se določene oblike izplačil niso prevedle v nov sistem (na primer lastni dodatek), medtem ko so nekatere oblike povsem nove. V letu 2009 se je upokojil en sodelavec na fakulteti. Primerjava bruto plač, z vštevanjem vseh oblik izplačanih dodatkov in delovnih uspešnosti, z bruto plačami v letu 2008, kaže porast stroškov za 1 odstotno točko. V isti višini so se povečali tudi prispevki delodajalca. Povečanje stroškov dela je zaznati pri povračilih stroškov prehrane med delom ter prevoza na delo in z njega. Ti dve kategoriji stroškov dela sta določeni s strani zakonodajalca, tako da je to posledica uskladitve povračil z rastjo indeksa cen življenjskih potrebščin.

Premije za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje pri Zavarovalnici Triglav, d. d. so se v letu 2009 zmanjšale za 6 odstotnih točk kot v letu prej, kar je bilo dogovorjeno tudi s predstavniki sindikata. V letu 2009 se je izplačalo pet solidarnostnih pomoči zaposlenim, ki so bili dalj časa v bolniškem staležu ali so utrpeli smrt svojcev.

Skupni stroški dela so se povečali za eno odstotno točko, klub temu, da se je fakulteti v letu 2009 zgodil upad prihodkov zaradi izpada znanstvenih magistrskih študijskih programov, ki jih ni več možno razpisati. Stroški dela, skupaj z izplačili po pogodbah, ki predstavljajo v največji meri opravljanje dela na izrednem dodiplomskem in podiplomskem študiju ter študentski servisi za študente, ki kontinuirano pomagajo tako v študijskem procesu kot tudi v strokovnih službah, znašajo 90 odstotkov vseh odhodkov fakultete oziroma kar 12.096.385 evrov od celotnega prometa v višini 13.344.000 evrov. Prihodki iz naslova znanstvenih magistrstev so do sedaj predstavljali okoli 2.500.000 evrov na letni ravni, zato bi skrb za zagotavljanje zadostnih sredstev morala biti naloga tako fakultete kot ustanovitelja.

Stroški storitev so se v skupnem znesku, v primerjavi z letom 2008, zvišali za 8 odstotnih točk oziroma za 378.201 evrov. Glede na leto 2008 so se najbolj povečali stroški najemnin, stroški bančnih storitev, stroški službenih poti, stroški reprezentance in stroški članarin. Znižali pa so se stroški zavarovanj, stroški drugih storitev, stroški fotokopiranja, tiskanja, objav, oglasov.

3.4 Priporočila za izboljšanje

V prvi vrsti bi tu rada poudarila, da poslovno poročilo premalo opisuje vse dosežke fakultete v letu, na katerega se nanaša. Tu bom omenila tiste, ki bi po mojem mnenju morali biti vključeni že v poslovnem poročilu, da se zaposlenim na Ekonomski fakulteti in zunanjim uporabnikom pokaže, kaj se je dobrega zgodilo v obravnavanem letu in tudi, kakšni so načrti za prihodnje leto.

- Služba za kakovost je v letu 2009 izvajala naslednje aktivnosti:
 - sodelovanje z gospodarstvom; podpisanih je 73 pogodb o pedagoškem, raziskovalnem in svetovalnem sodelovanju,
 - promocijski sestanki z različnimi podjetji; na različnih podjetjih so predstavili dejavnosti, ki jih fakulteta izvaja na področju sodelovanja s podjetji,
 - razpisi poslovnih projektov in študij primerov; izdelanih je bilo 20 poslovnih projektov za izbrana slovenska podjetja, projekti so nastali v okviru različnih predmetov,
 - sofinanciranje obiskov in ekskurzij; študentom se je pri različnih predmetih na pobudo nosilcev predmetov skupno sofinanciralo 5 obiskov oziroma ekskurzij v podjetja ali inštitucije, več jih niso mogli financirati zaradi okrnjenih finančnih sredstev,
 - organizacija in izvedba mednarodne Študentske poslovne konference (ŠPK) 2009,
 - »EU negotiations«; v okviru predmeta International Business je potekala simulacija pogajanj v EU, in sicer z naslovom Diplomacy in practise – Simulation Game of EU Negotiation. Dogodka se je udeležilo 8 gostov iz diplomacije ter študentje Ekonomske, Pravne fakultete in Fakultete za upravo.
- Pri raziskovalni dejavnosti je Ekonomska fakulteta dosegla naslednje uspehe:
 - v letu 2009 se je v okviru »Konkurenčnost Slovenije 2006–2013« izvajalo 15 projektov (pri šestih Ekonomska fakulteta sodeluje kot soizvajalec);
 - v letu 2009 se je izvedlo 8 raziskovalnih projektov, ki jih je Ekonomska fakulteta dobila prek javnih razpisov ministrstev in 24 raziskovalnih oziroma svetovalnih projektov za naročnike iz gospodarstva,
 - leto 2009 je bilo še posebej uspešno za Ekonomsko fakulteto, saj je na javnem razpisu Ministrstva za visoko šolstvo za centre odličnosti, kot prijavitelj in

koordinator konzorcija, pridobila center odličnosti CO BIK (skupna vrednost financiranja za obdobje 2009–2013 je 10 mio evrov),

- v letu 2009 so izvajali 12 projektov, financiranih s strani EU, in sicer 2 projekta v okviru Šestega okvirnega programa, 2 projekta v okviru Sedmega okvirnega programa, 6 projektov Tempus in 2 projekta COST. Poleg tega so dobili 2 nova projekta Sedmega okvirnega programa, ki se bosta začela izvajati v letu 2010. V okviru mednarodnih projektov se je izvajalo 4 bilateralne projekte s posameznimi državami, in sicer s Portugalsko, Češko, Poljsko in Hrvaško,
 - izvajali so tudi 18 raziskovalnih seminarjev, ki so obravnavali teme z različnih področij.
- Zaradi pomena internacionalizacije se daje velik poudarek tudi mednarodni dejavnosti, katere največji lanski uspeh je bila podpisana pogodba za ustanovitev Konfucijskega inštituta. Konfucijski inštitut je neprofitna organizacija, ki temelji na promociji kitajskega jezika in kulture ter služi lokalni podpori pri poučevanju kitajščine kot tujega jezika. Sedež Konfucijskega inštituta je na Ekonomski fakulteti v Ljubljani.

Ekonomska fakulteta uresničuje cilje, ki jih je opredelila v viziji in poslanstvu, hkrati pa skrbi za kakovost na vseh področjih delovanja. Vendar bi pri tem poudarila samo eno pomanjkljivost. Pomanjkljivost, seveda, po mojem mnenju. Glede na pridobljeni akreditaciji AACSB in EQUIS in zaradi njune ohranitve vedno bolj stremimo k internacionalizaciji. Kar je po eni strani zelo dobro. Vendar pa pri vsem tem Ekonomska fakulteta pozablja oziroma je pustila v ozadju domače študente in domač trg. Gleda samo v smer širjenja na Vzhod, kako bo tam pridobila študente ter da tuji študentje prihajajo k nam. Kaj pa slovenski študentje? Po mojem mnenju bi se bilo dobro ukvarjati tudi z njimi, saj vpis na fakulteto že tako pada, pa ne samo zaradi manjše generacije, ampak tudi zato, ker konkurenčne fakultete študentom nudijo več kot Ekonomska fakulteta. Kdaj so si že zadali cilj, da bodo študij na daljavo spremenili v e-študij? In kje je sedaj to? Druge fakultete e-študij že izvajajo, Ekonomska fakulteta pa je na to kar pozabila. In namesto, da bi kaj naredila v tej smeri, bo raje ukinila Študij na daljavo, ki se je že tako zelo zmanjšal, namesto da bi stremela k temu, kako bi ga izboljšala, da bi spet postal konkurenčen oziroma še boljši od konkurence. Fakulteta ga omenja tudi med svojimi dolgoročnimi cilji v poslovnem poročilu za leto 2009. Vendar to je le eden od primerov, kako fakulteta pozablja na slovenske študente. Takšnih primerov bi se verjetno našlo še nekaj.

Glede poslovnega poročila bi rada poudarila, da manjkata uvod in zaključek oziroma povzetek poročila. Lahko bi dodali tudi cilje za prihodnost oziroma bi lahko povedali, na kaj se bo fakulteta osredotočila v naslednjem letu oziroma letih. Lahko bi omenili, da se fakulteta v letu 2010 pripravlja na obisk akreditacijske komisije za pridobitev akreditacije AACSB, saj je ta akreditacija strateškega pomena za fakulteto. Tudi v prvih mesecih, do

obiska akreditacijske komisije, se je vse dogajalo v tej smeri, kako bi stvari še izboljšali, da bi pridobili omenjeno akreditacijo.

Omenili bi lahko tudi podpisano pogodbo v letu 2009 za otvoritev Konfucijskega inštituta na Ekonomski fakulteti. To je tudi ena od pomembnih stvari, ki se bodo v prihodnosti odvijale na fakulteti, v poročilih pa ni omenjena niti z besedo. Lahko bi poudarili, da se bo v letu 2010 Konfucijski inštitut odprl in lahko bi tudi omenili, kaj inštitut predstavlja za fakulteto.

V računovodskem poročilu pa bi kot največjo pomanjkljivost omenila to, da so se pri oddaji računovodskih izkazov naknadno »popravljali« podatki za te izkaze. Vendar pa se isti podatki, ki so že bili omenjeni v računovodskem poročilu, niso popravili. Tako imamo v računovodskem poročilu podatke, ki niso identični s prilogami računovodskih izkazov. In takšno letno poročilo je fakulteta tudi objavila za javnost.

SKLEP

Javni zavodi v Sloveniji so temeljna organizacijska oblika izvajanja negospodarskih javnih služb. Zakon o zavodih statusno ureja vprašanja zavodov. Cilj delovanja javnega zavoda je zagotavljanje storitev splošnega in skupnega pomena, s katerimi se zadovoljujejo določene družbene potrebe, ki zvišujejo kakovost življenja oziroma družbeno blaginjo. Cilj javnih zavodov je tako z danimi sredstvi doseči maksimalno realizacijo ciljev. Potrebno je minimizirati stroške oziroma zagotoviti čim bolj kakovostne javne dobrine in storitve s čim manj stroški. Cilj opravljanja javnih zavodov tako ni pridobivanje dobička, ampak zadovoljevanje potreb.

Vse bolj se uveljavlja praksa, da se letna poročila v prihodnje ne bodo več toliko hvalila s preteklimi uspehi, ampak bodo prej napovedniki prihodnjih programov. Tako bi tu dodala nekaj predlogov, da bi bila v prihodnosti vsebina letnih poročil javnih zavodov v Sloveniji še bolj dostopna ter razumljiva čim širšemu krogu uporabnikov:

- V računovodskem poročilu naj se v okviru računovodskih informacij poroča le o tistih točkah, ki se tičejo poslovanja javnega zavoda kot posrednega proračunskega uporabnika, ne pa o vseh točkah, ki jih predvideva Pravilnik o sestavljanju letnih poročil.
- Računovodska poročila v letnem poročilu se vsa nanašajo za nazaj. Vsa poročila vsebujejo pretekle podatke za lansko leto. Nimamo pa nobenega poročila o prihodnosti, razen finančnega načrta, kjer načrtujemo prihodke in odhodke za tekoče leto. Izločiti je treba relevantne in zanesljive podatke.

- Vsebina poslovnega poročila naj bo natančneje oziroma enotneje opredeljena, kar pomeni, da naj bo poslovno poročilo razdeljeno na splošni, posebni in zaključni del. Splošni del poslovnega poročila naj vsebuje predstavitev javnega zavoda, posebni del opisna poročila o izvedbi programov, dejavnosti in projektov ter poročilo o doseženih ciljih in rezultatih, zaključni del pa datum sprejetja letnega poročila, datum in kraj nastanka letnega poročila ter podpis oseb, ki so odgovorne za pripravo letnega poročila.
- Navodilo naj vsebuje podrobnejša navodila k točkam, ki jih mora vsebovati poročilo o doseženih ciljih in rezultatih, saj so te točke nekaterim sestavljavcem premalo razumljive, posledica tega pa je, da so zato lahko nekatere točke poročila o doseženih ciljih in rezultatih nepopolno predstavljene.
- Letna poročila naj bodo objavljena tudi v elektronski obliki, saj se s tem pripomore k večji obveščenosti uporabnikov, ki jih zanimajo informacije iz teh poročil.
- Lahko bi se dodala kakšna točka, kaj se načrtuje v naslednjem letu, da bi uporabniki letnih poročil vedeli, kakšne cilje smo si postavili za naprej ter kako se nameravajo ti cilji uresničiti, ne da samo berejo, kaj smo si zastavili v preteklem letu in kaj smo takrat realizirali.

Še enkrat bi poudarila posebnost računovodstva javnih zavodov, saj se morajo ukvarjati s posebnimi računovodskimi pravili. Kot proračunski uporabnik je fakulteta tudi uporabnik Enotnega kontnega načrta, torej nima veliko izbire pri odprtju novih kontov. Prilagajati se mora zakonu, tako glede obračuna amortizacije, glede razdeljevanja stroškov, kot tudi glede opredeljevanja poslovanja na pridobitno in nepridobitno dejavnost. Nenehno je treba spremljati zakone o spremembah raznih davkov in splošnega poslovanja ter nenazadnje, poleg obračunskega poslovanja mora voditi tudi poslovanje po denarnem toku.

Vse te posebnosti se nato nenazadnje odražajo tudi v letnem poročilu javnega zavoda, predvsem kar se tiče računovodskega dela. Posebnosti poslovnega dela letnega poročila pa sta predvsem dve, in sicer poročilo in ocena uspeha pri doseganju zastavljenih ciljev po dejavnostih in izjava o oceni notranjega nadzora javnih financ.

LITERATURA IN VIRI

1. Bagon, J., Cirman, A., Hajtnik, T., Ivačič, A., Kamnar, H., Kociper, M., Kričej, D., Matas, S., Perenič, G., Pirc Musar, N., Šturm, J., Vesel, M., Ulaga, Z., Verčič, D., Virant, G., Zavrl, F., & Zore Tavčar, U. (2006). *Priročnik za javne menedžerje*. Ljubljana: Portis.
2. Birsa, V. (2007). *Vsebina in analiza letnega poročila v javnem podjetju* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
3. Čižman, M. (2010). *Letna poročila določenih uporabnikov enotnega kontnega načrta*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
4. Čižman, M. (2009). *Letna poročila določenih uporabnikov enotnega kontnega načrta*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
5. Dolžan, M. (2007). *Letno poročilo javnega zavoda – primer klinični center* (specialistično delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
6. Dorić, B. (2007a). *Posebnosti računovodstva javnih zavodov* (specialistično delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
7. Dorić, B. (2007b). *Posebnosti računovodstva javnih zavodov s poudarkom na ugotavljanju gospodarnosti in uspešnosti* (magistrsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
8. Ekonomska fakulteta (2009). *Letno poročilo Ekonomske fakultete za leto 2008*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
9. Ekonomska fakulteta (2010). *Letno poročilo Ekonomske fakultete za leto 2009*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
10. Ekonomska fakulteta (2010). *Poročilo o spremljanju in zagotavljanju kakovosti Ekonomske fakultete UL za leto 2009*. Ljubljana: Ekonomka fakulteta.
11. Ekonomska fakulteta (2009). *Poročilo o spremljanju in zagotavljanju kakovosti na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani za študijsko leto 2007/2008*. Ljubljana: Ekonomka fakulteta.
12. Ekonomska fakulteta (2009). *Pravila Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani – S spremembami in dopolnitvami*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
13. Freeman, J., & Shoulders, C. (1993). *Governmental and Nonprofit Accounting Theory and Practice*. New Jersey: Prentice-Hall, Inc.
14. Glautier, M.W.E., & Underdown, B. (2001). *Accounting Theory and Practice*. Harlow: Financial Times, Prentice Hall.
15. Hieng, R., Koželj, S., Odar, M., & Zupančič, V. (2010). *Bilanca stanja, sredstva in obveznosti do virov sredstev*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
16. Hočevar, M., Igličar, S., & Zaman, M. (2004). *Osnove računovodstva*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
17. Horvat, T. (2000). Priprava letnega poročila. *Podjetnik*, IX (3), 52–54.

18. Janc, M. (2009). *Ureditev knjigovodstva pravnih oseb javnega prava*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
19. Kamnar, H. (1999). *Javni zavodi med državo in trgovino*. Ljubljana: znanstveno in publicistično središče.
20. Kocbek, M. (2003). Letno poročilo – sestavine, ničnost letnega poročila in izpodbojnost sklepa o sprejetju letnega poročila. *Pravnik*, 58 (1-3), 3–21.
21. Korenčan, I. (2006). *Posebnosti poslovanja javnih podjetij – primer Javni holding Ljubljana* (specialistično delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
22. Korpič Horvat, E. (2009). *Razmejitev med dejavnostjo javne službe in drugimi dejavnostmi*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
23. Kozamernik, P. (2005). *Poročilo o doseženih ciljih in rezultatih poslovanja javnega zavoda* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
24. *Kratek opis delovnega področja zavoda Ekonomske fakultete*. Najdeno 2. decembra 2009 na spletni strani <http://www.ef.uni-lj.si/info/katalogInfoJavnegaZnacaja.asp#splosnipodatki>
25. Kristančič, J. (2006). *Računovodstvo v javnem zavodu* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
26. Krkoč, R. (2006). *Posebnosti računovodstva javnih zavodov* (diplomsko delo). Koper: Fakulteta za management Koper.
27. Krnc, D. (2006). *Predračunavanje proračunskih uporabnikov* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
28. Lipnik, J. (2010). *Datum odobritve letnega poročila*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
29. Lipnik, J. (2010). *Izkaz denarnih tokov*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
30. Mandžuka, J. (2008). Tveganja prostovoljnih razkritij v letnih poročilih podjetij. *Revizor*, IX, 42–57.
31. Metodologija za pripravo Izjave o oceni notranjega nadzora javnih financ. *Uradni list RS* št. 12/2001, 10/2006.
32. Miklič, A. (1996). *Poslovno poročilo* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
33. Navodilo o predložitvi letnih poročil nepridobitnih organizacij – pravnih oseb zasebnega prava. *Uradni list RS* št. 07/2008, 08/2009.
34. Navodilo o predložitvi letnih poročil pravnih oseb javnega prava. *Uradni list RS* št. 14/2009.
35. Navodilo o pripravi finančnega načrta posrednih uporabnikov državnega in občinskih proračunov. *Uradni list RS* št. 91/2000, 122/2000.
36. Navodilo o pripravi zaključnega računa državnega in občinskega proračuna ter metodologije za pripravo poročila o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna. *Uradni list RS* št. 12/2001, 10/2006, 8/2007.
37. Odar, M. (2010). *Računovodsko poročanje za leto 2009*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.

38. *Osnove izdelave letnega poročila pravnih oseb javnega prava*. Najdeno 10. marec 2010 na spletnem naslovu <http://www.findinfo.si/7DnevneVsebine7Aktualno.aspx?id=6918>.
39. Podnar, A. (2005). *Informacije o uresničevanju ciljev – rezultatov javnega zavoda, primer Loški muzej* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
40. *Poslanstvo in vizija Ekonomske fakultete*. Najdeno 2. december 2009 na spletnem naslovu <http://www.ef.uni-lj.si/info/poslViz.asp>.
41. Pravilnik o opredelitvi pridobitne in nepridobitne dejavnosti. *Uradni list RS* št. 109/2007, 68/2009.
42. Pravilnik o sestavljanju letnih poročil za proračun, proračunske uporabnike in druge osebe javnega prava. *Uradni list RS* št. 115/2002, 21/2003, 134/2003, 126/2004, 120/2007, 124/2008.
43. Redek, K. (2000). *Poslovno poročilo v teoriji in praksi* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
44. Skuber, A. (2008). *Letno poročilo občine – primer občine Jezersko* (magistrsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
45. Slovenski inštitut za revizijo (2002). *Slovenski računovodski standardi 2001*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije
46. SRS 36 – *Računovodske rešitve v nepridobitnih organizacijah – pravnih oseb zasebnega prava*. Najdeno 17. marca 2010 na spletnem naslovu <http://www.apolloplus/zbirke/slovenski-racunovodski-standardi/SRS36.pdf/view>.
47. Turk, I., Kavčič, S. & Kokotec-Novak, M. (2003). *Poslovodno računovodstvo dopolnjena izdaja*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
48. Turk, I., Kavčič, S., Kokotec-Novak, M., Koželj, S., & Odar, M. (2004). *Finančno računovodstvo splošni del*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
49. Vezjak, B. (2010). *Poslovno poročilo 2009*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
50. Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (ZDDPO-2). *Uradni list RS* št. 117/2006, 90/2007, 56/2008, 76/2008, 92/2008, 5/2009, 96/2009, 43/2010.
51. 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
52. Zakon o javnih financah. *Uradni list RS* št. 79/1999, 124/2000, 79/2001, 30/2002, 56/2002-ZJU, 127/2006-ZJZP, 14/2007-ZSPDPO, 109/2008, 49/2009.
53. Zakon o računovodstvu. *Uradni list RS* št. 23/1999, 30/2002-ZJF-C.
54. Zakon o sistemu plač v javnem sektorju. *Uradni list RS* št. 56/2002, 72/2003, 126/2003, 70/2004, 53/2005, 14/2006, 68/2006, 110/2006, 121/2006.
55. Zakon o visokem šolstvu. *Uradni list RS* št. 67/1993, 39/1995; Odl. US:U-I-22/94-15, 18/1998; Odl. US: U-I-34/98, 35/1998; Odl. US: U-I-243/95-13, 99/1999, 64/2001, 100/2003, 134/2003-UPB1, 63/2004, 100/2004-UPB2, 94/2006, 119/2006-UPB3, 59/2007-ZŠtip, (63/2007 popr.), 15/2008; Odl. US:U-I-370/06-20, 64/2008, 86/2009.

56. Zakon o zavodih. *Uradni list RS* št. 12/1991, 45/1994; *Odl. US*: U-I-104/92, 8/1996, 18/1998; *Odl. US*: U-I-34/98, 36/2000-ZPDZC, 127/2006-ZJZP.
57. Zupančič, V. (2010). *Končni obračun amortizacije pri pravnih osebah javnega prava*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
58. Zupančič, V., & Čižman, M. (2010). *Sestavljanje računovodskih izkazov določenih uporabnikov enotnega kontnega načrta*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
59. Žibert, M. (2004). *Razporejanje stroškov po aktivnostih poslovnega procesa na primeru javnega visokošolskega zavoda* (specialistično delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
60. Žnidar, S. (2007). *Izjava o oceni notranjega nadzora javnih financ – obvezna priloga k poročilu o doseženih ciljih in rezultatih neposrednih in posrednih uporabnikov proračuna*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.