**UNIVERZA V LJUBLJANI**

**EKONOMSKA FAKULTETA**

**D I P L O M S K O  D E L O**

# VSEBINA IN ANALIZA LETNEGA POROČILA V JAVNEM PODJETJU

**Ljubljana, junij 2007** **VOJKA BIRSA**

**IZJAVA**

Študentka Vojka Birsa izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom prof. dr. Slavke Kavčič, in dovolim objavo diplomskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne 18. junija 2007 Podpis:_____

**KAZALO**


**1. UVOD ..... 1**

**2. NAMEN IN VSEBINA LETNEGA POROČILA ..... 2**

2.1. NAMEN RAČUNOVODSKEGA POROČANJA IN LETNEGA POROČILA ..... 2
2.2. VSEBINA LETNEGA POROČILA ..... 3
*2.2.1. Uvodni del s poudarki ..... 4*
*2.2.2. Splošni del ali poslovno poročilo ..... 5*
*2.2.3. Računovodsko poročilo ..... 8*

**3. ZNAČILOSTI JAVNIH PODJETJ ..... 10**

3.1. OPREDELITEV IN VLOGA JAVNEGA PODJETJA ..... 10
3.2 JAVNA SLUŽBA ..... 12
3.3. UČINKOVITOST IN USPEŠNOST JAVNIH PODJETIJ ..... 12
3.4. ZAKONODAJA, KI UREJA RAČUNOVODENJE V JAVNEM PODJETJU V SLOVENIJI ..... 13

**4. LETNO POROČILO V JAVNEM PODJETJU ..... 14**

4.1. PRIPRAVA LETNEGA POROČILA V JAVNEM PODJETJU ..... 15
*4.1.1. Roki za sestavo in javno objavo letnega poročila ..... 15*
*4.1.2. Revidiranje letnega poročila ..... 16*
*4.1.3. Sprejem letnega poročila ..... 17*
4.2. POSEBNOSTI VSEBINE LETNEGA POROČILA V JAVNEM PODJETJU ..... 18
*4.2.1. Posebnosti v bilanci stanja ..... 18*
*4.2.2. Posebnosti v izkazu poslovnega izida ..... 21*
*4.2.3. Posebnosti izkaza finančnega izida ..... 23*
*4.2.4. Dodatna razkritja po SRS 35 ..... 23*
*4.2.5. Posebnosti v poslovnem poročilu ..... 25*

**5. ANALIZA LETNEGA POROČILA JAVNEGA PODJETJA OKOLJE PIRAN, D.O.O. ..... 26**

5.1. PREDSTAVITEV JAVNEGA PODJETJA OKOLJE PIRAN, D.O.O. ..... 26
5.2. UVODNI DEL V LETNO POROČILO JP OKOLJE PIRAN, D.O.O. ..... 27
5.3. POSLOVNO POROČILO V JP OKOLJE PIRAN, D.O.O. ..... 28
5.4. RAČUNOVODSKO POROČILO V JAVNEM PODJETJU OKOLJE PIRAN, D.O.O. ..... 30
*5.4.1. Bilanca stanja s pojasnili ..... 31*
*5.4.2. Izkaz poslovnega izida s pojasnili ..... 33*
*5.4.3. Podbilanca stanja sredstev in obveznosti do virov sredstev ..... 34*
*5.4.4. Izkaz finančnega izida in izkaz gibanja kapitala s pojasnili ..... 35*
5.5. DRUGA RAZKRITJA V LETNEM POROČILU ..... 35
5.6. OCENA SPLOŠNEGA IZGLEDA LETNEGA POROČILA JP OKOLJE PIRAN, D.O.O. ..... 36

**6. SKLEP ..... 37**

**LITERATURA ..... 39**

**VIRI ..... 41**

**PRILOGE ..... 1**

# 1. UVOD

V mnogih podjetjih se ne zavedajo pomena predstavitve podjetja in njegovega poslovanja v letnem poročilu. V svetu je letno poročilo eno od najbolj uveljavljenih komunikacijskih sredstev, s katerim se podjetje predstavi tako zunanjim kot notranjim uporabnikom računovodskih informacij ter v njem v celoti prikaže svoje dosežene rezultate in svojo perspektivo. Med uporabnike štejemo lastnike, zaposlene, bodoče investitorje in druge uporabnike. Letno poročilo mora zato imeti dobro vsebinsko zasnovo. Letno poročilo je sestavljeno iz poslovnega in računovodskega poročila. S poslovnim poročilom podjetje predstavi svoje delo, svoje uspehe in neuspehe in predvsem vizijo bodočnosti, ki ni razvidna iz računovodskih podatkov in informacij. V računovodskem poročilu so prikazani računovodski izkazi za poslovno leto, poleg tega pa so predstavljena tudi obvezna razkritja, s pomočjo katerih uporabniki pridobijo vse potrebne informacije, ki niso bile razkrite s temeljnimi računovodskimi izkazi – bilanco stanja, izkazom poslovnega izida, izkazom finančnega izida ter izkazom gibanja kapitala.

Javno podjetje je ena izmed oblik opravljanja gospodarskih javnih služb, ki deluje v okviru javnega interesa, zato se nekoliko razlikuje od večine ostalih komercialnih podjetij, katerih glavni cilj je dobiček. Javno podjetje ustanovi država ali lokalna skupnost z namenom opravljanja dejavnosti, ki zadovoljijo določene potrebe uporabnikov (zagotavljanje javnih dobrin in storitev), zato mora biti pridobivanje dobička podrejeno temu cilju. Javno podjetje svoje letno poročilo sestavi in pripravi na podlagi Zakona o gospodarskih družbah (v nadaljevanju ZGD) ter slovenskih računovodskih standardov (v nadaljevanju SRS). Poleg tega mora upoštevati še »posebni« SRS 35 – Računovodske rešitve v javnih podjetjih.

Namen diplomskega dela je prikazati vsebino in analizo letnega poročila javnega podjetja ter na podlagi predstavljenih teoretičnih smernic in analize letnega poročila Javnega podjetja Okolje Piran, d.o.o. narediti primerjavo in podati kritično oceno letnega poročila obravnavanega podjetja. S svojim diplomskem delom želim razložiti in opisati pojme letno poročilo, poslovno poročilo, računovodsko poročilo ter predstaviti temeljne računovodske izkaze in posebnosti, ki veljajo za javna podjetja, kar bo osnova za analizo letnega poročila obravnavanega podjetja.

V svojem diplomskem delu sem kljub novim spremembam SRS (Uradni list RS, št. 118/2005) in ZGD (Uradni list RS, št. 42/2006), upoštevala SRS sprejete leta 2001 in dopolnjene leta 2002 (Uradni list RS, št. 107/2001) ter ZGD (Uradni list RS, št. 15/05), saj sem analizirala letno poročilo Javnega podjetja Okolje Piran, d.o.o. iz leta 2005.

Diplomsko delo je razdeljeno na štiri dele. V prvem delu sta predstavljena namen in vsebina letnega poročila, ki velja za vsa podjetja, ki so dolžna po ZGD sestaviti letno poročilo. Vsebina letnega poročila je predstavljena s ključnimi elementi, ki jih najdemo v večini letnih

poročil podjetij. Sledi del, kjer so navedene značilnosti javnega podjetja. V tem delu so predstavljeni tudi vloga, učinkovitost, uspešnost ter zakonski okvir, ki ureja računovodstvo v javnih podjetij v Sloveniji. Predmet tretjega dela je letno poročilo v javnem podjetju, kjer je podrobneje predstavljena priprava letnega poročila za javno podjetje ter posebnosti vsebine letnega poročila v javnem podjetju, ki izhajajo iz SRS 35. V četrtem delu smiselno povežem splošne teoretične smernice iz tretjega dela s konkretno predstavitvijo in analizo vsebine letnega poročila Javnega podjetja Okolje Piran, d.o.o. ter podam kritično oceno letnega poročila obravnavanega podjetja. Diplomsko delo zaključujem s sklepom, kjer povzemam ključne ugotovitve.

# 2. NAMEN IN VSEBINA LETNEGA POROČILA

Letno poročilo je najpomembnejša periodična listina komuniciranja uprave podjetja z lastniki in drugimi interesnimi skupinami podjetja. Poleg tega, da poroča o poslovanju in uspešnosti podjetja v poslovnem letu, razlaga tudi ozadje preteklega dogajanja in sporoča namene za prihodnost. Letna poročila so si med seboj zelo različna, tako kot so različna podjetja, ki jih izdelajo. Poročilo je nekakšno ogledalo podjetja. Večina podjetij poleg obveznih informacij, ki jih zahtevajo predpisi in standardi, vključuje tudi dodatne informacije ter primerno oblikovanje. Ponavadi je to najbolj prestižna in najdražja publikacija, ki vpliva na dolgoročni ugled podjetja v javnosti. Čeprav so nekatera lepo oblikovana, opremljena s slikami in lepim tiskom, še ne pomeni, da imajo dobro sporočilno vrednost za uporabnike (Horvat, 2000, str. 46-56).

## 2.1. Namen računovodskega poročanja in letnega poročila

Namen računovodskega poročanja je dajanje informacij o finančnem položaju in uspešnosti podjetja, ki so koristne za sprejemanje odločitev uporabnikov. Vse računovodske informacije morajo biti po SRS 30 uporabnikom razumljive, bistvene, zanesljive in primerljive. Na bistvenost vplivata vrsta in pomembnost informacij za posameznega uporabnika; stopnja bistvenosti iste informacije je različna za različne uporabnike. Zanesljivost informacij pa je zagotovljena z izločitvijo pomembnih napak in pristranskih stališč, na katere se uporabniki lahko zanesejo, ker zvesto predstavljajo pomembne pojave. Podjetja zato sestavijo letno poročilo ter tako poročajo zunanjim in notranjim uporabnikom računovodskih informacij. Da bi bile informacije v letnih računovodskih poročilih zanesljivejše, jih je potrebno revidirati, za oblikovanje sodb na podlagi računovodskih informacij pa je nujna tudi njihova primerljivost (Odar, 2006, str. 7).

Da bi letno poročilo izpolnilo svoj namen, morajo biti pri sestavljanju upoštevana določena pravila, ki so odraz vodilnih in ostalih zaposlenih. Prvo pravilo, ki ga v podjetju morajo upoštevati, je, da morajo biti v letnem poročilu podani resnični podatki, kar je v veliki meri

zagotovljeno že z revidiranjem. Drugo pravilo je, da je letno poročilo razumljivo, podati mora pregled nad preteklim in predvidenim bodočim delovanjem podjetja ter vsebovati čimveč koristnih informacij za uporabnike. Pomembna je tudi pravočasnost. Če so spremembe v podjetju zelo pogoste, so poročila o podjetju takrat, ko so že pripravljena, velikokrat že zastarela. Zadnje priporočljivo pravilo pravi, da mora biti letno poročilo primerno po obliki in vsebini, saj je namenjeno širokemu krogu bralcev od strokovnjakov do laikov, zato naj bosta vsebina in oblika skrbno izbrani (Kavčič, 1997, str. 151-152).

Računovodski izkazi so zapisi dogodkov, ki so se zgodili v preteklosti, medtem ko lastniki in ostali uporabniki računovodskih informacij potrebujejo pri odločanju tudi novejše in druge informacije. Zaradi teh razlogov in popolnejšega informiranja je treba k računovodskim izkazom dodati ustrezna pojasnila in dodatne razpredelnice, ki bodo bralcem ponudila dodatna pojasnila. K takšnim dodatnim pojasnilom štejemo predvsem razkritja o tveganjih in negotovostih, ki vplivajo na podjetje, ter o sredstvih in obveznostih, ki niso izkazani v bilanci stanja; na primer podatki o izdanih menicah za zavarovanje plačil, o vpisanih hipotekah na premoženju, o prevzetih jamstvih na podlagi garancij ali katerih drugih inštrumentih za zavarovanje plačil. Pomembno pa je tudi poslovno poročilo, v katerem podjetje predstavi še druge pomembne informacije, kot so analiza poslovanja, načrti za prihodnost in poročilo o zaposlenih (Odar, 2006, str. 7).

## 2.2. Vsebina letnega poročila

Vsebina letnega poročila je v grobem določena v ZGD, ki je temeljni zakon, vendar v njem ni predpisana njegova oblika. Podjetje se samo odloči, kako bo letno poročilo oblikovano in na kakšen način bodo predstavili bralcem letnega poročila tisto, kar je obvezno oziroma zakonsko predpisano ter druge neobvezne vsebine, kot so delovanje podjetja. Čeprav vsi deli letnega poročila sestavljajo celoto, so v bistvu namenjeni različnim uporabnikom. Uvodni del je bolj splošen in je namenjen tudi nestrokovnemu bralcu, zato mora biti napisan na tak način, da vsak bralec lahko iz njega razbere (ne)uspešnost poslovanja podjetja. Splošni del ali poslovno poročilo, ki sledi uvodu, mora biti napisano precej bolj podrobno in vsebovati mora razčlenitev poslovanja po posameznih poslovnih funkcijah in posameznih delih podjetja. Finančni ali računovodski del poročila mora biti številčni povzetek poslovnega poročila ter uvoda (Kavčič, 1998, str. 10).

Letna poročila se lahko med seboj nekoliko razlikujejo, sestava je odvisna od tega, ali je podjetje zavezano k reviziji ali ne. Če podjetje ni zavezano k reviziji, je letno poročilo podjetja sestavljeno iz bilance stanja, izkaza poslovnega izida ter priloge s pojasnili k izkazom. Podjetje, zavezano k reviziji, mora sestaviti poročilo, ki poleg tega vsebuje še izkaz finančnega izida, izkaz gibanja kapitala, priloge k tem izkazom in poslovno poročilo. Tista podjetja, ki so zavezana k reviziji, tako sestavijo letno poročilo, ki ima naslednje osnove sestavne elemente (Horvat, 2000, str. 73):

- uvodni del s strnjenimi poudarki,
- poslovno poročilo,
- računovodsko poročilo.

Glavno vsebino letnega poročila določa ZGD, dodatne obvezne vsebine letnega poročila za družbe, ki so podvržene reviziji, pa opredeljujejo SRS.

### *2.2.1. Uvodni del s poudarki*

V uvodnem delu morajo biti razlage in pojasnila navedena tako, da so razumljiva tudi za strokovno slabše podkovane bralce, v nasprotju z obveznim delom, ki je namenjen zahtevnejšim bralcem. Uvodni del letnega poročila naj vsebuje naslednje sestavine (Horvat, 2003, str. 246):

- kazalo,
- kratko uvodno predstavitev podjetja,
- poročilo direktorja podjetja ali predsednika uprave,
- poročilo predsednika nadzornega sveta.

Letno poročilo je namenjeno različnim uporabnikom, zato lahko v uvod vključimo kratko uvodno predstavitev podjetja, v kateri se bralce seznani z najosnovnejšimi podatki o podjetju, kot so naziv in sedež podjetja, osnovna dejavnost, matična in davčna številka, številka transakcijskega računa, telefon, elektronski naslov, kontaktna oseba. Nadalje se na kratko opiše nastanek podjetja in pomembnejše mejnike v njegovi zgodovini, opredeli poslanstvo in vizijo podjetja, pa tudi najpomembnejše cilje, tako kratkoročne kot dolgoročne, in predstavi lastniško strukturo. Uvodni del letnega poročila je tudi priložnost za podjetje, da poudari najbolj ugodna gibanja v svojem poslovanju. Ta del letnega poročila je prostovoljen (Horvat, 2003, str. 247).

V praksi je poročilo direktorja oziroma predsednika uprave podjetja skorajda obvezno, saj se z njim v strnjeni obliki prikaže poslovanje podjetja prejšnjega leta. Glavni cilj poročila predsednika uprave je zagotoviti pregled finančnega položaja in poslovanja podjetja ter osvetliti določene informacije. Pregled poslovanja mora med drugim vsebovati povzetek najpomembnejših dejavnosti, pomembne dogodke, ki so najbolj vplivali na poslovanje podjetja v obravnavanem obdobju, navedbe o dobičkih, spremembe stalnih sredstev ter informacije o zaposlenih (Glynn, Perrin, 1998, str. 93). Pri tem ima direktor povsem proste roke, da izpostavi tiste dejavnike, ki so po njegovem mnenju najpomembnejši in naj bi bralcu nudili najosnovnejše informacije. Poleg vsebine so pomembni tudi slog pisanja, oblika in dolžina. Poročilo mora biti kratko (obsega naj največ dve ali tri strani) in jedrnato, torej napisano preprosto in prijazno, bralca ne sme zdolgočasiti. Izogibati se je potrebno preveliki uporabi številk, saj so le-te v računovodskem delu poročila.

Pisno poročilo nadzornega sveta je obvezno, saj mora nadzorni svet preveriti sestavljeno letno poročilo in predlog razdelitve bilančnega dobička, ki ju je predložila uprava. V poročilu mora navesti, kako in v kolikšnem obsegu je preverjal vodenje podjetja med poslovnim letom, izraziti mora stališče do revizijskega poročila (če je priloženo k letnemu poročilu), na koncu mora navesti, ali ima po preverjanju kakšne pripombe in ali predlaga ustanovitelju potrditev letnega poročila. Kljub temu, da poročilo nadzornega sveta nastane po revizijskem pregledu letnega poročila, je le-to sestavni del letnega poročila in ga je potrebno v letno poročilo vstaviti naknadno, preden se preda ustanovitelju oziroma skupščini (Horvat, 2003, str. 250-251).

### *2.2.2. Splošni del ali poslovno poročilo*

Oblika poslovnega poročila ni predpisana, podjetje se samo odloči, kako ga bo sestavilo. To poročilo je nekakšen izkaz uprave, ki z njim predstavi svoje delo, svoje uspehe in neuspehe, uspešnost poslovanja ter vizijo bodočnosti. V 66. členu ZGD je navedeno, da mora poslovno poročilo vsebovati vsaj pošten prikaz razvoja in izidov poslovanja podjetja ter njenega finančnega položaja, poleg tega pa tudi opis bistvenih tveganj in negotovosti, ki jim je podjetje izpostavljeno. Poslovno poročilo mora dopolnjevati podatke in informacije iz računovodskega poročila. Podrobnejše poslovno poročilo obsega tudi razčlenitve odmikov obračunskih podatkov od sodil za njihovo presojanje in izračunavanje kazalnikov (Odar, 2006, str. 12).

Poleg tega ZGD še določa, da morajo biti v poslovnem poročilu prikazani tudi:
- vsi pomembnejši poslovni dogodki po koncu poslovnega leta,
- pričakovani razvoj družbe,
- dejavnosti družbe na področju raziskav in razvoja,
- obstoj njenih podružnic.

V poslovnem poročilu je smiselno predstaviti vizijo in strategijo poslovodstva podjetja glede nadaljnjega poslovanja, opredeliti cilje, ki si jih bodo prizadevali uresničiti, podati informacije o tveganjih in priložnostih ter prikazati spopadanje z njimi. Potrebno je razkriti načrte, povezane z morebitno spremembo dejavnosti v prihodnosti, in navesti, kako bo to vplivalo na prihodnje poslovanje. Bralcu letnega poročila morajo prav tako biti predstavljeni pomembni poslovni dogodki, do katerih je prišlo ob koncu poslovnega leta (datum bilance stanja) in do dneva, ko je uprava pripravila letno poročilo, da bo lahko bralec ustrezno ocenil prikazane računovodske izkaze.

Načrte za prihodnost je prav tako treba vključiti v poslovno poročilo podjetja. Pripravi jih poslovodstvo. V tem delu so pomembne predvsem informacije o ciljih podjetja in načinu, kako jih bodo v podjetju uresničevali. Poleg tega naj bodo predstavljene tudi informacije o morebitnih tveganjih, negotovostih in priložnostih, pa tudi metode, kako se bodo s

posameznimi okoliščinami spopadali. Predstaviti je potrebno tudi ključne dejavnike, ki bodo omogočali uspešno uresničevanje načrtov in primerjanje dejanskega poslovanja podjetja z načrtovanim ob predvidenih priložnostih in tveganjih (Horvat, 2003, str. 261).

Med teoretiki in praktiki, ki se ukvarjajo s problematiko letnih poročil podjetij, se pogosto pojavlja vprašanje, ali slabe novice vključiti v letno poročilo. Mnoga podjetja se zato odločijo v svojih poročilih navesti glavne ugotovitve SWOT analize[1], da bi lahko sedanji in bodoči poslovni partnerji sami presodili, kakšne so možnosti preživetja podjetja. SWOT analizo naredijo s pomočjo SWOT matrike v kateri prikažejo (Kavčič, 1998, str. 14):

- prednosti s primerjalno panogo (tržni delež v panogi, tehnološko razvitost, rast dobičkonosnost itn.),
- priložnosti (možnosti povečanja tržnega deleža, povečanje povpraševanja, možnost povečanja konkurenčnosti itn.),
- slabosti (težave s plačilno sposobnostjo, s solventnostjo, z zastarelo opremo, s starostjo zaposlenih),
- nevarnosti (nevarnosti s strani konkurentov, povišanje cen s strani dobaviteljev itn.).

SWOT analiza je lahko koristen pripomoček tudi poslovodstvu podjetja pri preučevanju sposobnosti podjetja v določenem trenutku. Rezultati SWOT analize tako lahko pomembno vplivajo tudi na odločitve o prihodnji usmerjenosti podjetja.

Pomemben del poslovnega poročila je analiza poslovanja, saj prikazuje poslovanje podjetja skozi oči najvišjega poslovodstva. Predstaviti je potrebno računovodske usmeritve, ki so ključne za razumevanje poslovanja in finančnega položaja podjetja, ter se osredotočiti na tiste, ki zahtevajo posebno presojo pri izbiri ključne usmeritve, in tiste, ki najbolj vplivajo na vrednosti postavk v računovodskih izkazih. Tistim računovodskim usmeritvam, ki so se spremenile, je potrebno nameniti več pozornosti. Opisati je potrebno najmanj gibanje ključnih postavk iz bilance stanja in izkaza poslovnega izida, ki jih lahko prikažemo z indeksi ali odstotki, tako da primerjamo tekoče in prejšnje poslovno leto. Kakovost analiziranja je odvisna od tega, kako je organizirana in razvita analitska dejavnost v podjetju, kako usklajeno delujejo posamezne službe in koliko v podjetju posvečajo pozornost še drugim, ne le računovodskim informacijam. Analiza poslovanja mora biti napisana jasno in razumljivo, zato mora poslovodstvo presoditi, katere informacije vključiti in katere ne, saj lahko izpustitev neke informacije pomembno vpliva na prihodnje odločitve lastnikov in drugih interesnih skupin v zvezi s sodelovanjem s podjetjem. Ni pa potrebno, da analiza poslovanja vsebuje preveč informacij oziroma obsega vse mogoče, pomembna je kakovost in ne količina informacij. Koliko informacij bo vključenih in katere so to, je spet odvisno od narave poslovanja podjetja. Analiza poslovanja poslovnega leta mora biti primerljiva z analizo poslovanja predhodnega leta, saj primerljivost informacij omogoča prepoznavanje glavnih teženj in dejavnikov ter njihovo analizo skozi daljše obdobje. Pomembno je, da analiza

[1] S-strenghts (prednosti), W-weaknesses (slabosti), O- oportunities (priložnosti), T- threats (nevarnosti).

razkriva tako pozitivne kot tudi negativne strani poslovanja. Poslovodstvo mora poskrbeti, da z informacijami ne zavaja bralcev.

Namen analize je priti do informacij, ki bodo omogočale njihovim uporabnikom sprejemanje kakovostnejših odločitev. Vsaka analiza je namenjena svojemu uporabniku in mora biti zato prilagojena njegovim sposobnostim in potrebam. Poznamo več uporabnikov analiz: t.i. notranje in zunanje uporabnike. Notranji uporabniki so nosilci odločanja v podjetju na različnih odločitvenih ravneh, zunanji uporabniki analiz so lahko iz ožjega ali širšega okolja podjetja, s katerimi si podjetje izmenjuje računovodske in druge podatke. Z vidika vlagateljev je bistvo analize računovodskih izkazov predvidevanje prihodnosti oziroma bodočih zaslužkov in dividend, medtem ko je z vidika managementa podjetja pomembno predvidevanje prihodnosti, predvsem pa kot izhodišče za načrtovanje ukrepov, ki bodo vplivali na razvoj dogodkov (Brigham, Houston, 1998, str. 70).

Analiziranje mora biti izvedeno v dveh smereh, in sicer z odmiki in s kazalniki. Analiza s pomočjo odmikov je v naših poslovnih poročilih sorazmerno redka, morda je vzrok v tem, da zahteva natančnejšo opredelitev sodil, kar je, glede na slabo razvito računovodsko preračunavanje, zaenkrat še preveč zahtevna naloga (Kavčič, 1998, str. 15). Kazalniki so bolj pogost način analiziranja in so bili do leta 2006 tudi obvezni v letnih poročilih, sedaj pa se podjetja sama odločajo, ali jih bodo vključila v letno poročilo ali ne.

Danes velja, da so gospodarski kazalniki v ožjem pomenu relativna števila raznovrstnih ali istovrstnih primerljivih števil, ki racionalno izražajo gospodarske procese in stanja. Izračunana vrednost kazalca je pogosto (pre)skromna; večji pomen dobi šele s primerjavo z istovrstnimi ali sorodnimi števili v isti ali drugi poslovni osebi, v širšem okolju in podobno (Koletnik, 2006, str. 53-55). Priporočljivo je, da se poleg vrednosti kazalnika razkrije še način njegovega izračuna, opiše namen razkritja kazalnika, nazadnje pa še doda komentar k izračunani vrednosti kazalnika. Kazalniki naj bodo izračunani tako, da so lahko primerljivi iz leta v leto ter s tistimi v panogi, v kateri podjetje deluje. Z izračunom kazalnikov v tem delu letnega poročila ima uprava največ možnosti, da podrobneje pojasni razloge za izgube, negativna gibanja v poslovanju in druga visoka ter nenavadna odstopanja. Poglobljena preučitev kazalnikov uspešnosti pokaže, da bi lahko pri merjenju uspešnosti iz gospodarskega zornega kota upoštevali le dva kazalnika: dobičkonosnost sredstev in dobičkonosnost kapitala, iz finančnega zornega kota pa še kazalnik plačilne sposobnosti.

V poslovnih poročilih vedno pogosteje najdemo tudi poročila o zaposlenih, v katerih so prikazani stanje in gibanje zaposlenih v podjetju, fluktuacija in starostna ter izobrazbena struktura zaposlenih. To poglavje je za bralce razmeroma zanimivo in pomembno. Gibanje celotnega števila zaposlenih se najbolj nazorno prikaže po mesecih, ne smemo pa pozabiti vključiti podatek o povprečnem številu zaposlenih v letu, saj je za srednja in velika podjetja ta podatek obvezen po 65. členu ZGD. Poleg teh navedb je smiselno, če gre za pomembnejše podatke o zaposlenih, ki lahko vplivajo na razumevanje letnega poročila, navesti tudi

izobraževanje zaposlenih in stroške zavarovanja ter odsotnosti zaposlenih z dela, nadure in podobno, če so zaradi tega nastale kakšne težave (Horvat, 2003, str. 254).

### *2.2.3. Računovodsko poročilo*

Računovodsko poročilo je skupek poročil, ki vsebujejo računovodske podatke, računovodske informacije in njihove ocene skupaj z razlagami. Poleg računovodskih izkazov vsebuje to poročilo še analize in druga pojasnila računovodskih postavk. Letno računovodsko poročilo, ki ga tako sestavljajo računovodski izkazi in priloge s pojasnili oziroma z razkritji, je podlaga za oblikovanje poslovnega poročila. Pri vseh družbah mora obvezno vsebovati (Turk et al., 2004, str. 716):

- bilanco stanja,
- izkaz poslovnega izida,
- priloge k izkazom;

pri srednjih in velikih podjetjih, ki so zavezana k reviziji, pa še:

- izkaz finančnega izida,
- izkaz gibanja kapitala.

Bilanca stanja nam prikaže višino in strukturo sredstev ter obveznosti do virov sredstev podjetja na določeni časovni trenutek, običajno ob koncu poslovnega leta. Ima tri ključne sestavine: sredstva, ki so viri podjetja, obveznosti, ki so dolgovi podjetja, in lastnikov kapital (Gibson, 2001, str. 38). Bilanca stanja je za leto 2006 nekoliko drugačna, kot je bila v prejšnjih letih. Po novih standardih mora namreč biti sestavljena tako, da se sredstva delijo na kratkoročna in dolgoročna in ne več na stalna in gibljiva.

V izkazu poslovnega izida so resnično in pošteno prikazani prihodki in odhodki podjetja v določenem obdobju ter dobiček ali izguba, torej ustvarjeni poslovni izid. Dobiček ali izgubo se nato vključi v bilanco stanja pod kapital podjetja (Gibson, 2001, str. 40). Izkaz poslovnega izida se lahko sestavi v dveh možnih različicah, ki se med seboj razlikujeta v načinu izkazovanja stroškov oziroma odhodkov.

Izkaz finančnega izida prikazuje pritoke in odtoke denarnih sredstev, ki jih je podjetje v posameznem obdobju (enakem kot pri izkazu poslovnega izida) ustvarilo pri poslovanju, pri naložbenju ter pri financiranju (Gibson, 2001, str. 40). Izkaz finančnega izida daje uporabnikom informacije, kako podjetje denarna sredstva in njihove ustreznike[2] pridobiva, kako jih porablja in kakšno je njihovo stanje na začetku in koncu poslovnega leta. Izkaz finančnega izida, ki ga podjetja sestavljajo, je bilo leta 2005 zadnjič v tako predstavljeni

[2] Denarni ustrezniki vsebinsko predstavljajo tista sredstva, ki jih lahko v kratkem času spremenimo v denar in so namenjena zagotavljanju kratkoročne plačilne sposobnosti podjetja.

obliki v letnih poročilih, saj so novi SRS (2006) ta računovodski izkaz nekoliko spremenili in ga tudi preimenovali v izkaz denarnih tokov.

V izkazu gibanja kapitala so resnično in pošteno prikazane spremembe sestavin kapitala za poslovno leto, za katere se sestavlja. Izkaz gibanja kapitala prikazuje gibanje posameznih sestavin kapitala v poslovnem letu, to je osnovnega kapitala, kapitalskih rezerv, rezerv iz dobička, prenesenega čistega poslovnega izida, splošnega prevrednotovalnega popravka kapitala, posebnih prevrednotovalnih popravkov kapitala in čistega poslovnega izida poslovnega leta.

Poleg izkaza gibanja kapitala pa SRS 27.9 zahteva tudi izdelavo posebnega dodatka k izkazu gibanja kapitala, in sicer izkaz bilančnega dobička[3] ali bilančne izgube. Bilančnega dobička ne moremo razbrati neposredno iz katerega od računovodskih izkazov, izračunamo ga na podlagi predpisanega prikaza:

a) čisti poslovni izid poslovnega leta,
b) + preneseni čisti dobiček/prenesena čista izguba,
c) + zmanjšanje rezerv iz dobička,
d) – povečanje rezerv iz dobička po sklepu uprave (zakonskih rezerv, rezerv za lastne deleže in lastne poslovne deleže in statutarnih rezerv),
e) – povečanje rezerv iz dobička po odločitvi uprave in nadzornega sveta (drugih rezerv iz dobička),
f) = bilančni dobiček/bilančna izguba.

Pri postavkah v računovodskih izkazih je potrebno v skladu z ZGD navesti tudi vrednosti postavk v preteklem letu. Če vrednosti postavk v računovodskih izkazih med seboj niso primerljive, je treba vrednost postavke preteklega leta ustrezno prilagoditi. Neprimerljivost postavk in njihove prilagoditve morajo biti prikazane v prilogi k izkazom z ustreznimi pojasnili. Praviloma se neprimerljivost postavk v teh računovodskih izkazih pojavi, kadar se spremeni računovodska usmeritev oziroma ob spremembi računovodske ocene ali ob drugih večjih spremembah v poslovanju podjetja.

Podatki v računovodskih izkazih praviloma niso zadostna informacija o finančnem položaju oziroma stanju sredstev in obveznosti do njihovih virov ter o poslovnem izidu. Pravo oziroma pravilnejšo sliko o družbi dobijo uporabniki računovodskih izkazov v prilogah k računovodskim izkazom, kjer so po 65. členu ZGD podana obvezna razkritja. Obvezna razkritja opisujejo dodatne informacije v letnem poročilu, razen tistih, ki se razkrivajo v temeljnih računovodskih izkazih – bilanci stanja, izkazu poslovnega izida, izkazu finančnega izida in izkazu gibanja kapitala. Tista podjetja, katerih računovodski izkazi morajo biti revidirani, morajo poleg obveznih razkritij iz ZGD upoštevati tudi SRS ter razkriti veliko več

[3] V skladu z ZGD 62.6 in s SRS 25.8 lahko tak izkaz podjetje doda tudi v obrazec izkaza poslovnega izida in ga ne razkriva ponovno v izkazu gibanja kapitala. Ta izkaz je obvezen za vse družbe.

informacij kot tista, ki niso podvržena reviziji. Paziti je potrebno, da razkritij ni preveč, da se ne bi razkrivale tudi poslovne skrivnosti (Odar, 2006, str. 12).

Za resničen in pošten prikaz stanja podjetja velja upoštevati vsa razkritja, ki imajo pomemben vpliv na izkazane vrednosti posameznih sredstev in obveznosti družbe. Med takšne vrste razkritij v skladu s SRS 24.16 in SRS 25.17 spadajo vsa razkritja v zvezi z računovodskimi usmeritvami:

a) podlage za merjenje gospodarskih kategorij v bilanci stanja in izkazu poslovnega izida,
b) računovodske usmeritve, potrebne za pravilno razumevanje bilance stanja in izkaza poslovnega izida,
c) vrsta sprememb računovodskih usmeritev in računovodskih ocen ter razlogi zanje in njihov znesek (če zneska ni mogoče izračunati, je treba to dejstvo razkriti),
d) vrsta in znesek popravka bistvene napake.

# 3. ZNAČILOSTI JAVNIH PODJETJ

## 3.1. Opredelitev in vloga javnega podjetja

Javno podjetje je po Zakonu o gospodarskih javnih službah (Uradni list RS, št. 32/93) (v nadaljevanju ZGJS) tisto podjetje, ki mu ustanovitelji določijo status javnega podjetja v ustanovitvenem aktu[4]. ZGJS ga ureja v eni izmed organizacijskih oblik za izvajanje gospodarskih javnih služb. Za ustanovitelja določa državo ali lokalno skupnost. V omenjenem zakonu je ureditev javnega podjetja zelo skopa, določa le ustanovitelje javnega podjetja, ustanoviteljske pravice[5] ter način imenovanja in razrešitve direktorja, za vsa druga vprašanja se obrača na ZGD (Pličanič, 2004, str. 5).

Javna podjetja se na podlagi ZGD organizirajo v različnih pravno-organizacijskih oblikah. Lahko so ustanovljena v obliki družbe z omejeno odgovornostjo, kjer imajo običajno občine oziroma lokalna skupnost večino lastniškega deleža. Nekatera javna podjetja pa delujejo kot delniške družbe, v katerih so lahko ustanovitelji poleg lokalnih skupnosti tudi druge pravne osebe.

Javna podjetja, ustanovljena kot delniške družbe, imajo vse organe upravljanja, ki jih zanje določa ZGD (upravo, nadzorni svet in skupščino), medtem ko javna podjetja, ustanovljena kot družbe z omejeno odgovornostjo, nimajo vedno vseh teh organov, saj jih ZGD ne zahteva. Pri družbah z omejeno odgovornostjo se pravice, ki jih imajo družbeniki pri upravljanju družbe, in način njihovega izvrševanja po 438. členu ZGD določijo z družbeno pogodbo. Nekatera

[4] Odlok o ustanovitvi javnega podjetja, sprejme ga ustanovitelj.

[5] Določanje posebnih pogojev za izvajanje dejavnosti ter zagotavljanje in uporaba javnih dobrin; odločanje o cenah oziroma tarifah za uporabo javnih dobrin; sprejem poslovnega poročila, obračunov in zaključnega računa podjetja.

javna podjetja, družbe z omejeno odgovornostjo, tako nimajo nadzornega sveta (ali pa imajo nadzorni svet, vendar v družbeni pogodbi določijo nadzornemu svetu kakšno posebno vlogo oziroma drugačne pristojnosti, kot jih ima nadzorni svet delniške družbe). Nekatera imajo nadzorni svet, nimajo pa skupščine, saj vlogo skupščine lahko opravlja kar ustanovitelj sam in v njegovem imenu občinski svet (Lozej et al., 2006, str. 6).

Temeljna dejavnost javnega podjetja je gospodarska javna služba, lahko pa po predlogu zakona opravlja tudi druge dejavnosti, če so neposredno povezane z gospodarsko javno službo. Čeprav je javno podjetje komercialno dejavno, njegov glavni cilj ni pridobivanje čim večjega dobička, pač pa upoštevanje javnega interesa. Opravlja namreč dejavnost zadovoljevanja potreb uporabnikov, kar pomeni zagotavljanje javnih dobrin in storitev, zato mora biti pridobivanje dobička podrejeno temu cilju (Pličanič, 2004, str. 8).

Za oblikovanje javnih podjetij obstaja več vzrokov, med pomembnimi dejavniki je gotovo dejstvo, da hoče država oživiti neko podjetje ali dejavnost tako, da jo podržavi. Zelo pomemben razlog za ustanavljanje javnih podjetij je tudi dejstvo, da želi država določene dejavnosti zaščititi pred nastankom monopolov in pred tujim kapitalom, zato za opravljanje dejavnosti ustanovi svoje podjetje. Cilji ustanavljanja javnih podjetij so drugačni v nerazvitih državah kot v razvitih. V nerazvitih državah gre predvsem za večjo možnost razvoja življenjskega standarda, povečanja zaposlenosti, razvoja domače industrije, izrabo naravnih prednosti, razvoja tehnološke in ekonomske neodvisnosti. V razvitih državah pa so cilji ustanavljanja drugačni; gre predvsem za oskrbo z javnimi dobrinami in dobrinami za zadovoljevanje osnovnih življenjskih potreb, varovanje naravnega bogastva, zagotavljanje ekonomskega razvoja z izgradnjo infrastrukturnih objektov itn. (Kavčič, 1993, str. 109).

Država oz. lokalna skupnost ima dve vlogi kot ustanovitelj javnega podjetja, in sicer na eni strani deluje kot regulator dejavnosti, ki jo opravlja javno podjetje, to je gospodarske javne službe, na drugi strani pa deluje kot ustanovitelj, torej lastnik javnega podjetja. Pristojnosti države kot regulatorja so, da ureja splošni pravni sistem javnih podjetij, ki zajema zlasti določitev gospodarskih dejavnosti, v katerih je prisoten javni interes; po drugi strani pa skrbi za upravljanje javnih podjetij, torej gre zlasti za določanje cen javnih dobrin in storitev, določanje tehničnih in drugih pogojev za opravljanje take dejavnosti in za nadzor izvajanja predpisov. Kadar pa država oz. lokalna skupnost nastopa kot lastnik javnih podjetij, se njen pravni položaj ne razlikuje od položaja drugih lastnikov in lahko deluje enako kot druge osebe zasebnega prava (Pličanič, 2004, str. 6-7).

Javna podjetja se financirajo s ceno javnih dobrin ali storitev za uporabnike. Za porabo javnih dobrin, ki je za uporabnika izmerljiva, se plačuje določeno ceno, ki je lahko v obliki tarife, takse, nadomestila ali povračila. Cene se oblikujejo in določijo na način in po postopkih, ki jih določa zakon ali odlok lokalne skupnosti in je v skladu z ZGJS. Država zagotavlja sredstva iz proračuna za financiranje republiških gospodarskih javnih služb, lokalna skupnost pa

financira izbrane lokalne javne službe iz občinskega proračuna. Način financiranja javnih podjetij določa področna zakonodaja oziroma podzakonski akti lokalnih skupnosti.

## 3.2 Javna služba

Javna služba je takšna gospodarska dejavnost, ki sodi v javni interes in jo določajo, ustvarjajo in nadzirajo oblasti s predpisi, ki se razlikujejo od zasebnega prava ter sodijo v okvir pojma javno pravo ne glede na to, ali dejavnost javne službe opravlja javna ali zasebna oseba. Čeprav javna služba deluje v okviru javnega interesa, zagotavlja na trgu takšne storitve, ki jih je potrebno plačati, podobno kot velja za preostalo gospodarstvo. Javna služba torej temelji na javni potrebi, s katero se ne zadovoljuje zgolj posameznika, temveč celotno populacijo. Zaradi tega temeljnega pomena in obveznosti torej prerašča v oblastno funkcijo. Oblast ne glede na to, ali izvaja javno službo javna ali zasebna oseba, ohranja odgovornost za obseg, vrsto in pravilnost izvajanja javnih služb.

Temeljno načelo izvajanja javnih služb je enakopravnost, kar pomeni, da imajo vsi porabniki pravico do dostopa do njih pod načeloma enakimi pogoji, sledi načelo stalnosti, kontinuiranosti, v smislu, da se mora javno službo izvajati brez prekinitev oziroma mora služba delovati redno in točno. Adaptibilnost je tretje načelo, ki velja za javne službe in pomeni, de se morajo le-te prilagajati razvoju in potrebam ter prenehati, če ni več potrebe oziroma se ta lahko zadovoljuje na tržen način (Viler Kovačič, 2003, str. 5-11).

## 3.3. Učinkovitost in uspešnost javnih podjetij

Zasebni sektor ima svoja sredstva veliko bolj učinkovito izkoriščena kot javna podjetja, saj deluje na trgu kapitala. Ker so javna podjetja v lasti države oziroma lokalne skupnosti, trg kapitala ni merilo za njihovo uspešnost, kar vodi v večjo finančno nedisciplino in nizko dobičkonosnost. Neučinkovitost se pojavlja tudi zaradi tega, ker država opravlja nadzor nad cenami storitev teh podjetij. Tako prihaja v javnih podjetjih velikokrat do izgub. Po drugi strani pa država ščiti javna podjetja pred konkurenco zasebnega sektorja z raznimi davčnimi in drugimi olajšavami. Na tak način daje javnim podjetjem gotovost in kritje, kar vodi v neinovativnost in nezainteresiranost za lasten prihodnji razvoj. V praksi se pojavlja kar nekaj razlogov, zakaj je veliko javnih podjetij neučinkovitih in neuspešnih, najpogostejši pa so naslednji (Glynn, 1993, str. 104-105):

- javna podjetja imajo slabo opredeljene cilje, zato je težko oceniti uspešnost poslovanja,
- ocenjevanje prihodkov in stroškov je pomanjkljivo,
- vzdrževanje in upravljanje z infrastrukturo[6] je slabo,

[6] Tukaj so mišljena sredstva lokalne skupnosti, ki so dana javnemu podjetju v upravljanje.

- zaradi pomanjkljivega izrabljanja informacijske tehnologije in nezadostnega vlaganja v opremo je načrtovanje slabše,
- neustrezen sistem informiranja poslovodstva, ki vodi v slabo kontrolo in nadzor nad poslovanjem.

Ker je pridobivanje dobička v javnih podjetjih podrejeno zadovoljevanju javnih potreb, se morajo javna podjetja soočati z zahtevami trga in z zahtevami države. Javna podjetja tako morajo delovati kot učinkovite poslovne enote s poslovnimi cilji na eni strani in doseženimi družbeni cilji na drugi strani. Ti cilji pa v praksi med seboj niso skladni, zato so različna tudi merila za presojo o tem, ali je javno podjetje uspešno ali ne.

Poslovanje javnih podjetij je pogosto predmet kritične presoje, saj izguba pomeni gospodarsko neučinkovitost, dobiček pa se navadno ne pripisuje njihovi učinkovitosti, temveč previsokim cenam njihovih proizvodov oziroma storitev ter izkoriščanju monopolnega položaja. Uporabniki javnih dobrin namreč pričakujejo kakovostno, ustrezno in redno izvajanje gospodarskih javnih služb za »zanje« sprejemljivo ceno. Vse kaže na začaran krog, ki vedno znova vodi k domnevni neučinkovitosti javnih podjetij in odpira vprašanje, kaj je uspešnost javnega podjetja in kako jo meriti (Cerkvenik, 1998, str. 151).

## 3.4. Zakonodaja, ki ureja računovodenje v javnem podjetju v Sloveniji

Računovodstvo javnih podjetij se ne razlikuje veliko od računovodstva drugih podjetij, saj se tako kot ostala podjetja tudi javna ravnajo po dveh temeljih, in sicer po ZGD in po SRS. Toda računovodstvo javnih podjetij ima določene posebnosti, ki so opredeljene v SRS 35 - Računovodske rešitve v javnih podjetjih, poleg tega pa mora upoštevati še določbe iz ZGJS. SRS 35 za javna podjetja opredeljuje vse pravne osebe, ki skladno z ZGJS opravljajo te službe, ne glede na organizacijsko obliko (javna podjetja in javni gospodarski zavodi) in ne glede na to, ali so gospodarske javne službe njihova celotna dejavnost ali le njen del. Posebnosti glede računovodenja se kažejo v načinu izkazovanja sredstev in obveznosti do njihovih virov; vidne so posebnosti glede obračunavanja amortizacije, posebnosti glede razčlenjevanja prihodkov, stroškov ter odhodkov, posebnosti glede obravnavanja raznih vrst poslovnega in finančnega izida, posebnosti prevrednotenja ter posebnosti glede oblike in vsebine računovodskih izkazov.

Zahteve v zvezi z organiziranostjo računovodstva javnih podjetij prav tako izhajajo iz določil SRS 35. V točkah od 35.1 do 35.8 so določeni kriteriji, po katerih je potrebno razčlenjevati sredstva podjetja, v točkah od 35.9 do 35.17 pa merila, kako se razčlenjujejo obveznosti do virov sredstev javnega podjetja. Temeljna zahteva glede razčlenjevanja sredstev je, da javno podjetje izkazuje posebej sredstva, ki se uporabljajo neposredno za opravljanje gospodarskih javnih služb, po posameznih dejavnostih javnih služb, in posebej sredstva, ki se uporabljajo

neposredno za opravljanje drugih dejavnosti. Dodatna zahteva SRS 35.8 pravi, da se morajo opredmetena osnovna sredstva dobljena v upravljanju, izkazovati po vrstah in lastnikih.

Javna podjetja, ki opravljajo več gospodarskih javnih služb na področju več občin, morajo računovodske evidence organizirati tako, da je mogoče spremljati poslovanje podjetja po posameznih dejavnostih, na zahtevo pa tudi po posameznih občinah. Pri tem si lahko pomagajo s stroškovnimi mesti in/ali poslovnoizidnimi enotami. Računovodstvo v javnih podjetjih je zaradi posebnih zahtev, ki jih določa SRS 35, zelo zapleteno (Lozej, 1999, str. 119-135).

Način lastninjenja javnih podjetij, ki je bil urejen z ZGJS in Zakonom o lastninskem preoblikovanju podjetij, je v poslovno računovodsko prakso vnesel tudi pojem sredstev in obveznosti do virov v upravljanju. »*Sredstva v upravljanju so sredstva, za katera zakon ali predpis lokalne skupnosti določa, da jih država ali lokalna skupnost lahko prenese v upravljanje izvajalcu gospodarske javne službe, ne prenese pa nanj lastninske pravice. Ta sredstva in pogoje za njihov prenos v upravljanje podrobneje opredeljujejo predpisi, ki urejajo posamezna področja gospodarskih javnih služb«* (Turk et al., 2005, str. 65). Javna podjetja so tako na dan 1. 1. 1993 morala izločiti vsa osnovna sredstva infrastrukture, ki so v skladu s 76. členom ZGJS postala last države. Ta sredstva je država oz. občina nato dala v upravljanje javnemu podjetju. Sistem obravnavanja ter evidentiranja sredstev in obveznosti bolj podrobno opredeljuje SRS 35, ki se uporablja od 1. 1. 1997 dalje (Jereb, 2000, str. 83).

Leta 2004 se je spremenil tudi Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS št. 40/2004) (v nadaljevanju ZZDPO-1), ki določa, da se poleg gospodarskih družb med davčne zavezance uvrščajo tudi druge pravne osebe, ki so organizirane po drugih predpisih, kot so zadruge, društva, zavodi. Pomemben del pravnih subjektov pa predstavljajo tudi subjekti, ki izvajajo gospodarske javne službe in jih ureja ZGJS, med njimi je tudi javno podjetje. Osnova za davek zavezanca je dobiček, ki se ugotovi skladno z določbami na podlagi ZDDPO-1 (11. člen). Načeloma torej velja, da je ustvarjen dobiček v javnem podjetju obdavčen kot v drugih gospodarskih družbah (25%), vendar na višino ustvarjenega dobička ali pokrivanja izgube lahko država ali lokalna skupnost vpliva na več načinov, na primer z oblikovanjem cen storitev javnega podjetja, določanjem politike amortizacije osnovnih sredstev v upravljanju, nadomestilom za uporabo infrastrukture itd. Iz navedenega izhaja možnost, da se prilagodi poslovni izid ter tako zniža dobiček, da se javno podjetje izogne plačilu davka od dohodka pravnih oseb. Do sedaj javna podjetja niso plačevala davka od dobička in tudi ne akontacij tega davka, kar bodo pa po novem morala (Bratina, 2004, str. 49-63).

# 4. LETNO POROČILO V JAVNEM PODJETJU

Namen letnega poročila javnega podjetja je predstaviti podjetje pri opravljanju temeljne funkcije, to je izvajanje javne gospodarske službe, predstaviti dosežene rezultate ter

kratkoročne in dolgoročne cilje, predstaviti možne probleme pri opravljanju osnovne dejavnosti podjetja ter nakazati predvidene rešitve. Vse to prejmejo interesne skupine (Turk, 2000, str. 4), ki so:

- lastniki podjetja (država, lokalne skupnosti) in organi podjetja (nadzorni svet, skupščina),
- lastniki infrastrukture (organi lokalnih skupnosti in strokovne službe),
- notranji in zunanji potencialni uporabniki (uporabniki storitev, dejanski in potencialni kupci, dobavitelji, pa tudi nadzorni, kontrolni, inšpekcijski organi).

Računovodska poročila javnim podjetjem nudijo podlago za prihodnje načrte in dejavnosti podjetja in hkrati zagotavljajo ključne informacije, na podlagi katerih bi lahko javno podjetje v prihodnje pritegnilo nov kapital. Namen računovodskih informacij je, da uporabniki poročil ocenijo, ali je javno podjetje sposobno delovati in zagotavljati javne dobrine. Poročilo nudi možnost, da javno podjetje predstavi svoje dosežke zaposlenim, javnosti in lastnikom ter drugim, ki želijo izvedeti več o podjetju. Na osnovi primerljivih dosežkov s preteklimi obdobji in načrtovanimi cilji lahko uporabniki ocenijo uspešnost poslovanja in uspešnost poslovodstva, hkrati pa se lastnikom posredujejo informacije o tem, kako učinkovito so bila njihova sredstva uporabljena. Pomemben cilj poročil je tudi zagotovitev uporabnikom, da so bili viri podjetja uporabljeni skladno z zakonom in ostalimi predpisi (Henley, 1992, str. 12).

## 4.1. Priprava letnega poročila v javnem podjetju

Podjetje si mora pred samim začetkom pisanja letnega poročila pripraviti dispozicijo vsebine[7], ki jo vključi v svoje letno poročilo. V dispoziciji so navedeni roki, do kdaj je potrebno kaj napisati, v grobem je podana vsebina letnega poročila in določeni so zaposleni, ki so zadolženi za pisanje posameznih poglavij. Pripravi letnega poročila je treba posvetiti kar nekaj časa, saj mora podjetje zajeti ne le zakonsko obvezna razkritja, temveč tudi veliko drugih dodatnih oziroma prostovoljnih razkritij.

Cilji, ki so opredeljeni v letnem poročilu, izhajajo iz temeljnega cilja podjetja. Podjetje mora paziti, da ne navede prevelikega števila ciljev, ampak samo tiste pomembne, na podlagi katerih bodo temeljile informacije. Pri pripravi poročila je potrebno paziti na razliko med cilji in sporočili. Cilji prikazujejo potrebe podjetja, sporočila pa so odvisna od potreb uporabnikov informacij v letnem poročilu (Horvat, 2000, str. 57).

### *4.1.1. Roki za sestavo in javno objavo letnega poročila*

Roki za sestavo letnega poročila so navedeni v ZGD v prvem odstavku 51. člena, kjer je določeno, da je treba letno poročilo sestaviti v roku treh mesecev po koncu vsakega

[7] Priloga 1: Dispozicija letnega poročila v JP Okolje Piran, d.o.o. za leto 2005

poslovnega leta. Javna podjetja v Sloveniji naj bi za poslovno leto določila koledarsko leto, zato zanje velja, da morajo letno poročilo sestaviti vsako leto do konca meseca marca.

Zaradi javne objave letnih poročil javnih podjetij je potrebno po 55. členu ZGD letno poročilo skupaj z revizorjevim poročilom predložiti organizaciji, ki je pooblaščena za obdelovanje in objavljanje podatkov v osmih mesecih po koncu poslovnega leta, če gre za revidirane računovodske izkaze. V Sloveniji je za to zadolžena AJPES (Agencija za javno pravne evidence in storitve), ki prejeta letna poročila v celoti (skupaj z revizorjevim poročilom) objavi na spletnih straneh, kjer je javnosti omogočen dostop do teh podatkov. AJPES-u je treba predložiti tudi predlog razporeditve dobička ali obravnavanja izgube, če to ni razvidno iz samega letnega poročila. Ker se revizija v nekaterih javnih podjetij zaključi šele v maju ali juniju, je potrebno proces sprejemanja letnega poročila ustrezno načrtovati. V javnih podjetjih, ki so v lasti lokalnih skupnosti, se namreč veriga za sprejemanje letnega poročila daljša, saj se poleg nadzornega sveta (če ga podjetje ima) in skupščine pojavi še ustanovitelj (lokalna skupnost), ki je po ZGJS določen kot organ za sprejemanje letnega poročila (Lozej et al., 2006, str. 4).

Za pravočasno izdelavo in pravilnost letnega poročila odgovarja poslovodstvo podjetja, ki je dolžno letno poročilo predložiti njenim organom v rokih, določenih v aktih podjetja.

### *4.1.2. Revidiranje letnega poročila*

Po ZGD mora letna poročila velikih in srednjih kapitalskih družb, dvojnih družb in tistih majhnih kapitalskih družb, s katerimi se trguje na organiziranem trgu, pregledati revizor na način in pod pogoji, določenimi z zakonom, ki ureja revidiranje. Po 67. členu ZGJS morajo pravne osebe, ki opravljajo dejavnost gospodarskih javnih služb, imeti revidirane letne računovodske izkaze v skladu z zakonom. Pri reviziji se ugotavlja tudi namenskost, učinkovitost in racionalnost uporabe proračunskih sredstev. Iz te določbe izhaja, da morajo revizijo opravljati vsa javna podjetja skladno z ZGD (ki določa obveznost revidiranja) in Zakonom o reviziji (ki določa način revidiranja). Po Zakonu o računovodstvu pa majhnim in srednjim podjetjem[8] ni treba upoštevati zadnjega stavka 67. člena ZGJS, ki se nanaša na vsebino revidiranja javnih podjetij, to je na revidiranje namenskosti, učinkovitosti in racionalnosti uporabe proračunskih sredstev.

V javnih podjetjih se zaposleni srečujejo s tremi vrstami revizije: notranjo, zunanjo in državno. Notranji revizor ocenjuje predvsem uresničevanje nalog in postopkov v procesu

[8] Po 52. členu ZGD je majhno podjetje tisto, ki v poslovnem letu zaposluje do 50 ljudi, čisti prihodki od prodaje ne presegajo 1.700 milijonov tolarjev, vrednost aktive pa ne presega 850 milijonov. Srednje veliko podjetje je tisto, ki ni majhno podjetje in v poslovnem letu zaposluje do 250 ljudi, čisti prihodki od prodaje ne presegajo 6.800 milijonov tolarjev, vrednost aktive pa ne presega 3.400 milijonov tolarjev. Veliko podjetje je tisto, ki ni majhno ali srednje.

vodenja in upravljanja. Revizijo računovodskih izkazov skladno z ZGJS opravlja samostojno revizorsko podjetje. Cilj revizije, ki jo opravljajo zunanji revizorji, je ugotoviti, ali podjetje izkazuje svoj finančni položaj, rezultate poslovanja in denarne tokove resnično in pošteno ter skladno z računovodskimi standardi. Državna revizija pa poleg poslovanja javnega podjetja revidira tudi področje financiranja, namenske uporabe javnih sredstev in razne oblike pomoči (Železnikar, 1998, str. 151).

Po določbah petega odstavka 54. člena ZGD mora biti revizija letnega poročila opravljena v šestih mesecih po koncu poslovnega leta (do konca junija).

### *4.1.3. Sprejem letnega poročila*

Bistvo letnega poročila je, da se lastnikom javnega podjetja in širši javnosti predstavi dosežene rezultate poslovanja. Ko lastniki poročilo pregledajo, ga potrdijo in odločijo o razporejanju dobička oziroma o izgubi. Poleg določb v ZGD v zvezi s sprejemanjem letnega poročila morajo gospodarske javne službe upoštevati tudi ZGJS, in sicer 26. člen, ki med drugim pravi, da *»Ustanovitelj sprejeme poslovno poročilo, obračune in zaključni račun podjetja«.* Tako noben nadzorni svet v javnih podjetjih sam ne more potrditi letnega poročila ne glede na določbe ZGD. Pri obravnavanju letnega poročila javnega podjetja gre za širše interese, zato je običajno, da se ga najprej obravnava in sprejme na občinskem svetu kot organu ustanovitelja in šele nato predloži nadzornemu svetu in skupščini.

Glavne določbe v zvezi s sprejemanjem letnega poročila pri delniški družbi so zapisane v 274. a) členu in 282. členu ZGD, pri družbi z omejeno odgovornostjo pa v 439. členu ZGD. V primeru, da gre za podjetje, ki se revidira, 54. člen ZGD v petem odstavku določa, da mora uprava revidirano letno poročilo predložiti organu podjetja, pristojnemu za sprejem letnega poročila, najkasneje v osmih dneh po prejemu revizorjevega poročila. Organ, ki je pristojen za sprejem letnega poročila, je torej ustanovitelj javnega podjetja in ne nadzorni svet, ne glede na določbe ZGD.

Pred izročitvijo revidiranega letnega poročila ustanovitelju mora nadzorni svet po 274. a) členu ZGD preveriti sestavljeno poročilo, predlog uprave za uporabo bilančnega dobička in revizorjevo poročilo ter nato pripraviti pisno poročilo za skupščino, v katerem letno poročilo potrdi. Če ga potrdi, se šteje, da je bilo letno poročilo sprejeto, kar pomeni, da skupščini formalno ni treba več obravnavati in sprejemati letnega poročila, skupščina mora na predlog uprave in nadzornega sveta le odločiti o uporabi bilančnega dobička (Lozej et al., 2006, str. 7).

Bilančni dobiček skupščina lahko razporeja za delničarje, druge rezerve, prenos v naslednje leto ali razporedi za druge namene. Čeprav je enota računovodskega poročanja javno podjetje kot celota, se mora bilančni dobiček ali izgubo ločiti na del, ki je ustvarjen v dejavnostih

opravljanja gospodarskih javnih služb, in na druge dejavnosti. Pravice in dolžnosti občine ali države izhajajo le iz dela opravljanja gospodarskih javnih služb, zato lahko odločajo o razporeditvi le tega dela dobička oziroma pokrivajo le ta del izgube. Če je več lastnikov javnega podjetja, se bilančni dobiček oziroma izguba lahko razdeli za vsakega ustanovitelja posebej sorazmerno z višino ustanovnega deleža in vsak ustanovitelj posebej odloča o razporeditvi bilančnega dobička oziroma pokriva nastalo izgubo[9].

## 4.2. Posebnosti vsebine letnega poročila v javnem podjetju

Računovodstvo v javnem podjetju se mora voditi skladno s SRS, ki veljajo za vse gospodarske družbe (od SRS 1 do SRS 30). Posebnosti delovanja javnega podjetja pa zahtevajo posebnosti v vodenju računovodstva, ki so opredeljene v SRS 35. Posebnosti v standardu so naslednje:

- posebnosti vrst sredstev in načinov njihovega izkazovanja,
- posebnosti vrst obveznosti do virov sredstev in načinov njihovega izkazovanja,
- posebnosti obračunavanja amortizacije,
- posebnosti vrst stroškov in odhodkov ter načinov njihovega izkazovanja,
- posebnosti razčlenjevanja in merjenja prihodkov,
- posebnosti ugotavljanja in obravnavanja raznih vrst poslovnega izida,
- posebnosti prevrednotenja,
- oblika bilance stanja,
- oblika izkaza poslovnega izida,
- vrsta in vsebina posebnih razpredelnic in pojasnil k računovodskim izkazom.

### *4.2.1. Posebnosti v bilanci stanja*

SRS 35 bilanco stanja javnega podjetja opredeljuje kot seštevek dveh podbilanc, in sicer podbilance sredstev in obveznosti do virov sredstev javnega podjetja ter podbilance sredstev in obveznosti do virov sredstev v upravljanju[10]. Podbilanci sta sestavni del pojasnil k računovodskim izkazom. Podbilanca sredstev javnega podjetja in obveznosti do njihovih virov pa omogoča vpogled v dejansko finančno stanje javnega podjetja. Podbilanca podjetja se izdela tako, da se od celotne bilance stanja odšteje zneske, ki so vključeni v podbilanco sredstev v upravljanju, in doda vrstico, v kateri se odraža razmerje do podbilance sredstev v upravljanju (Jereb, 2000, str. 83).

[9] To storijo samo takrat, kadar je to gospodarno oziroma je tako napisano v odloku o ustanovitvi javnega podjetja.

[10] Sredstva, dana v upravljanje javnemu podjetju, so sredstva, ki so po ZGJS last države ali občine. Zakon med ta sredstva uvršča infrastrukturne objekte in naprave, omrežja ter mobilna in druga sredstva.

Glavna razlika med bilanco stanja javnega podjetja in ostalih podjetij je v prikazovanju sredstev, saj javna podjetja v svoji bilanci stanja izkazujejo sredstva, ki jih imajo v upravljanju in so last občine ali države. Ti dve kategoriji v bilancah javnih podjetij včasih predstavljata tudi več kot 90 odstotkov vseh sredstev in obveznosti do virov sredstev, zato je klasična analiza računovodskih izkazov brez upoštevanja navedenih posebnosti neprimerljiva z ostalimi podjetji (Fekonja, 2000, str. 118). Ustrezni podatki o finančnem stanju podjetja bodo predstavljeni le v primeru, če bo analiza postavk bilance stanja izvedena iz postavk izdelane podbilance stanja sredstev in obveznosti podjetja (po izločitvi sredstev in obveznosti v upravljanju), na kar je potrebno pri razlagi indeksov posebej opozoriti.

Javno podjetje mora ločeno spremljati sredstva, namenjena za opravljanje gospodarskih javnih služb, in sredstva za opravljanje drugih dejavnosti, če jih ima. Posebej mora izkazovati tudi sredstva, ki jih je za opravljanje svoje dejavnosti pridobilo brezplačno; nasprotna postavka teh sredstev so dolgoročne rezervacije. Sredstva oziroma infrastrukturne objekte, naprave, omrežja ter druga mobilna sredstva da lokalna skupnost ali država javnemu podjetju v upravljanje brez obveznosti nadomestila. Lastnica teh sredstev je lahko z javnim podjetjem v različnih razmerjih (Turk et al., 2004, str. 287):

1. Lastnica lahko sredstva javnemu podjetju da v najem. V pogodbi se opredeli obveznost javnega podjetja do lastnice teh sredstev in tudi obveznost, povezana z infrastrukturnimi objekti (redno vzdrževanje, investicijsko vzdrževanje itn.).
2. Lastnica lahko sredstva da javnim podjetjem le v vzdrževanje. V tem primeru se lastnica dogovori z javnim podjetjem o obsegu vzdrževanja teh sredstev in za ceno, po kateri bo javno podjetje opravljalo za lastnico te storitve, kar bo prihodek kot drugi prihodki iz naslova opravljanja gospodarskih javnih služb.
3. Občina ali država pa se lahko odloči dati javnemu podjetju ta sredstva, ki so potrebna za opravljanje gospodarskih javnih služb, v upravljanje. Sredstva javno podjetje v tem primeru evidentira na aktivi kot opredmetena osnovna sredstva, v pasivi pa so prikazana med dolgoročnimi obveznostmi do lastnice. Nikakor pa se ta sredstva, ki jih je lastnica dala javnemu podjetju v upravljanje, ne smejo obravnavati kot vložek države v kapital javnega podjetja. Sredstva, ki jih je lastnica dala javnemu podjetju v upravljanje, se izkazuje kot terjatev do javnega podjetja v vrednosti, ki je enaka čisti vrednosti sredstev.

Med dolgoročne obveznosti za sredstva, prejeta v upravljanje, sodijo tudi obresti od posojenih namenskih denarnih sredstev za nadomestitev ali povečanje sredstev, ki jih je lokalna skupnost ali država dala v upravljanje javnemu podjetju. Obresti za posojila, ki jih je javno podjetje najelo za izgradnjo ali nabavo opredmetenih osnovnih sredstev v upravljanju, zmanjšujejo dolgoročno obveznost do države ali lokalne skupnosti oziroma povečujejo sredstva, ki jih je javno podjetje prispevalo za izgradnjo ali nabavo opredmetenih osnovnih sredstev v upravljanju, če ni v aktu o ustanovitvi drugače opredeljeno.
Posebno vlogo v javnih podjetjih imajo tudi dotacije iz državnega ali občinskega proračuna, ki so skoraj stalno udeležene v prihodkih javnega podjetja zaradi omejitev, ki jih javnemu

podjetju postavlja država oziroma občina. Dotacije so namenske in če so usmerjene v povečanje opredmetenih ali neopredmetenih osnovnih sredstev, povečujejo na pasivni strani:

a) obveznosti do države oziroma občine za sredstva, prejeta v upravljanje, če je dotacija namenjena nabavi opredmetenih osnovnih v upravljanju,
b) dolgoročne rezervacije, če gre za osnovna sredstva v lasti javnega podjetja.

Javno podjetje mora v svojih poslovnih knjigah zagotoviti spremljanje gibanja dolgoročnih rezervacij najmanj za nabavo in obnovo opredmetenih osnovnih sredstev, namenjenih za opravljanje gospodarske javne službe, ter za izgradnjo ali nabavo drugih osnovnih sredstev (Turk et al., 2004, str. 292).

Pri izvajanju gospodarskih javnih služb se pogosto pojavljajo naslednje dolgoročne rezervacije (Lozej et al., 2006, str. 81):

- dolgoročne rezervacije za investicijsko vzdrževanje[11],
- dolgoročne rezervacije iz prejetih dotacij ali donacij za osnovna sredstva podjetja,
- dolgoročne rezervacije za sanacijo[12] odlagališč odpadkov.

Dolgoročni dolgovi so pripoznane obveznosti v zvezi s financiranjem lastnih sredstev, ki jih je treba vrniti oziroma poravnati, zlasti v denarju, v obdobju, daljšem od leta dni (Zadravec, 2003, str. 93). V javnih podjetjih se kot pomembna vrsta dolgoročnih poslovnih dolgov pojavljajo dolgovi za sredstva v upravljanju. Ker ne gre za prave dolgove, saj ti dolgovi nimajo zapadlosti in so povezani z uporabo sredstev v upravljanju, je potrebno skladno z določbami prvega odstavka 65. člena ZGD, ki za vsa podjetja zahteva razkrivanje uporabljenih metod za vrednotenje posameznih postavk v računovodskih izkazih, v razkritjih pojasniti vsebino pripoznavanja in sprememb teh dolgov. Gre torej za dolgove, ki predstavljajo protipostavko (vir) sredstev, prejetih v upravljanje.

Skladno s SRS 35 mora javno podjetje med dolgoročnimi poslovnimi dolgovi izkazovati vse obveznosti iz naslova sredstev, prejetih v upravljanje, ter vse dotacije, namenjene za nabavo, razširitev ali obnovo sredstev v upravljanju. Dolgoročni dolgovi za sredstva, prejeta v upravljanje, ne zapadejo v plačilo, temveč v bilanci prestavljajo protipostavko (vir) za sredstva, prejeta v upravljanje. Dolgoročni poslovni dolgovi do občine se zmanjšujejo iz naslova odpisa nepokritih stroškov amortizacije v breme teh obveznosti ter iz naslova revalorizacije posojil, najetih za financiranje infrastrukturnih objektov, ter obračuna obresti od teh posojil, v kolikor se stranki ne dogovorita drugače (Lozej et al., 2006, str. 75).

Ločimo dve vrsti finančnih naložb, in sicer dolgoročne finančne naložbe, katere iz vidika vrednotenja ločimo v dolgoročne finančne naložbe v kapital in dolgoročne finančne naložbe v

[11] Dolgoročne rezervacije za investicijsko vzdrževanje so se lahko oblikovale do konca leta 2001, od takrat pa oblikovanje takšnih rezervacij ni več dovoljeno

[12] Gre za dela, ki se izvajajo med obratovanjem odlagališča (sanacija brežin) in po zaprtju odlagališča (prekrivanje, rekultiviranje itd.).

finančne dolgove[13], ter kratkoročne finančne naložbe. V javnih podjetjih so najpogostejše finančne naložbe v kratkoročno dana posojila (kratkoročni bančni depoziti oziroma druge oblike kratkoročnih posojil z nizkim tveganjem), ki predstavljajo začasno naložene presežke denarnih sredstev. Ta posojila se v začetku pripoznajo v plačanem znesku, povečanem za vse stroške, ki jih je mogoče pripisati neposredno naložbi, povečujejo pa se tudi za pripisane obresti, če se te na podlagi pogodbe prištevajo glavnici.

Pri razkritjih kapitalskih postavk se v javnih podjetjih bolj upošteva SRS 8 kot pa 65. člen ZGD, ker se običajno posamezne vrste izdanih delnic in obveznic ne pojavljajo. Pri vseh večjih podjetjih je na podlagi SRS 8.40 potrebno razkriti poslovna izida, izračunana na podlagi splošnega prevrednotenja zaradi ohranjanja kupne moči kapitala v evru in na podlagi rasti cen življenjskih potrebščin. To morajo podjetja storiti tudi, če se skladno s SRS 8.28 splošno prevrednotenje kapitala ne opravlja. Dodatna pojasnila v povezavi z izračunavanjem dobička na delnico prav tako niso pogosta v javnih podjetjih, pri delniških družbah se izračuna le čisti dobiček na delnico. Pri družbah z omejeno odgovornostjo tega ne izračunavajo, lahko se izračuna le donosnost osnovnega kapitala (pogosto med kazalniki podjetja), kar je podlaga za posamezne družabnike, da si sami izračunajo pripadajoči dobiček.

### *4.2.2. Posebnosti v izkazu poslovnega izida*

V javnih podjetjih morajo računovodje pri odločanju o obliki tega izkaza najprej upoštevati zahteve SRS 35, nato pa še druge zahteve drugih SRS. Izkaz poslovnega izida ima obliko stopenjskega zaporednega izkaza poslovnega izida, lahko je sestavljen v eni izmed dveh različic (različici I. in II.) iz SRS 25. Določba SRS 35.46 navaja, da mora javno podjetje sestaviti izkaz poslovnega izida po II. različici oblike izkaza iz SRS 25, razen če obstajajo utemeljeni razlogi za sestavo po različici I. Veliko javnih podjetij se odloči raje za sestavo izkaza po različici I., saj naj bi bila primernejša. Kot argument zanjo navajajo željo ustanoviteljev, da naj bodo iz izkaza poslovnega izida neposredno razvidni stroški dela in zlasti stroški amortizacije osnovnih sredstev, ki so v lasti ustanovitelja, saj teh vrst stroškov II. različica neposredno ne izraža. Novih standard SRS 35.31 (2006) pa že daje prednost I. različici.

Če se podjetje odloči za sestavo izkaza poslovnega izida po I. različici, mora v prilogi pojasniti stroške po funkcionalnih skupinah, kot so nabavna vrednost prodanega blaga, proizvajalni stroški prodanih proizvodov, stroški prodaje in stroški splošnih dejavnosti, vse z vštetimi ustreznimi stroški amortizacije. Ker pa so javna podjetja praviloma storitvena podjetja, se kot proizvajalni učinki pojavljajo storitve. V svojih poslovnih knjigah ta podjetja praviloma ne vodijo zalog v razredu 6, zato tudi ne vrednotijo svojih poslovnih učinkov po proizvajalnih stroških in na kontih skupine 70 večinoma ne knjižijo poslovnih odhodkov po

[13] Naložbe v dana dolgoročna posojila, naložbe v kupljene obveznice drugih podjetij ali države in naložbe v izpeljane finančne inštrumente.

funkcionalnih skupinah stroškov. Funkcionalne stroške po skupinah zato lahko le ocenijo s pomočjo stroškovnih mest, na katerih se zbirajo stroški po posameznih dejavnostih.

Za razčlenjevanje stroškov in odhodkov javno podjetje uporablja SRS od 13 do 16 in dopolnitve, ki so navedene v SRS od 35.24 do 35.29. Po dopolnitvah iz SRS 35 mora javno podjetje upoštevati še naslednje:

- razčlenjevanje stroškov in odhodkov po posameznih dejavnostih, če opravlja več dejavnosti,
- izkazovanje stroškov vzdrževanja opredmetenih osnovnih sredstev v upravljanju,
- oblikovanje poslovnoizidnih mest za posamezne dejavnosti, če je to gospodarno ali če to zahteva občina ali država,
- določitev stroškovnih nosilcev znotraj poslovnoizdinih mest, kamor se na podlagi izračunov razporejajo stroški,
- uporaba predračunske in obračunske kalkulacije z dodatki, če ustvarja več vrst proizvodov in storitev.

Nekaj posebnosti nastaja tudi pri obračunavanju stroškov amortizacije, ki se prikazujejo ločeno glede na sredstva v lasti podjetja in sredstva v upravljanju, pri čemer je potrebno pri slednjih ločeno obračunavati amortizacijo za lastnike osnovnih sredstev, če jih je več. Če ni s pogodbo o prenosu opredmetenih osnovnih sredstev v upravljanju ali z drugim aktom drugače določeno, se amortizacijo za osnovna sredstva v upravljanju obračunava po metodi enakomernega časovnega amortiziranja. Če na podlagi predpisa ali ustanoviteljeve odločitve stroškov amortizacije osnovnih sredstev, danih v upravljaje, ni mogoče vračunati v cene proizvodov oziroma storitev, država ali občina pa ne zagotovi dotacije iz proračuna za pokrivanje teh stroškov, se vsakoletne stroške amortizacije prenese med izredne prihodke zaradi ustreznega zmanjšanja dolgoročne obveznosti do države ali občine.

Javna podjetja morajo pri izkazovanju prihodkov upoštevati SRS 18 in dopolnitve v SRS od 35.31 do 35.33. V javnem podjetju so med prihodke od poslovanja vključeni vsi zneski od prodaje proizvodov in storitev, ne glede na to, kdo je plačnik. Prispevki, takse in druga plačila, ki jih javno podjetje pobira za državo ali občino, pa niso prihodki javnega podjetja, saj jih je potrebno nakazati v republiški ali občinski proračun, iz katerega bo kasneje javnemu podjetju plačana storitev. K prihodkom od poslovanja javnega podjetja se štejejo tudi dotacije, prejete iz proračuna, razen tistih, ki se začasno izkazujejo kot dolgoročne rezervacije, namenske dotacije pa podjetje vključi v prihodke šele takrat, ko nastanejo tudi stroški oziroma odhodki v povezavi z njimi. Prispevke posameznikov, krajevnih skupnosti in drugih oseb za vzdrževanje objektov in naprav ter za opravljanje gospodarskih javnih služb uvršča javno podjetje tudi med prihodke od poslovanja, če s pogodbo to ni posebej določeno.

Javna podjetja razčlenjujejo prihodke po posameznih dejavnostih, čeprav v SRS 35 to ni posebej omenjeno (kar pa še ne pomeni, da te obveznosti ni). Če javno podjetje ne bi izkazovalo prihodkov ločeno po posameznih dejavnostih, ne bi ugotovili poslovnega izida po

posameznih dejavnostih, kar izhaja iz drugih določil. SRS 35.35 namreč pravi, da mora javno podjetje ugotoviti po posameznih dejavnostih prispevek za kritje in kosmati dobiček ali izgubo, na ravni celotnega podjetja pa dobiček ali izgubo. Prav tako SRS 35.51 določa, da morajo podjetja v pojasnilih k računovodskim izkazom prikazati tudi poslovne izide javnega podjetja, razdeljene na del, ki izhaja iz opravljanja gospodarskih javnih služb, in na del, ki izhaja iz opravljanja drugih dejavnosti, če je smiselno ali če to zahtevajo lastniki (Jereb, 2003, str. 33-35).

Država ali občina je kot lastnik javnega podjetja upravičena do dela dobička, ki ga ustvari javno podjetje. Iz dela dobička, ki pripada državi ali občini, se lahko krijejo drugi javni izdatki, lahko pa se ga usmeri nazaj v javno podjetje za namen povečanja osnovnega kapitala javnega podjetja, za oblikovaje rezerv ali za prerazporeditev drugam. Zaradi slabih poslovnih odločitev ali zaradi nizkih cen proizvodov in storitev javnega podjetja, ki ga nadzira država, lahko pride do izgube, ki jo mora javno podjetje posebej pojasniti v poslovnem poročilu.

### *4.2.3. Posebnosti izkaza finančnega izida*

Podatek o finančnem izidu je v javnih podjetjih zanimiv predvsem z vidika analize uspešnosti poslovanja[14] podjetja, saj namen javnih podjetij ni ustvarjanje finančnih presežkov, pač pa zagotavljanje javnih dobrin in učinkovito gospodarjenje z njimi, kar je tudi primarni interes občin, ki so večinoma lastnice javnih podjetij. Poleg ugotavljanja finančnega izida se zato pojavljajo tudi druge zahteve po informacijah, kot je na primer vpliv javnega financiranja na finančni izid in vpliv poslovanja podjetja na finančni izid brez finančne pomoči države ali lokalne skupnosti (Fekonja, 2000, str. 119).

SRS 35.50 prav tako kot izkaz poslovnega izida zahteva razčlenjevanje finančnega izida po posameznih gospodarskih javnih službah in ostalih dejavnosti, ki jih opravlja. Ali je to smiselno glede na stroške in koristi, pa je že drugo vprašanje. Dovolj bi bilo že izračunati finančne tokove za dejavnosti gospodarskih javnih služb in za tržne dejavnosti, saj bi iz tega že lahko sklepali, kako se pretakajo denarna sredstva med javnim in tržnim delom javnega podjetja, oziroma bi bilo možno razbrati, katera dejavnost financira drugo. Finančni izid po dejavnostih je torej smiselno ugotavljati predvsem zaradi različnih finančnih potreb po denarnih sredstvih glede na dejavnosti javnega podjetja.

### *4.2.4. Dodatna razkritja po SRS 35*

SRS 35 postavlja javnim podjetjem dodatne zahteve po izvedbi razkritij, ki so povezana z opravljanjem gospodarskih javnih služb. Zato letno poročilo javnega podjetja vsebuje poleg

[14] V drugih podjetjih so finančni tokovi pomembni za zagotavljanje informacij o plačilni sposobnosti, ki zanimajo upnike (posojilodajalce in dobavitelje) podjetja, delničarje itd.

razpredelnic, predpisanih z ZGD ali določenih s temeljnimi SRS od 35.1 do 35.50, tudi naslednje razpredelnice in pojasnila k računovodskim izkazom:

- Pregled gibanja namenskih dotacij iz proračuna po namenih. Dotacije iz proračuna dobi javno podjetje iz državnega ali občinskega proračuna za financiranje opravljanja gospodarskih javnih služb, kadar je polna lastna cena proizvoda ali storitve višja od prodajne ali ko država ali občina pokriva stroške amortizacije. Proračunska sredstva, ki jih prejema javno podjetje kot plačilo za opravljanje gospodarske javne službe in ki bremenijo državo oziroma občine, se štejejo med redne prihodke.
- Pregled obračunane in porabljene amortizacije za opredmetena osnovna sredstva v upravljanju, v katerem mora biti prikazana tudi neporabljena amortizacija iz prejšnjih let. To je pomembno, ker so sredstva v upravljanju namenska sredstva in jih javno podjetje ne more uporabljati za nadomestitev drugih sredstev, čeprav so lahko že več let neizrabljena. V primeru, da jih podjetje začasno uporablja v druge namene (ostale dejavnosti), se šteje kot posojilo iz naslova sredstev v upravljanju, obresti iz tega naslova pa povečujejo vrednost sredstev v upravljanju.
- Prikaz poslovnega izida javnega podjetja, razdeljenega na del, ki izhaja iz opravljanja gospodarskih javnih služb, na del, ki izhaja iz opravljanja drugih dejavnosti skladno s SRS 35.36 in 35.37, ter na prikaz pokrivanja izgube ali razporejanja dobička iz opravljanja gospodarskih javnih služb. To pojasnilo prikaže, v kolikšni meri je država oziroma občina s tem, ko je določila prodajne cene proizvodom in storitvam, vplivala na uspešnost poslovanja javnega podjetja. Taka razčlenitev je nujna za nadzor in morebitno ukrepanje države ali občine v primeru izgube.
- Prikaz sodil, skladno s katerimi so na posamezne dejavnosti razporejeni sredstva, obveznosti do njihovih virov, prihodki in odhodki.
- Predračunska in obračunska kalkulacija cene proizvoda oziroma storitve, iz katerih so razvidni:
    - neposredni stroški (brez stroškov, ki se nanašajo na sredstva v upravljanju),
    - neposredni stroški, povezani s sredstvi v upravljanju,
    - posredni spremenljivi proizvajalni stroški (brez stroškov, ki se nanašajo na sredstva v upravljanju),
    - posredni spremenljivi stroški, povezni s sredstvi v upravljanju,
    - posredni stalni proizvajalni stroški (brez stroškov, ki se nanašajo na sredstva v upravljanju),
    - posredni stalni proizvajalni stroški, povezani s sredstvi v upravljanju,
    - neproizvajalni posredni stroški.

Cena proizvoda oziroma storitve pokaže, koliko proizvod stane. V lastni ceni je vedno nekoliko manj neposrednih stroškov, ki so na ceno proizvoda ali storitve preneseni neposredno, zato je večja verjetnost, da podjetje napačno izračuna lastno ceno proizvoda ali storitve. To se lahko zgodi tudi zaradi nepravilno izbrane osnove za razporejanje, zlasti spremenljivih splošnih stroškov za proizvod ali storitev. Prav zaradi tega je dobro med pojasnili k računovodskim izkazom prikazati tudi izračunavanje splošnih stroškov in njihovo

razporejanje na posamezne dejavnosti in stroškovne nosilce, saj tako lahko občina oziroma država lažje določi prodajne cene proizvoda ali storitve.

### *4.2.5. Posebnosti v poslovnem poročilu*

Javna podjetja imajo posebnosti v svojem delovanju, zato praviloma zahtevajo nekoliko drugačen pristop pri izdelavi poslovnega poročila. Pri navajanju vsebin poslovnega poročila je potrebno predvsem upoštevati zahteve in pričakovanja lastnikov javnega podjetja (lokalnih skupnosti) glede izvajanja posameznih gospodarskih javnih služb. Zato naj bi javna podjetja v svojem poslovnem poročilu poleg običajnih vsebin (analiza poslovanja, zaposleni, gospodarska gibanja v državi, raziskave in razvoj, pričakovani razvoj itd.) obravnavala tudi poročila o izvajanju gospodarskih javnih služb, kot so npr. oskrba z vodo, ravnanje z odpadki, urejanje javnih površin, čiščenje komunalnih odpadnih in padavinskih voda itn.

Posebnosti v poslovnem poročilu javnega podjetja, ki jih v letnih poročilih drugih podjetij praviloma ni, sta lahko vsaj dve, in sicer je v poslovno poročilo javnega podjetja poleg drugih običajnih vsebin smiselno vključiti:

- poročilo o izvajanju gospodarskih javnih služb,
- poglavje o nabavni funkciji in javnih naročilih.

V poročilu o izvajanju gospodarskih javnih služb je pri vsakem opisu dejavnosti smiselno pojasniti glavne kazalce izvajanja dejavnosti. Predvsem pri opisu uspešnosti poslovanja se je potrebno opirati na izdelane izkaze poslovnega izida po dejavnostih in po občinah (kjer jih je več), ki so prikazani v računovodskem delu poročila. Dobro je predstaviti, v katerih občinah ali na katerih območjih se izvaja posamezna dejavnost, koliko je uporabnikov in kolikšen je obseg infrastrukturnih omrežij (vodovodni sistem, število objektov), kar daje sliko o dejavnosti.

Prav tako je potrebno predstaviti uspešnost poslovanja dejavnosti na podlagi izdelanih izkazov poslovnega izida, morebitno neuspešnost poslovanja pa je treba dodatno analizirati. Predstavijo se tudi rezultati prejšnjega leta. V javnih podjetjih je poleg ugotavljanja uspešnosti poslovanja pomembna tudi analiza uspešnosti izvajanja širših družbenih ciljev, ki običajno ne pomenijo podjetniško učinkovitega poslovanja. To so cilji, povezani z doseganjem kakovostnejšega, okolju in ljudem prijaznejšega načina zagotavljanja javnih dobrin, zato bi javno podjetje v svojem poročilu o izvajanju gospodarskih javnih služb lahko predstavilo še nekatera podrobnejša razkritja. Na primer tista javna podjetja, ki opravljajo gospodarsko javno službo ravnanja z odpadki, naj navedejo informacije o tem, kako so porabila okoljsko dajatev za obremenjevanje okolja zaradi odlaganja odpadkov pri občanih, informacije o tem, kako skrbijo za deponijo odpadkov in koliko je še prostora, ali morda razmišljajo o spremembi lokacije deponije, informacije o tem, kako skrbijo za ločevanje

odpadkov, kako pogost je odvoz odpadkov na težje dostopnih lokacijah, kako, kdaj in kje organizirajo zbiranje in odvoz kosovnih in nevarnih odpadkov ipd.

Občino kot lastnico infrastrukturnih omrežij zanimajo tudi poročila o izvedenih investicijah (navedba investicije, dolžina, vrsta materiala in vrednosti) ter večjih vzdrževalnih delih v obravnavanem obdobju. Na tem mestu je smiselno navesti tudi druge pomembnejše podatke o izvajanju gospodarske javne službe, kot so npr. količina zamenjanih števcev za vodo, kakšne količine odpadkov so bile odložene v deponiji v obravnavanem letu itd. (Lozej et al., 2006, str. 18-21).

Druga posebnost v poslovnem poročilu javnega podjetja so javna naročila. Naročanje v javnih podjetjih poteka skladno z zakonom o javnih naročilih, zato je smiselno v tem poglavju navesti akte, po katerih se javno podjetje ravna, vrednostno mejo, ki si jo je postavilo glede izbranih izvajalcev z naročilnicami oziroma zbiranjem ponudb, izvedene javne razpise in izbrane pomembne dobavitelje oziroma izvajalce storitev. Javna podjetja se po sprejemu Zakona o javnih naročilih znašla v dveh vlogah:

- kot naročnik pri nabavi blaga, gradbenih del ali storitev,
- kot ponudnik, če drug naročnik oddaja naročilo za nabavo blaga, storitev ali gradbenega dela.

Za sklepanje pogodb se ne glede na to, ali javno podjetje nastopa kot naročnik ali ponudnik, uporabljajo določbe civilnega prava ob upoštevanju že standardnih načel javnega naročanja v svetu (Primec, 1998, str. 53). Vsebina tega poglavja sicer ni obvezna, kljub temu pa jo je zaradi »javne« narave smiselno razkriti.

# 5. ANALIZA LETNEGA POROČILA JAVNEGA PODJETJA OKOLJE PIRAN, D.O.O.

## 5.1. Predstavitev Javnega podjetja Okolje Piran, d.o.o.

Javno podjetje Okolje Piran, d.o.o. (skrajšano JP Okolje Piran, d.o.o.) je bilo ustanovljeno leta 1961 kot Komunalno podjetje Piran. Sedež ima v Piranu, po svoji obliki je družba z omejeno odgovornostjo, preoblikovana v javno podjetje na osnovi odloka Občine Piran z dne 6. 4. 1995. Po 52. členu ZGD se po merilih za razvrstitev družb v velikostne razrede uvršča med srednje velika podjetja.

Poslovanje in delo podjetja vodi dvočlanska uprava, ki jo sestavljata direktor kot predsednik uprave in en član uprave. Direktorja podjetja imenuje in razrešuje ustanovitelj družbe na predlog nadzornega sveta. Člana uprave imenuje in razrešuje nadzorni svet na predlog direktorja. Nadzorni svet šteje šest članov, od katerih imajo vsi enake pravice in dolžnosti, izvoljeni so za dobo štirih let z možnostjo ponovnega imenovanja. Član nadzornega sveta je

tudi županja/župan po svoji funkciji. Ob koncu poslovnega leta 2005 je bilo skupno zaposlenih 114 delavcev, povprečno pa je bilo čez leto zaposlenih 109 delavcev, največ jih je bilo zaposlenih v javnem sektorju varovanja okolja (59 zaposlenih). Večina zaposlenih ima četrto in peto stopnjo izobrazbe po izobrazbeni lestvici.

Dejavnosti podjetja so predvsem izvajanje komunalnih dejavnosti na območju občine Piran, ki so z odlokom opredeljene kot gospodarske javne službe. Poleg opravljanja gospodarskih javnih služb je podjetje registrirano tudi za opravljanje drugih gospodarskih dejavnosti, ki so tržne narave. Notranja organiziranost podjetja je prilagojena dejavnostim, ki jih podjetje izvaja. Podjetje je tako razdeljeno na štiri sektorje, in sicer na javni sektor varovanja okolja (JSVO), sektor turistične infrastrukture (TI), investicijski tehnični sektor (IT) in na sektor splošnih služb. Podjetje je po svoji dejavnosti zelo heterogeno in deluje na več različnih lokacijah, vendar samo na območju občine Piran.

Podjetje se je skozi desetletja razvijalo in postalo veliko več kot samo javno podjetje, ki zgolj gospodari s skupno komunalno infrastrukturo, saj ureja okolico in skrbi, da je življenje ljudi v občini nekoliko bolj udobno in prijetno. Opravlja številne dejavnosti, kot so varstvo okolja, ravnanje s komunalnimi odpadki, javna snaga, čiščenje in urejanje javnih površin, odvajanje in čiščenje komunalnih odpadnih in padavinskih voda, upravljanje s pokopališči, upravljanje s prometnim in parkirnim sistemom, upravljanje s stanovanji in poslovnimi prostori, upravljanje s pristanišči in osrednjo plažo v Portorožu.

## 5.2. Uvodni del v letno poročilo JP Okolje Piran, d.o.o.

Uvodni del letnega poročila JP Okolje Piran, d.o.o. se začne s predstavitvijo podjetja. Navedenih je nekaj ključnih osnovnih podatkov, kot so naziv in sedež podjetja, matična in davčna številka, datum registracije, višina osnovnega kapitala, naslov elektronske pošte, telefon in faks ter šifra dejavnosti. V nadaljevanju so predstavljene dejavnosti, za katere je podjetje registrirano, v obliki organigrama pa je prikazana organizacijska struktura družbe. Sledi podpoglavje o ustanovitvi in lastniški strukturi podjetja, kjer so navedena tudi imena članov uprave in nadzornega sveta.

Poročilo direktorja družbe obsega tri strani. Na začetku so predstavljeni zastavljeni cilji v poslovnem letu in informacije o tem, v kolikšni meri jih je podjetje doseglo. Direktor podjetja je navedel najpomembnejše dogodke, ki so vplivali na poslovanje podjetja. Ker je podjetje razdeljeno na več sektorjev, je za vsak sektor na kratko predstavil nekatere ključne informacije: kaj so pomembnega storili, kaj še niso dokončali in kje so naleteli na težave. Navedel je tudi informacije o zaposlenih in o delu nadzornega sveta. V tem delu je direktor na kratko predstavil tudi finančni položaj družbe in razložil, kakšni so razlogi za nekatere slabše gospodarske rezultate, kar je pohvalno, saj so odkrito, že na samem začetku poročila, poleg dobrih navedene tudi slabe strani poslovanja.

Nadzorni svet je v svojem poročilu podrobno predstavil obravnavane teme na sklicanih sejah, število sej v poslovnem letu in razloge za sklicano izredno sejo. Na koncu je podana ugotovitev, da člani nadzornega sveta pri preverjanju letnega poročila nimajo pripomb in da na podlagi predloga uprave in revizijskega poročila potrjujejo letno poročilo podjetja.

Na podlagi zgoraj napisanega in primerjave s teoretičnimi smernicami sem mnenja, da je uvodni del obravnavanega podjetja dobro sestavljen in da so sestavljavci zajeli ključne vsebine tega dela. Tudi neizkušenega bralca letnih poročil bi vsebina pritegnila k nadaljnjemu branju. Lahko pa bi kratki predstavitvi podjetja, kjer so navedli samo osnovne podatke dodali še kratek opis nastanka podjetja in pomembnejših mejnikov v njegovi zgodovini ter opredelili njihovo vizijo prihodnosti. Morda bi v poročilu direktorja dodali nekaj več o poslovnih rezultatih podjetja v poslovnem letu, pogrešala sem tudi podatek o višini dobička, ki so ga ustvarili v poslovnem letu ter podatek o dobičku v preteklem letu, ki je sicer naveden v poslovnem poročilu, natančneje v analizi poslovanja podjetja. K poročilu direktorja podjetja bi lahko priložili njegovo fotografijo in morda napisali njegov kratek življenjepis, da bi dosegli večje zanimanje pri bralcu.

## 5.3. Poslovno poročilo v JP Okolje Piran, d.o.o.

V javnem podjetju Okolje Piran, d.o.o. so združili nekatera obvezna razkritja poslovnega poročila in prostovoljna razkritja pod istim poglavjem »Poslovno poročilo«, ki sledi uvodnemu delu letnega poročila. Poslovno poročilo se začne z analizo poslovanja, kjer so najprej v grobem navedeni nekateri gospodarski rezultati, v nadaljevanju pa še podrobnejše analize posameznih gospodarskih postavk, ki so opazneje odstopale glede na plan za leto 2005, zastavljen leto poprej. Sledi analiza poslovanja po posameznih sektorjih. Izkazi poslovnega izida so ločeni po posameznih dejavnostih opravljanja gospodarskih javnih služb, ki so organizirane znotraj sektorjev in enot, prav tako pa je narejena primerjava posameznih finančnih postavk glede na plan za leto 2005 in glede na poslovanje za leto 2004. Preglednice so opremljene tudi z indeksi za lažjo primerjavo in predstavo.

Analizi poslovanja sledi poglavje o zaposlenih, ki je strnjeno na dveh straneh, zelo pregledno in razumljivo. Vanj so vključeni naslednji podatki:

- število zaposlenih ob koncu poslovnega leta in ob koncu prejšnjega poslovnega leta,
- povprečno število zaposlenih v poslovnem letu in letu poprej,
- število na novo zaposlenih delavcev po posameznih mesecih v poslovnem letu,
- število zaposlenih, ki so prekinili delovno razmerje po posameznih mesecih v poslovnem letu,
- število zaposlenih po posameznih dejavnostih,
- izobrazbena struktura zaposlenih,
- število in podatki o zaposlenih, ki se dodatno izobražujejo.

Podjetje je v tem delu navedlo večino ključnih informacij o zaposlenih. Navedli so tudi nekaj podatkov za prejšnje leto, kar je pomembno za primerjavo. V podjetju se zavedajo pomembnosti izobraževanja, zato so navedli tudi podatke v zvezi s tem, morda bi lahko navedli tudi podatke o štipendijah, če jih imajo. Razloge za odhode in odsotnosti v tem poglavju niso navedli, ker jih je že sam direktor podjetja navedel v svojem poročilu. Zneski celotnih prejemkov članov uprave in nadzornega sveta so navedeni na koncu letnega poročila med drugimi razkritji, v poglavju o zaposlenih pa bi lahko navedli podatke o višini povprečne plače, podatke o najnižji in najvišji izplačani bruto plači, ki so zanimiv in uporaben podatek za bralce poročila. Zanimiv bi bil tudi podatek o starostni strukturi zaposlenih v podjetju.

V poročilu o izvajanju gospodarskih javnih služb je predstavljen prikaz po posameznih sektorjih in obseg dejavnosti, torej količina storitev, obseg infrastrukture in mesta, kjer se dela izvajajo, prikazana je organiziranost dejavnosti, opremljenost s sredstvi podjetja, uspešnost poslovanja, predvsem glavni vplivi na izkazano uspešnost poslovanja dejavnosti, ki izhajajo iz analize izkazov poslovnega izida po dejavnostih, investicije in večja vzdrževalna dela ter pomembnejši viri financiranja. K temu delu so podana obvezna poročila, ki so del obveznih razkritij za javna podjetja, in sicer poročilo o namenski porabi sredstev pobrane okoljske dajatve za obremenjevanje okolja zaradi odlaganja odpadkov za leto 2005 in poročilo o namenski porabi sredstev za okoljsko dajatev zaradi odvajanja odpadnih voda za leto 2005. Poročilo o izvajanju gospodarskih javnih služb obsega 20 strani, je razumljivo predstavljeno in zajema v grobem vse predpisane teoretične smernice. Uporabili so tudi grafe in tabele za bolj nazorne predstavitve podatkov.

Čeprav vsebina nabavne funkcije in javnih naročil ni obvezna, jo je podjetje vključilo v poslovno poročilo in navedlo število postopkov, speljanih z javnim razpisom, število naročil male in velike vrednosti, navedeni so tudi okvirni zneski. Ob tem so našeti pravni predpisi, ki jih podjetje upošteva na področju javnih naročanj, in sicer:

- Zakon o javnih naročilih (Uradni list RS, št. 2/2004),
- Zakon o reviziji postopkov javnega naročanja (Uradni list RS, št. 14/2003),
- Zakon o izvrševanju proračuna RS za leto 2004 in 2005 (Uradni list RS, št. 130/2003),
- Navodilo o vsebini objav v Uradnem listu (Uradni list RS, št. 124/2000),
- Navodilo o postopku odpiranja ponudb (Uradni list RS, št. 86/2001),
- Pravilnik o ugotovitvi, kdaj se šteje ponudba za nepravilno, neprimerno ali nesprejemljivo (Uradni list RS, št. 33/2004),
- Pravilnik o natančnejši vsebini sklepa za začetek postopka oddaje javnega naročila (Uradni list RS, št. 32/2004),
- Navodilo o vrstah finančnih zavarovanj, s katerimi ponudniki zavarujejo izpolnjevanje svojih obveznosti v postopkih javnega naročanja (Uradni list RS, št. 43/2002),
- Pravilnik (navodilo) o naročilih male vrednosti – interni akt.

Pri načrtih za prihodnost so najprej navedli splošne načrte, ki so jih pripravili, nato pa podrobneje opisali še načrte po posameznih sektorjih. Kljub temu pa manjkajo informacije o tem, kako bodo načrte uresničevali, koliko sredstev bodo pri tem (po)rabili in kakšna so možna tveganja in nevarnosti, s katerimi se bodo pri tem srečevali. Če se bodo v prihodnosti ukvarjali tudi s tržnimi dejavnostmi lahko nadaljnji razvoj podjetja ocenijo s pomočjo SWOT matrike.

Po koncu poslovnega leta 2005 niso imeli nobenih dogodkov, ki bi pomembneje vplivali na poročilo družbe za leto 2005.

V poslovnem poročilu so skladno s 66. členom ZGD, ki določa tudi navedbo bistvenih tveganj in negotovosti, s katerimi se podjetje srečuje, napisali, da družba v letu 2005 ni bila izpostavljena tržnim tveganjem, kot so valutno, obrestno in cenovno. Omenili so tudi dejstvo, da družba v letu 2005 ni bila izpostavljena večjemu kreditnemu tveganju, razen rednemu premostitvenemu zadolževanju, in da ni bila izpostavljena niti večjemu plačilno-sposobnemu in denarno-tokovnemu tveganju.

Sklenem lahko, da se tako kot uvodni del kot tudi poslovno poročilo zelo dobro ujemata s teoretičnimi izsledki letnega poročila. Zelo dobro, razumljivo in podrobno je bila podana analiza poslovanja podjetja, zanimivo in dobro je podano tudi poročilo o izvajanju gospodarskih javnih služb, kjer so podrobno prestavljene posamezne dejavnosti, posodobitve, problemi in nameravane izboljšave.

Glavna pomanjkljivost se kaže v tem, da podjetje v letnem poročilu ni navedlo trendov o prihodnjem poslovanju podjetja, saj so podatki za dve leti slab prikaz dogajanj v podjetju. Nekaj pomanjkljivosti se kaže tudi v načrtih za prihodnost podjetja, kjer so pozabili vključiti kar nekaj bistvenih informacij za bralce. Predstaviti bi bilo namreč potrebno ključne dejavnike, ki bodo omogočali in tisti, ki bodo ovirali uspešno uresničevanje prihodnjih načrtov. V poslovnem poročilu sem pogrešala analizo s ključnimi kazalniki, saj je le-ta podana na koncu letnega poročila v poglavju druga razkritja.

## 5.4. Računovodsko poročilo v Javnem podjetju Okolje Piran, d.o.o.

Poslovnemu poročilu sledi računovodsko poročilo, v katerem so prikazani računovodski izkazi za poslovno leto ter podani podatki za preteklo leto. Na podlagi informacij in podatkov iz računovodskega poročila lahko sklepamo o finančnem položaju podjetja. Računovodsko poročilo podjetja obsega 50 strani in je na sami sredini letnega poročila, kar je dobro, saj ga hitro lahko najdemo. Začne se z računovodskimi izkazi, in sicer z bilanco stanja. Za računovodskimi izkazi so navedena obvezna pojasnila k izkazom, nazadnje pa so podana še dodatna razkritja.

Računovodski izkazi so revidirani in so jih pripravili skladno s SRS in ZGD. Najprej je podana bilanca stanja, ki je razdeljena na dva dela, in sicer na sredstva in obveznosti, sledi ji izkaz poslovnega izida, izkaz finančnega izida ter izkaz gibanja kapitala. V vseh izkazih je tudi primerjava s prejšnjim letom. Členitev nekaterih postavk v računovodskih izkazih je v primerjavi s prejšnjim poslovnim letom spremenjena, to pa zaradi sprememb določil ZGD in prenovljenih SRS. Sledi poglavje o razkritjih. Razkritja podjetja obsegajo večino celotnega računovodskega poročila.

Upoštevali so naslednje temeljne računovodske predpostavke:
- časovno neomejenost delovanja,
- resnične in poštene predstavitve v razmerah spreminjanja vrednosti evra in posamičnih cen, ne pa tudi hiperinflacije,
- strogo upoštevanje nastanka poslovnega dogodka.

Računovodska usmeritev poslovodstva pri pripravi računovodskih izkazov je temeljila na treh zahtevah: previdnosti, prednosti vsebine pred obliko in pomembnosti.

### *5.4.1. Bilanca stanja s pojasnili*

Bilanco stanja so razčlenili skladno z zahtevami ZGD in SRS, ki veljajo za srednje velika podjetja. Bilanca je dopolnjena z nekaterimi dodatnimi postavkami in delno z določnejšimi, uveljavljenimi krajšimi strokovnimi izrazi, kot so navedeni v kontnem načrtu. Bilanca stanja podjetja prikazuje zneske v dveh stolpcih: v prvem uresničene podatke v obravnavanem obdobju in v drugem uresničene podatke v enakem prejšnjem obračunskem obdobju.

Pri opredmetenih in neopredmetenih osnovnih sredstvih so razkrili metode za vrednotenje posameznih postavk v letnih računovodskih izkazih, metode za izračun odpisov vrednosti, podlago za merjenje gospodarskih kategorij v bilanci stanja ter vse spremembe knjigovodske vrednosti. Podjetje je podrobno razkrilo, katera osnovna sredstva izkazuje v registru osnovnih sredstev, priložena je obvezna preglednica opredmetenih in neopredmetenih osnovnih sredstev, kjer so prikazane vse pridobitve, odtujitve po nabavnih vrednostih ter popravek njihove vrednosti. Sledi razpredelnica opredmetenih in neopredmetenih osnovnih sredstev po posameznih sektorjih v podjetju, nazadnje je podana še nabava osnovnih sredstev po registrih, kjer vrednostno razkrivajo, katera osnovna sredstva imajo v finančnem najemu in še vsa druga, s katerimi razpolagajo. Pod preglednicami sem pogrešala le komentar s pojasnilom o glavnih značilnostih gibanja osnovnih sredstev v obravnavanem letu ali z opisom morebitnih pomembnejših izločitev. Prav tako bilo potrebno izdelati ločeno preglednico osnovnih sredstev za sredstva v lasti podjetja in sredstva v upravljanju.

Pri izvajalcih gospodarskih javnih služb se med zalogami večinoma pojavljajo predvsem zaloge materiala in trgovskega blaga. Obravnavano podjetje pa je med zalogo izkazovalo v

večini nedokončano proizvodnjo[15], le manjši del zaloge so proizvodi in trgovsko blago. V poslovnem letu niso imeli niti popisnih presežkov in niti primanjkljajev zalog, prav tako niso imeli odpisov zalog.

Podjetje v bilanci izkazuje samo kratkoročne poslovne terjatve, ki se pojavljajo večinoma do kupcev, tretjino obsegajo terjatve do drugih. Oblikovali so tudi popravke vrednosti terjatev zaradi dvomljivosti o plačilu in specificirali nekatere večje terjatve do posameznih kupcev. Navedli so tudi način zavarovanja nekaterih terjatev. Glede na značilnosti poslovanja javnih podjetij in razmeroma skope zahteve po členitvi postavk terjatev v bilanci stanja bi morala vsa javna podjetja v razkritjih k računovodskim izkazom dodatno razčleniti postavko kratkoročnih terjatev do drugih (skladno z načeli jasnosti in preglednosti letnega poročila), kar obravnavano podjetje v svojih razkritjih ni storilo. V javnih podjetjih bi terjatve lahko ločevali na terjatve do občanov (npr. uporabnikov komunalnih storitev) in terjatve do drugih. Zato bi bilo smiselno ti dve kategoriji terjatev razčleniti po rokih zapadlosti. Opredelitev skupin rokov zapadlosti lahko podjetja določijo samostojno, lahko pa uporabijo naslednjo delitev:

Na dan 31. 12. 20XX je imelo javno podjetje X naslednjo strukturo poslovnih terjatev do kupcev po zapadlosti v dnevih:

Tabela 1: Struktura poslovnih terjatev do kupcev po zapadlosti

| Obdobje | Nezapadle | 0-30 | 31-60 | 61-90 | 91-180 | 181-1 leta | nad 1 letom |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Znesek odprtih terjatev do občanov | | | | | | | |
| Znesek odprtih terjatev do drugih | | | | | | | |

Vir: Lozej et al., 2006, str. 75

V obravnavanem podjetju so v poslovnem letu imeli samo kratkoročne finančne naložbe, niso pa razkrili, za kakšno vrsto kratkoročnih naložb gre. Lahko bi razkrili ali gre za kratkoročni bančni depozit ali gre za katero drugo obliko kratkoročnih posojil z nizkim tveganjem, ki predstavljajo začasno naložene presežke denarnih sredstev.

Čeprav v okviru razkritij (SRS 7) ni posebnih predpisanih zahtev glede denarnih sredstev, bi podjetje lahko razkrilo vsaj znesek denarnih sredstev na tolarskem in deviznem transakcijskem računu ter znesek depozitov na odpoklic, seveda le, če so ti zneski bili pomembni.

V Prilogi k računovodskim izkazom je obravnavano podjetje priložilo tudi specifikacijo kapitala v njihovem podjetju, kjer je razvidno, da so v 100-odstotni lasti Občine Piran. Toda podjetje ni pojasnilo, na podlagi česa se je oblikoval splošni prevrednotovalni popravek

[15] Nedokončana proizvodnja se navezuje na izgradnjo garažne hiše oziroma večstanovanjskega objekta nad garažo, ki so jo začeli graditi v poslovnem letu.

kapitala, ki ga izkazuje v bilanci stanja, čeprav je najbrž splošno znano, da je nastal kot posledica opravljanja revalorizacije osnovnega kapitala v letih od 1993 do 2001. V novih SRS (2006) se je splošni popravek kapitala odpravil in se je vrednost dodala h kapitalskim rezervam. Podjetje je prevrednotilo kapital s stopnjo rasti življenjskih potrebščin (2,3%) za leto 2005 in na podlagi tega preračunalo dobiček.

Dolgoročne rezervacije se lahko oblikujejo na račun dolgoročno odloženih prihodkov ali na račun vnaprej vračunanih stroškov. Obravnavano podjetje je v izkazih popisalo postavko druge rezervacije, vendar k tabeli, kjer je prikazano gibanje dolgoročnih rezervacij, ni dodanega pojasnila, v katerem bi specificirali, na podlagi česa so oblikovali takšne rezervacije. Prikazali so le oblikovanje, črpanje, morebitno odpravo in prevrednotenje rezervacij ter stanje na dan 31. 12. 2005[16]. Lahko pa bi uporabili naslednji prikaz: *»Druge rezervacije vsebujejo tudi dolgoročne rezervacije iz naslova prejetih dotacij občin za financiranje osnovnih sredstev podjetja (integriran informacijski sistem) v višini ____tisoč SIT. Zneske prejetih dotacij prenašamo med prihodke skladno z obračunano amortizacijo osnovnega sredstva, financiranega iz teh virov. V letu 20XX je bilo med prihodke iz poslovanja prenesenih ____tisoč SIT dolgoročnih rezervacij, kar je skladno z načrtovanim zneskom porabe rezervacij.«* (Lozej et al., 2006, str. 83).

Obravnavano podjetje je v letnem poročilu razkrilo podatke o zavarovanih in nezavarovanih obveznostih, navedlo plačilne roke ter v tabeli specificiralo kratkoročne obveznosti iz poslovanja, njihovo vrednost in potrjeni saldo. Posebej so prikazali še tabelo kratkoročnih obveznosti iz financiranja, navedli upnike, št. pogodbe, znesek obveznosti na dan 31. 12., obračunane obresti v tekočem letu ter plačane obresti v tekočem letu.

### *5.4.2. Izkaz poslovnega izida s pojasnili*

Obravnavano podjetje se je odločilo za I. različico, zato bi moralo v prilogi razčleniti stroške po funkcionalnih skupinah na; nabavno vrednost prodanega blaga, proizvajalne stroške prodanih proizvodov, stroške prodajanja ter stroške splošnih dejavnosti, vse z vštetimi stroški amortizacije. Vendar kot večina drugih javnih podjetij so storitveno podjetje, kjer se kot proizvajalni učinki pojavljajo storitve, zato ne morejo vrednotiti svojih poslovnih učinkov po proizvajalnih stroških in niti knjižiti poslovnih dogodkov po funkcionalnih skupinah stroškov. Stroški so zato po funkcionalnih skupinah le ocenjeni.

Obravnavano podjetje je odhodke in prihodke razkrivalo skladno s SRS 17 in 18 ter prikazalo razdelitev prihodkov na poslovne prihodke, finančne prihodke in prihodke iz financiranja. Razkrili so tudi podlago za merjenje, računovodske usmeritve, potrebne za pravilno razumevanje izkaza poslovnega izida, vrsto, razlog in znesek spremembe računovodske

[16] Glej Prilogo 2: Bilanca stanja JP Okolje Piran, d.o.o. na dan 31.12.2005

usmeritve in ocene ter bistveno napako pri odhodkih in prihodkih. Skladno s SRS 18.11 so razkrili dejstvo, da upoštevanje prihodkov začasno odložijo oziroma jih prikažejo na kontih kratkoročnih časovnih razmejitev, ker ob prodaji ni realno pričakovati plačila. Podjetje je prihodke podrobno razčlenilo v poslovnem poročilu pri analizi poslovanja na posamezne vrste, vendar samo tiste, ki predstavljajo pomembne zneske. Poskrbeli so tudi za primerljivost med leti.

Pri evidentiranju stroškov in odhodkov so upoštevali določbe SRS od 13 do 16 in 35.24 do 35.29. Podrobneje so stroške tako kot prihodke razčlenili v poslovnem poročilu v poglavju Analiza poslovanja, kjer so smiselno pojasnili le večja odstopanja posameznih vrst stroškov v primerjavi s preteklim letom, kar je pomembna informacija za uporabnike letnega poročila. Glede obračunavanja stroškov amortizacije je pomembno, da se ti stroški prikazujejo ločeno glede na sredstva v lasti podjetja in sredstva v upravljanju, kar so v podjetju tudi storili. V letnem poročilu obravnavanega podjetja so po posameznih dejavnostih razkrili tudi stroške dela na plače zaposlenih, plače za javna dela, druge stroške dela ter stroške za dodatno pokojninsko zavarovanje. Amortizacijo so skladno s standardi obračunavali po enakomerni časovni metodi.

V podjetju so se držali zahteve SRS 35.47, ki pravi: »Dotacije iz proračuna izkazuje javno podjetje posebej.« Prav zato so izkaz poslovnega izida razčlenili še za eno postavko, kjer se loči izkazovanje dotacij (subvencij – praviloma se v tej postavki lahko izkazujejo subvencije, ki so neposredno povezane s ceno opravljenih storitev in črpanja ali odprave dolgoročnih rezervacij iz naslova dotacij za osnovna sredstva), ki jih je javno podjetje dobilo iz proračuna. Podrobneje so razčlenili tudi postavko z odpisi vrednosti, kjer je amortizacija razčlenjena na osnovna sredstva javnega podjetja in na tisto postavko, ki se nanaša na sredstva v upravljanju. Prav tako so razčlenjeni prevrednotovalni poslovni odhodki na tiste, ki se nanašajo na osnovna sredstva, in na tiste, ki se nanašajo na obratna sredstva podjetja.

Na podlagi zakonskih zahtev je podjetje izdelalo ločeno izkaze poslovnega izida za posamezno gospodarsko javno službo in ločeno za tržne dejavnosti ter jih vključilo v poslovno poročilo pri analizi poslovanja podjetja. Podjetje je v tem delu razkrilo tudi poslovni izid po preračunu glede na vrednost evra in poslovni izid po preračunu glede na cene življenjskih potrebščin.

### *5.4.3. Podbilanca stanja sredstev in obveznosti do virov sredstev*

Podbilanco je obravnavano podjetje tako kot ostala javna podjetja izdelalo tako, da so od celotne bilance stanja odšteli zneske, ki so vključeni v podbilanco sredstev v upravljanju, in dodali vrstico, v kateri se odraža razmerje do podbilance sredstev v upravljanju.

Ker je prikazan znesek v vrstici Č[17] (terjatve iz naslova uporabe sredstev v upravljanju javnega podjetja) na aktivni strani podbilance stanja sredstev v javnem podjetju, je razvidno, da je obravnavano podjetje za investicije v osnovna sredstva, ki so v lasti Občine Piran vložilo več sredstev, kot jih je zbralo za ta namen. Če bi bil prikazan znesek v vrstici C[18] (terjatve iz naslova uporabe sredstev v upravljanju za financiranje sredstev v lasti podjetja) na aktivni strani podbilance sredstev v upravljanju, bi iz podbilance bilo razvidno, da je podjetje od občine prejelo več sredstev, kot jih je porabilo za vlaganje v infrastrukturo.

### *5.4.4. Izkaz finančnega izida in izkaz gibanja kapitala s pojasnili*

Pri izkazu finančnega izida (SRS 26.21) je podjetje razkrilo, da je izkaz sestavljen po II. različici (posredna metoda) ter da podatki izvirajo iz bilance stanja in izkaza poslovnega izida. Finančne tokove v izkazu finančnega izida so razčlenili na tri dejavnosti, kar zelo pregledno prikaže, kje podjetje pridobiva in kje porablja finančna sredstva. Tokove so v skladu s SRS razdelili na finančne tokove pri poslovanju, finančne tokove pri naložbenju in finančne tokove pri financiranju.

Glavne sestavine izkaza gibanja kapitala so prikazali v sestavljeni razpredelnici, kjer so podrobno navedli in pojasnili vse razloge za vsako spremembo posamezne gospodarske kategorije ter povezavo premikov v kapital s spremembami gospodarskih kategorij v bilanci stanja in v izkazu poslovnega izida, pa tudi premikov kapitala s spremembami gospodarskih kategorij v bilanci stanja in v izkazu poslovnega izida (SRS 27.11). Razkrili so tudi spremembe rezerv, splošnega prevrednotovalnega popravka kapitala in posebnih prevrednotovalnih popravkov po vrstah. V letnem izkazu gibanja kapitala so predstavili še višino dobička, delitev dobička ter predloge za razporeditev dobička potem, ko je računovodske izkaze sprejel ustrezen organ ter prikazali izračun bilančnega dobička.

## 5.5. Druga razkritja v letnem poročilu

V drugih razkritjih je podjetje navedlo celotni znesek bruto prejemkov članov uprave in nadzornega sveta, ki je po ZGD obvezno razkritje v letnem poročilu. Navedli so zneske za poslovno leto ter leto poprej za lažjo primerjavo.

K temu poglavju so priložili tudi izračunane obvezne kazalnike poslovanja podjetja, ki so jih razdelili v šest skupin, in sicer: kazalnike stanja financiranja, kazalnike stanja investiranja, kazalnike vodoravnega finančnega ustroja, kazalnike obračanja, kazalnike gospodarnosti in kazalnike donosnosti. Podali so tudi formule za njihov izračun, poleg izračunov za poslovno leto so navedli podatke za prejšnje leto ter prikazali primerjalni indeks. Poleg izračunanih

[17] Glej Prilogo 3 – Podbilanca stanja sredstev Javnega podjetja Okolje Piran, d.o.o. na dan 31.12.2005
[18] Glej Prilogo 4 – Podbilanca stanja sredstev v upravljanju na dan 31. 12. 2005

vrednosti bi lahko dodali še komentar k izračunanim vrednostim, posebno tam, kjer vrednosti bistveno odstopajo. Lahko bi naredili tudi primerjavo s kazalniki iz panoge, če bi bila narejena analiza za panogo, žal je bila taka analiza narejena samo v letu 2002 na podlagi 38 podjetij (Jereb, Loncner, 2003, str. 93-127). Smiselno bi bilo razkriti tudi, kako so bili kazalniki izračunani: ali na podlagi celotne bilance stanja ali zgolj na podlagi podbilance sredstev in obveznosti v upravljanju.

V tem poglavju najdemo tudi revizorjevo poročilo, ki podaja mnenje, da so računovodski izkazi s prilogami resnična in poštena slika finančnega stanja gospodarske družbe in pripravljeni skladno s slovenskimi računovodskimi standardi. Prav tako je potrjeno, da je poslovno poročilo skladno z revidiranimi računovodskimi izkazi.

Iz zgoraj napisanega lahko sklepam, da se tudi računovodsko poročilo zelo dobro ujema s teoretičnimi smernicami. Razen manjših pomanjkljivosti, ki pa niso bistvenega pomena, je računovodsko poročilo zelo dobro sestavljeno in vsebuje vse bistvene elemente. Menim, da je najboljše predstavljen izkaz gibanja kapitala, tako iz vsebinskega vidika kot tudi z vidika nazornega podajanja informacij. Največjo pomanjkljivost vidim v predstavljenih kazalnikih, ki bi jih raje uvrstila v poslovni del poročila ter jih komentirala, saj na podlagi izračunanih kazalnikov in ustrezne razlage s primerjavami hitro dobimo vpogled v finančno sliko podjetja. Po novih SRS izračunani kazalniki v letnem poročilu niso več obvezni, lahko pa jih podjetja vseeno vključijo v poročilo.

## 5.6. Ocena splošnega izgleda letnega poročila JP Okolje Piran, d.o.o.

V svetu in v zadnjem času vse bolj tudi v Sloveniji se pri pripravljanju letnih poročil podjetja zelo potrudijo, saj z njim poslovodstvo pokaže svoje delo lastnikom in širši javnosti. Poleg obveznih in neobveznih sestavin letnega poročila je tako pomemben tudi sam »fizičen« izgled letnega poročila. Pomembno je torej tudi to, kako je letno poročilo oblikovano in kako so podatki predstavljeni.

Leto poročilo javnega podjetja Okolja Piran, d.o.o. je prijetnega, enostavnega videza, preprosto in vezano s spiralo. Zaradi temnejše barve papirja je takoj jasno, da so uporabili recikliran papir, kar še dodatno potrjuje, da se zavzemajo za čisto okolje, ki je ena izmed njihovih temeljnih dejavnosti. Čeprav se naslovna stran sklada s preprostim izgledom, je morda premalo izrazita, lahko bi bila vsaj na tršem oziroma barvnem recikliranem papirju, pa tudi logotip podjetja bi lahko bil večji. Na naslovnico bi morda sodil tudi kakšen zanimiv motiv ali slika. Jasno pa je razviden naslov in letnica letnega poročila.

Letno poročilo je napisano po pravilih, ki glede vsebine veljajo za kakovostna letna poročila. Deli poročila si sledijo po logičnem zaporedju tako, kot izhaja iz literature. Na samem začetku je predstavljeno podjetje ter poročilo direktorja družbe in predsednika nadzornega sveta. Sledi

poslovno poročilo, kjer so predstavljene posamezne dejavnosti, s katerimi se podjetje ukvarja, vse je podkrepljeno še s finančnimi izračuni in s primerjavo s prejšnjim letom. V drugem delu so predstavljeni vsi računovodski izkazi, opremljeni s potrebnimi tabelami in prikazi, ki jim sledijo obvezna pojasnila k izkazom. Na koncu so izračunani nekateri ključni kazalniki in podano je revizorjevo poročilo.

Letno poročilo je v celoti napisano v slovenskem jeziku, čeprav podjetje deluje na dvojezičnem območju. Morda bi bilo lahko pismo predsednika uprave prevedeno še v italijanski jezik, saj je v njem nekaj ključnih informacij v zvezi s poslovanjem podjetja. Poročilo je napisano skladno s pravopisom, jezik je jasen in razumljiv, zato je tudi lahko berljivo. Vsebina je objektivna. Podatki o poslovanju so jasno razvidni, lepo je prikazana primerjava s prejšnjim letom, prav tako pa so v tabelah pregledno predstavljeni načrti in njihove uresničitve.

Spremna besedila so kratka in jedrnata, podani so potrebni podatki, ponavadi nanizani kar v obliki naštevanj. Bralec lahko hitro razbere ključne informacije iz sporočila. Tipografija letnega poročila je v splošnem dobra, bralec lahko razbere hierarhijo besedila, vendar bi lahko bili glavni naslovi vseeno nekoliko večjega formata oziroma vsaj druge barve ali pisave, da bi bili opaznejši pri hitrem listanju. Vse besedilo je črne barve.

Fotografij in ilustracij ni, kar sem kot pomanjkljivost navedla že pri uvodu. Grafi so veliki in barvni, prevladujejo v obliki tort, zavzemajo celotno stran v letnem poročilu in lepo dopolnjujejo nekatere dele poslovnega poročila. Veliko je tudi tabel, ki so večinoma barvne zaradi lažjega prebiranja in poudarka nekaterih ključnih številk.

# 6. SKLEP

Javno podjetje je ena izmed pravno-organizacijskih oblik z namenom izvajanja gospodarskih javnih služb. Čeprav je javno podjetje komercialno dejavno, njegov glavni cilj ni pridobivanje čim večjega dobička, pač pa opravljanje dejavnosti zadovoljevanja potreb uporabnikov, kar pomeni zagotavljanje javnih dobrin in storitev.

Namen letnega poročila javnega podjetja je, da uporabniki ocenijo, ali je javno podjetje sposobno delovati in zagotavljati javne dobrine. Z njim predstavi svoje dosežke zaposlenim, javnosti in lastnikom ter drugim, ki želijo izvedeti več o podjetju. Na osnovi primerljivih dosežkov s preteklimi obdobji in načrtovanimi cilji lahko uporabniki ocenijo uspešnost poslovanja in uspešnost poslovodstva, hkrati pa se lastnikom posredujejo informacije o tem, kako učinkovito so bila njihova sredstva uporabljena. Pomemben cilj letnega poročila je tudi zagotovitev uporabnikom, da so bili viri podjetja uporabljeni skladno z zakonom in ostalimi predpisi.

Glavna posebnost računovodskih izkazov javnih podjetij je predvsem v prikazovanju sredstev, prejetih v upravljanje, med opredmetenimi osnovnimi sredstvi in virov, povezanih s temi sredstvi, med dolgoročnimi poslovnimi dolgovi. Ti dve kategoriji v bilancah javnih podjetij včasih predstavljata tudi več kot 90 odstotkov vseh sredstev in obveznosti do virov sredstev, zato je klasična analiza računovodskih izkazov brez upoštevanja navedenih posebnosti neprimerljiva z ostalimi podjetji.

Vsebina letnega poročila Javnega podjetja Okolje Piran, d.o.o. se zelo dobro ujema s splošnimi teoretičnimi smernicami. Ugotovila sem, da v podjetju skrbno načrtujejo in pripravljajo letno poročilo. Navedla sem tudi nekaj pomanjkljivosti, ki bodo v prihodnosti podjetju lahko v pomoč pri sestavi letnega poročila.

V poslovnem poročilu sta najbolje predstavljena analiza poslovanja in poročilo o izvajanju gospodarskih javnih služb, kjer je navedenih veliko dobrih in zanimivih informacij za bralce. Nekaj pomanjkljivosti se kaže predvsem v načrtih za prihodnost podjetja, kjer so pozabili vključiti pot oziroma način doseganja teh načrtov ter količino predvidenih sredstev. Poleg tega bi v poslovnem poročilu morali navesti trende o prihodnjem poslovanju podjetja, saj na podlagi izkazanega dobička v letu 2005 in 2004 še ne moremo sklepati, ali bo tako tudi v prihodnje.

Prav tako kot poslovno poročilo se tudi računovodsko poročilo zelo dobro ujema s teoretičnimi smernicami. Razen manjših pomanjkljivosti, ki pa niso bistvenega pomena, računovodsko poročilo vsebuje vse bistvene elemente. Menim, da je najboljše predstavljen izkaz gibanja kapitala, tako iz vsebinskega vidika kot tudi z vidika jasnosti in preglednosti. V dodatnih razkritjih so podali izračune nekaterih ključnih kazalnikov uspešnosti poslovanja, vendar so prikazani le izračuni, ne pa tudi razlaga teh kazalnikov, vemo pa, da šele prava razlaga in primerjava znotraj panoge daje pravi pomen izračunanim kazalnikom. Analizo uspešnosti s kazalniki, bi lahko v prihodnosti vključili v poslovno poročilo, čeprav po novih SRS (2006) analiza s kazalniki ni več obvezna.

Poleg analize računovodskih izkazov je potrebno ugotavljati tudi uspešnost izvajanja t.i. družbenih ciljev, ki ne pomenijo samo učinkovitega poslovanja, temveč se nanašajo na doseganje kakovostnejšega in okolju prijaznejšega zagotavljanja javnih dobrin. Tega se v obravnavanem podjetju zavedajo in to tudi upoštevajo, saj na podlagi njihovega poslovnega poročila lahko sklepamo, da delujejo učinkovito in da skrbijo za razvoj podjetja. Kljub temu bi bilo dobro, če bi predstavili še vizijo uspešnosti poslovanja v prihodnosti.

Razvoj letnih poročil v javnih podjetjih še ni končan. Leto 2005 je bilo zadnje leto, ko je javno podjetje predstavilo letno poročilo v taki obliki in vsebini. Z letom 2006 so začeli veljati novi SRS in ZGD, ki bodo letno poročilo v javnih podjetjih v marsičem spremenili. V obravnavanem podjetju so sprememb že navajeni, s pomočjo dobrih sestavljavcev letnega poročila, ki jih v podjetju imajo, to zanje ne bo predstavljalo nobenih dodatnih težav.

# LITERATURA


1. Bratina Borut: Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb in obdavčitev javnih podjetij. Zbornik referatov 7. posvetovanje računovodstva v javnih podjetjih. Ljubljana : LM Veritas, 2004, str. 49-63.
2. Brigham Eugene, Houston Joel: Foundamentals of Financial Managements. Eight edition. Fort Worth Orlando : Harcourt Brace College Publishers, 1998. 898 str.
3. Cerkvenik Stanka: Analiza delovanja javnih podjetij (primer Holding mesta Ljubljana). Analiziranje za potrebe strateškega odločanja ter dosežki analitske prakse in teorije, 4. strokovno posvetovanje o sodobnih vidikih analize poslovanja in organizacije. Ljubljana : Zveza ekonomistov Slovenije, 1998, str. 146-156.
4. Fekonja Benjamin: Spremljanje in analiziranje finančnih tokov v javnih podjetjih. Računovodstvo v javnih podjetjih: Zbornik referatov. Ljubljana : LM Veritas, 2000, str. 118-120.
5. Gibson Charles H.: Financial Reporting and Analysis: Using Financial Accounting Information. Eight edition. Cincinnati (Ohio) : South-Westrn College Publishing, 2001. 643 str.
6. Glynn John J., Perrin John: Accounting for Managers. Second edition. London : International Thomson Business Press, 1998. 479 str.
7. Glynn John J.: Public Sector Finantial Control and Accounting. Second edition. Oxford : Blackwell Publihers, 1993. str. 301 str.
8. Henley Douglas: Public Sector Accounting and Financial Control. Forth edition. London : Chapman & Hall, 1993. 320 str.
9. Horvat Tatjana: Priprava letnega poročila za komuniciranje z interesnimi skupinami podjetij. Ljubljana : Gospodarski vestnik, 2000. 249 str.
10. Horvat Tatjana: Priprava razkritij v letnem poročilu gospodarske družbe. Ljubljana : Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2003. 442 str.
11. Jereb Samo: Sestavljanje podbilance sredstev in obveznosti do virov sredstev v javnih podjetjih ter ugotavljanje razpoložljivih sredstev za investicije v infrastrukturo, Računovodstvo v javnih podjetjih: Zbornik referatov. Ljubljana : LM Veritas, 2000, str. 83.
12. Jereb Samo, Loncner Matej: Analiza podatkov iz letnih poročil javnih komunalnih podjetij. Računovodstvo v javnih podjetjih: Zbornik referatov. Radenci : LM Veritas, 2003, str. 45-62.
13. Kavčič Slavka: Računovodstvo v javnih podjetjih. Zbornik referatov 25. simpozij o sodobnih metodah v računovodstvu in poslovnih financah. Portorož: Zveza ekonomistov Slovenije in Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1993. str. 107-139.
14. Kavčič Slavka: Računovodske informacije za zunanje uporabnike. Zbornik referatov 29. simpozij o sodobnih metodah v računovodstvu in financah. Portorož : Zveza ekonomistov Slovenije in Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 1997, str. 151-152.

15. Kavčič Slavka: Analiziranje za pripravo letnega poslovnega poročila podjetja. Analiziranje za potrebe strateškega odločanja ter dosežki analitske prakse in teorije, 4. strokovno posvetovanje o sodobnih vidikih analize poslovanja in organizacije. Ljubljana : Zveza ekonomistov Slovenije, 1998, str. 7-21.
16. Koletnik Franc: Proučevanje (analiziranje) računovodskih izkazov. 3. dopolnjena izdaja. Maribor : Ekonomsko poslovna fakulteta, 2006. 393 str.
17. Lipnik Janez: Oblike izkaza gibanja kapitala za zunanje poslovno poročanje. IKS, Ljubljana, 33(2006), 1/2, str. 130-146.
18. Lozej Marko et al.: Letno poročilo v komunalnih podjetjih. Seminar. Ljubljana : LM Veritas, 2006, str 4-143.
19. Lozej Marko: Organiziranost računovodstva javnih podjetij za potrebe spremljanja poslovanja po občinah. Računovodstvo v javnih podjetjih: Zbornik referatov. Ljubljana : LM Veritas, 1999, str. 119-135.
20. Pličanič Senko: Vloga javnih podjetij pri izvajanju gospodarskih javnih služb v prihodnje, Zbornik referatov 7. posvetovanje računovodstva v javnih podjetjih. Ljubljana : LM Veritas, 2004, str. 5-14.
21. Primec Blanka: Dosedanje izkušnje pri izvajanju zakona o javnih naročilih. Računovodstvo v javnih podjetjih: Zbornik referatov. Ljubljana : LM Veritas, 1998, str. 53-57.
22. Odar Marjan: Poročanje zunanjim uporabnikom računovodskih informacij za leto 2006. IKS, Ljubljana, 33(2006), 1/2, str. 7-19.
23. Turk Ivan et al.: Spremembe in dopolnitve slovenskih računovodskih standardov. IKS, Ljubljana, 32(2005), 7, str. 7-70.
24. Turk Ivan et al.: Finančno računovodstvo. Ljubljana : Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2004. 814 str.
25. Turk Mitja: Izdelava letnega poročila javnega podjetja Rižanski vodovod Koper d.o.o. in (ne)smiselnost izkazovanja bilančnih kategorij po vrstah in lastnikih. Računovodstvo v javnih podjetjih: Zbornik referatov. Ljubljana : LM Veritas, 2000, str. 4-14.
26. Viler Kovačič Adrijana: Gospodarske javne službe – Institucionalne zahteve pri ustanovitvi gospodarskih javnih služb in določene zahteve za izvajanje gospodarskih javnih služb na področju varstva okolja. Računovodstvo v javnih podjetjih: Zbornik referatov. Ljubljana : LM Veritas, 2003, str. 5-11.
27. Zadravec Rajko: Zaključni račun po novem: prenovljeni računovodski izkazi in njihova analiza za poslovno odločanje. Ljubljana : Primath, 2003. str. 408.
28. Železnikar Danica: Revidiranje računovodskih izkazov v javnih podjetjih. Računovodstvo v javnih podjetjih: Zbornik referatov. Ljubljana: LM Veritas, 1998, str. 151-155.

# VIRI


1. Letno poročilo 2005 Javno podjetje Okolje Piran, d.o.o.. Piran: Javno podjetje Okolje Piran d.o.o., 2006, 112 str.
2. Slovenski računovodski standardi (Uradni list RS, št. 107/2001).
3. Slovenski računovodski standardi (Uradni list RS, št. 118/2005).
4. Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 40/2004).
5. Zakon o izvrševanju proračuna RS za leto 2004 in 2005 (Uradni list Ur. l. RS, št. 130/2003).
6. Zakon o javnih naročilih (Uradni list RS, št. 2/2004).
7. Zakon o gospodarskih javnih službah (Uradni list RS, št. 32/93).
8. Zakon o gospodarskih družbah (Uradni list RS, št. 15/05).
9. Zakon o gospodarskih družbah (ZGD-1) (Uradni list RS, št. 42/2006).
10. Navodilo o postopku odpiranja ponudb (Uradni list RS, št. 86/2001).
11. Zakon o reviziji postopkov javnega naročanja (Uradni list RS, št. 14/2003).
12. Navodilo o vrstah finančnih zavarovanj, s katerimi ponudniki zavarujejo izpolnjevanje svojih obveznosti v postopkih javnega naročanja (Uradni list RS, št. 43/2002).
13. Navodilo o vsebini objav v Uradnem listu (Uradni list RS, št. 124/2000).
14. Pravilnik o natančnejši vsebini sklepa za začetek postopka oddaje javnega naročila (Uradni list RS, št. 32/2004).
15. Pravilnik o ugotovitvi, kdaj se šteje ponudba za nepravilno, neprimerno ali nesprejemljivo (Uradni list RS, št. 33/2004).

# PRILOGE

## PRILOGA 1: Dispozicija letnega poročila JP Okolje Piran, d.o.o. za leto 2005

V skladu ZGD in SRS je potrebno pripraviti tudi letno poročilo družbe za leto 2005.

### 1.0. Roki

- Po pogojih iz 52. člena ZGD je JP Okolje Piran, d.o.o. srednja družba. 54. člen ZGD določa, da mora biti letno poročilo revidirano s strani pooblaščenega revizorja. Revizija letnega poročila mora biti opravljena v 6 mesecih po koncu poslovnega leta.
- Po 43. členu statuta JP Okolje Piran, d.o.o. mora družba predložiti letno poročilo skupaj z revizorskim poročilom do 15. 5. v tekočem letu Občini v sprejem.
- Predložitev letnega poročila za objavo AJPES ima po 55. členu dva roka:
    - na poenotenih obrazcih za namene državne statistike do 31. 3. v tekočem letu,
    - za javno objavo srednje in velike družbe predložijo letno poročilo s sklepom o razporeditvi bilančnega dobička in revizijskim poročilom do 31. 8. v tekočem letu.

### 2.0. Vsebina letnega poročila

Po določbah ZGD in SRS obsega:

- uvod
- poslovno poročilo
- računovodsko poročilo
- bilanco stanja
- izkaz poslovnega izida
- prilogo k izkazom
- izkaz finančnega izida
- izkaz gibanja kapitala

Osnutek poročila: 8. 4. 2006
Predlog poročila: 15. 4. 2006

### 2.1. Predstavitev podjetja (uvod) – g. Birsa

### 2.2. Poročilo direktorja – g. Barrile

Opis posameznih dejavnikov, ki so najbolj vplivali na poslovanje v letu 2005, kratek komentar rezultatov poslovanja po dejavnostih, opozoriti na pomembne dogodke, ki so vplivali na poslovaje, dogajanje v širšem družbenem in gospodarskem okolju, ki je vplivalo na rezultate poslovanja (finančno stanje Občine, gibanje porabe vode, količine odpadkov, ipd.), zadovoljstvo občanov in strateške povezave.

Obseg: 1-2 strani
Rok: 6. 4. 2006

**2.3. Poročilo nadzornega sveta – g. Mally**

- kako in v kolikšnem obsegu je NS preverjal vodenje družbe med poslovnim letom (katere teme so bile obravnavane na sejah, kaj je predlagala uprava in kaj NS),
- stališče do revizijskega poročila,
- ali ima pripombe po preverjanju letnega poročila,
- ali letno poročilo potrjuje.

Rok: začetek maja 2006

**2.4. Poslovno poročilo**

**2.4.1. Analiza poslovanja – g. Birsa**
Rok: 6. 4. 2006

**2.4.2. Zaposleni – g. Medved**
- gibanje skupnega števila zaposlenih po mesecih s prikazom novih zaposlitev in prenehanjem delovnih razmerij, vključno s podatkom o povprečnem številu zaposlenih v letu,
- število zaposlenih po dejavnostih,
- izobrazbena sestava,
- starostna sestava,
- izobraževanje zaposlenih in stroški izobraževanja.

Rok: 6. 4. 2006

**2.4.3. Izvajanje gospodarskih javnih služb – g. Žilavec, g. Dulai, g. Bakič, g. Barrile, g. Jeretič, ga. Martinčič**
- opisno poročilo o izvajanju dejavnosti znotraj sektorjev, opremljeno s količinskimi podatki,
- obseg dejavnosti,
- organiziranost dejavnosti,
- uspešnost poslovanja dejavnosti (glavni vplivi za izkazano uspešnost ali neuspešnost),
- cenovna politika (kdaj smo povečali cene, za koliko),
- večja vzdrževana dela,
- izdelava katastra.

Rok: 6. 4. 2006

**2.4.4. nabavna funkcija in javna naročila – g. Kacin**

- akti, po katerih se ravnamo,
- koliko je bilo izvedbenih postopkov javnih naročil in naročil male vrednosti.

Rok: 6. 4. 2006

**2.4.5. Načrti za prihodnost – g. Barrile, g. Jeretič**

- povzetek iz programa družbe za leto 2006,
- povzetek iz razvojnega programa,
- vizija in strategije uprave glede nadaljnjega poslovanja,
- opredelitev ciljev in način doseganja teh ciljev,
- spremembe dejavnosti ali uvajanje novih dejavnosti.

Obseg: 1-2 strani
Rok: 6. 4. 2006

**2.4.6. Izpostavljenost tveganjem – g. Barrile, g. Birsa**

Opis bistvenih tveganj in negotovosti, ki jim je družba izpostavljena (le, če je to pomembno za presojo premoženja in obveznosti družbe) – mogoče izpostavljenost cenovnim tveganjem.

**2.4.7. Pomembni poslovni dogodki po koncu poslovnega leta do izdaje letnega poročila – g. Barrile, g. Birsa**

**3.0. Računovodski izkazi – g. Birsa, ga. Kocjan**

- bilanca stanja,
- izkaz poslovnega izida,
- izkaz finančnega izida,
- izkaz gibanja kapitala.

Rok. 6. 4. 2006

**4.0. Razkritja – g. Birsa, ga. Kocjan**

- razkritje postavk v bilanci stanja,
- razkritje v izkazu poslovnega izida,
- razkritje v izkazu finančnega izida,
- razkritje postavk v izkazu gibanja kapitala,
- druga razkritja.

Rok: 6. 4. 2006

**PRILOGA 2: Bilanca stanja JP Okolje Piran, d.o.o. na dan 31.12.2005**

Tabela 1: Bilanca stanja

v tisoč SIT

| | | *Leto 2005* | *Leto 2004* |
|---|---|---|---|
| | **SREDSTVA** | **5.203.296** | **5.232.217** |
| **A.** | **Stalna sredstva** | **4.574.873** | **4.432.408** |
| **I.** | **Neopredmetena dolgoročna sredstva** | **21.617** | **8.775** |
| 1. | Dolgoročno odloženi stroški poslovanja | 11.154 | 7.374 |
| 3. | Dolgoročne premoženjske pravice | 10.463 | 1.401 |
| **II.** | **Opredmetena osnovna sredstva** | **4.553.256** | **4.423.633** |
| 1. | Zemljišča in zgradbe | 4.064.352 | 3.669.122 |
| a.) | Zemljišča | 1.150.572 | 1.150.572 |
| b.) | Zgradbe | 2.913.780 | 2.518.550 |
| 2. | Proizvajalne naprave in stroji | 306.985 | 248.899 |
| 3. | Druge naprave in oprema | 108.150 | 124.545 |
| 4. | Osnovna sredstva, ki se pridobivajo | 73.769 | 381.067 |
| a.) | Predujmi za pridobitev opredmetenih osnovnih sredstev | | 17.006 |
| b.) | Opredmetena osnovna sredstva v gradnji in izdelavi | 73.769 | 364.061 |
| **B.** | **Gibljiva sredstva** | **627.003** | **798.709** |
| **I.** | **Zaloge** | **225.079** | **204.689** |
| 2. | Nedokončana proizvodnja | 223.951 | 203.448 |
| 3. | Proizvodi in trgovsko blago | 1.128 | 1.241 |
| **II.** | **Poslovne terjatve** | **396.958** | **564.818** |
| b.) | Kratkoročne poslovne terjatve | 396.958 | 564.818 |
| 1. | Kratkoročne poslovne terjatve do kupcev | 294.008 | 259.193 |
| 4. | Kratkoročne poslovne terjatve do drugih | 102.950 | 305.625 |
| **III.** | **Kratkoročne finančne naložbe** | **1.600** | **1.600** |
| 4. | Kratkoročne finančne naložbe do drugih | 1.600 | 1.600 |
| **IV.** | **Dobroimetje pri bankah, čeki in gotovina** | **3.366** | **27.602** |
| **C.** | **Aktivne časovne razmejitve** | **1.420** | **1.100** |
| | **OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV** | **503.296** | **5.232.217** |
| **A.** | **Kapital** | **333.811** | **316.613** |
| **I.** | **Vpoklicani kapital** | **275.846** | **275.846** |
| 1. | Osnovni kapital | 275.846 | 275.846 |
| **III.** | **Rezerve iz dobička** | **14.009** | **6.335** |
| 1. | Zakonske rezerve | 2.112 | 1.253 |
| 4. | Druge rezerve iz dobička | 11.897 | 5.082 |
| **IV.** | **Preneseni čisti poslovni izid** | **11.897** | **5.082** |
| **V.** | **Čisti poslovni izid iz poslovnega leta** | **16.338** | **13.629** |
| **VI.** | **Prevrednotovalni popravki kapitala** | **15.721** | **15.721** |
| 1. | Splošni prevrednotovalni popravek kapitala | **15.721** | **15.721** |
| **B.** | **Rezervacije** | 163.461 | 167.134 |
| 3. | Druge rezervacije | **163.461** | **167.134** |
| **C.** | **Finančne in poslovne obveznosti** | **4.696.944** | **4.739.347** |
| **a.)** | **Dolgoročne finančne in poslovne obveznosti** | **3.586.770** | **3.554.419** |
| 8. | Dolgoročne finančne in poslovne obveznosti do drugih | 3.586.770 | 3.554.419 |
| **b.)** | **Kratkoročne finančne in poslovne obveznosti** | **1.110.174** | **1.184.928** |
| 2. | Kratkoročne obveznosti do bank | 552.995 | 544.994 |
| 3. | Kratkoročne poslovne obveznosti na podlagi predujmov | 2.570 | 2.980 |
| 4. | Kratkoročne poslovne obveznosti do dobaviteljev | 289.739 | 434.402 |
| 8. | Kratkoročne finančne in poslovne obveznosti do drugih | 264.870 | 202.552 |
| **Č.** | **Pasivne časovne razmejitve** | **9.080** | **9.123** |

Vir: Letno poročilo 2005 Javno podjetje Okolje Piran, d.o.o., 2006, str. 61,62

**PRILOGA 3: Podbilanca stanja sredstev JP Okolje Piran, d.o.o. na dan 31.12.2005**

Tabela 2: Podbilanca stanja sredstev podjetja

v tisoč SIT

| | | *Leto 2005* | *Leto 2004* |
|---|---|---|---|
| | **SREDSTVA** | **1.900.693** | **1.937.157** |
| **A.** | **Stalna sredstva** | **983.006** | **925.834** |
| **I.** | **Neopredmetena dolgoročna srestva** | **21.617** | **8.775** |
| 1. | Dolgoročno odloženi stroški poslovanja | 11.154 | 7.374 |
| 3. | Dolgoročne premoženjske pravice | 10.463 | 1.401 |
| **II.** | **Opredmetena osnovna sredstva** | **961.389** | **917.059** |
| 1. | Zemljišča in zgradbe | 782.185 | 713.054 |
| a.) | Zemljišča | 15.478 | 15.478 |
| b.) | Zgradbe | 766.707 | 697.576 |
| 2. | Proizvajalne naprave in stroji | 56.448 | 63.495 |
| 3. | Druge naprave in oprema | 108.150 | 124.545 |
| 4. | Osnovna sredstva, ki se pridobivajo | 14.606 | 15.965 |
| b.) | Opredmetena osnovna sredstva v gradnji in izdelavi | 14.606 | 15.965 |
| **B.** | **Gibljiva sredstva** | **627.003** | **798.709** |
| **I.** | **Zaloge** | **225.079** | **204.689** |
| 2. | Nedokončana proizvodnja | 223.951 | 203.448 |
| 3. | Proizvodi in trgovsko blago | 1.128 | 1.241 |
| **II.** | **Poslovne terjatve** | **396.958** | **564.818** |
| b.) | Kratkoročne poslovne terjatve | 396.958 | 564.818 |
| 1. | Kratkoročne poslovne terjatve do kupcev | 294.008 | 260.605 |
| 4. | Kratkoročne poslovne terjatve do drugih | 102.950 | 304.213 |
| **III.** | **Kratkoročne finančne naložbe** | **1.600** | **1.600** |
| 4. | Kratkoročne finančne naložbe do drugih | 1.600 | 1.600 |
| **IV.** | **Dobroimetje pri bankah, čeki in gotovina** | **3.366** | **27.602** |
| **C.** | **Aktivne časovne razmejitve** | **1.420** | **1.100** |
| **Č.** | **Terjatve iz naslova uporabe sredstev javnega podjetja** | **289.264** | **211.514** |

Vir: Letno poročilo 2005 Javno podjetje Okolje Piran d.o.o., 2006, str. 98

**PRILOGA 4: Podbilanca stanja sredstev v upravljanju na dan 31. 12. 2005**

Tabela 3: Podbilanca stanja sredstev v upravljanju

v tisoč SIT

| | | *Leto 2005* | *Leto 2004* |
|---|---|---|---|
| | **SREDSTVA** | **3.591.867** | **3.506.574** |
| **A.** | **Stalna sredstva** | **3.591.867** | **3.506.574** |
| | Opredmetena osnovna sredstva | **3.591.867** | **3.506.574** |
| 1. | Zemljišča in zgradbe | 3.282.167 | 2.956.068 |
| a.) | Zemljišča | 1.135.094 | 1.135.094 |
| b.) | Zgradbe | 2.147.073 | 1.820.974 |
| 2. | Proizvajalne naprave in stroji | 250.537 | 185.404 |
| 4. | Osnovna sredstva, ki se pridobivajo | 59.163 | 365.102 |
| a.) | Predujmi za pridobitev opredmetenih osnovnih sredstev | | 17.006 |
| b.) | Opredmetena osnovna sredstva v gradnji in izdelavi | 59.163 | 348.096 |
| **B.** | **Gibljiva sredstva** | 0 | 0 |
| **C.** | **Terjatve iz naslova uporabe sred. v upravljanju za financiranje sredstev v lasti javnega podjetja** | 0 | 0 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| | **OBVEZNOSTI DO VIROV SREDSTEV** | **3.591.867** | **3.506.574** |
| **A.** | **Dolgoročne obveznosti** | **3.285.202** | **3.280.005** |
| | Dolgoročne finančne obveznosti | 14.620 | 24.936 |
| 2. | Druga dolgoročna posojila za obnavljanje opredmetenih osnovnih sredstev v upravljanju | 14.620 | 24.936 |
| 4. | Dolg. obveznosti za sredstva, prejeta v upravljanje od občine | 3.270.582 | 3.255.069 |
| **B.** | **Kratkoročne obveznosti** | **17.401** | **15.055** |
| | Kratkoročne finančne obveznosti | 17.401 | 15.055 |
| 2. | Druga kratk. posojila za obnavljanje opredmetenih osnovnih sredstev v upravljanju | 17.401 | 15.055 |
| | Kratkoročne obveznosti iz poslovanja | | |
| **Č.** | **Obveznosti iz naslova uporabe sredstev v lasti javnega podjetja za financiranje sredstev v upravljanju** | **289.264** | **211.514** |

Vir: Letno poročilo 2005 Javno podjetje Okolje Piran d.o.o., 2006, str. 100