**UNIVERZA V LJUBLJANI**
**EKONOMSKA FAKULTETA**

# DIPLOMSKO DELO

**TATJANA FERJANČIČ**

**UNIVERZA V LJUBLJANI**
**EKONOMSKA FAKULTETA**

**DIPLOMSKO DELO**

# VZVPOSTAVITEV SISTEMA NOTRANJIH KONTROL V PODJETJU
# PRIMER: HOTELSKO PODJETJE

**Ljubljana, januar 2012** **TATJANA FERJANČIČ**

**IZJAVA**

Študentka **Tatjana Ferjančič** izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom **prof. dr. Slavke Kavčič**, in da v skladu s 1. odstavkom 21. člena Zakona o avtorskih in sorodnih pravicah dovolim njegovo objavo na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne _____ Podpis: _____

## KAZALO VSEBINE

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

**1 NOTRANJE KONTROLE** ..... **2**

1.1 KRIZA UPRAVLJANJA, POSLOVODENJA IN NADZORA DRUŽB IN NOV SISTEM REGULIRANJA ..... 2

1.2 OPREDELITEV SISTEMA NOTRANJIH KONTROL ..... 4

1.3 VRSTE NOTRANJIH KONTROL ..... 4

1.4 POMEN NOTRANJIH KONTROL ZA UČINKOVITOST, USPEŠNOST IN ZAKONITOST POSLOVANJA ..... 6

1.5 NAČINI VZPOSTAVITVE NOTRANJIH KONTROL ..... 8

**2 DELOVANJE HOTELSKE DRUŽBE** ..... **13**

2.1 TURIZEM ..... 13

2.2 POSEBNOSTI POSLOVANJA HOTELSKIH DRUŽB ..... 16

2.3 DEJAVNIKI USPEŠNOSTI HOTELSKE DRUŽBE ..... 19

2.4 MERJENJE USPEŠNOSTI HOTELSKIH DRUŽB ..... 20

*2.4.1 Primerjalna analiza uspešnosti ljubljanskih hotelov* ..... *22*

*2.4.2 Zasedenost ljubljanskih hotelov* ..... *23*

2.5 USALI STANDARD ..... 24

2.6 SISTEM NOTRANJIH KONTROL V HOTELSKIH DRUŽBAH ..... 25

**3 SISTEM NOTRANJIH KONTROL V DRUŽBI GRAND HOTEL UNION D.D.** ..... **26**

3.1 PREDSTAVITEV DRUŽBE GRAND HOTEL UNION D.D. ..... 26

3.2 POSNETEK OBSTOJEČEGA STANJA NA PODROČJU SISTEMA NOTRANJIH KONTROL ..... 30

3.3 OPREDELITEV DEJAVNIKOV, KI VPLIVAJO NA VZPOSTAVITEV SISTEMA NOTRANJIH KONTROL V OBRAVNAVANI HOTELSKI DRUŽBI ..... 30

3.4 OMEJITVE RAČUNOVODSKIH IN NADZORNIH SISTEMOV ..... 33

3.5 SISTEM NOTRANJIH KONTROL V GRAND HOTELU UNION D.D. ..... 34

*3.5.1 Splet ciljev, organizacijskih enot in izvedba komponent v Grand hotelu Union d.d.* ..... *34*

*3.5.2 Vzpostavitev sistema notranjih kontrol v procesu nabave* ..... *36*

**SKLEP** ..... **42**

**LITERATURA** ..... **43**

## KAZALO SLIK

SLIKA 1: COSO I. KOCKA ..... 8
SLIKA 2: ERM OZIROMA COSO II. KOCKA ..... 12
SLIKA 3: DIAGRAM POTEKA POSLOV V PROCESU NABAVE ..... 37

## KAZALO TABEL

TABELA 1: KONFERENČNE KAPACITETE V LJUBLJANI - STANJE 31. 12. 2011 ..... 16
TABELA 2: POTENCIALNI TRŽNI DELEŽ LJUBLJANSKIH HOTELOV KONEC LETA 2011 ..... 18
TABELA 3: PRIMERJALNA ANALIZA USPEŠNOSTI LJUBLJANSKIH HOTELOV, TRENDI 2008-2010 ..... 22
TABELA 4: TREND ZASEDENOSTI LJUBLJANSKIH HOTELOV V OBDOBJU 2008-2011 ..... 23
TABELA 5: ŠTEVILO PRODANIH SOB LJUBLJANSKIH HOTELOV V OBDOBJU 2008-2011 ..... 23
TABELA 6: ŠTEVILO NOČITEV LJUBLJANSKIH HOTELOV V OBDOBJU 2008-2011 ..... 23
TABELA 7: TRŽNI IN POTENCIALNI TRŽNI DELEŽI LJUBLJANSKIH HOTELOV V OBDOBJU 2008-2011 ..... 23
TABELA 8: GRAND HOTEL UNION D.D., IZOBRAZBENA STRUKTURA ZAPOSLENIH V LETU 2010: STANJE 31. 12 ..... 28
TABELA 9: GRAND HOTELU UNION, ŠTEVILO NOČITEV V LETU 2010 ..... 29

# UVOD

Enotne definicije sistema notranjih kontrol v literaturi ne obstajajo. Vsak avtor interpretira sistem glede na namen oziroma cilje, ki jih zasleduje tako zakonodaja kot poslovodstvo družbe.

Namen diplomskega dela je, predstaviti pomembnost delovanja sistema notranjih kontrol v družbi in prikazati posledice, če ta sistem ne deluje. Namen diplomskega dela je tudi, da vzpostavi sistem notranjih kontrol v hotelski družbi, ki bo omogočal družbi doseganje ciljev z minimalnimi odstopanji in presenečenji, zagotovil upravi družbe ocenjevanje in obvladovanje pomembnih tveganj ter pripomogel nadzornim organom, da učinkovito opravljajo njihove naloge.

Cilji diplomskega dela so podrejeni namenu in so:
- teoretično opredeliti notranje kontrole v družbi in njihov pomen,
- analizirati posebnosti delovanja hotelskih družb in njihove notranje kontrole,
- predstaviti izbrano hotelsko družbo, njene notranje kontrole in jih kritično oceniti,
- predlagati izboljšave notranjih kontrol v obravnavani hotelski družbi.

Pri pripravi diplomskega dela sem uporabila naslednje metode dela: v prvem in drugem delu sem pregledala tujo in domačo znanstveno in strokovno literaturo, ki z različnih vidikov preučuje delovanje sistemov notranjih kontrol in merjenje uspešnosti poslovanja v hotelskih družbah (diplomska in magistrska dela ter doktorske disertacije). V tretjem delu sem raziskala procese prodaje (nočitve in gostinstvo), nabave, področja računovodstvo, finance in kontrolinga ter z intervjuji zaposlenih spoznala okolje kontroliranja v družbi Grand hotel Union d.d.

V prvem poglavju sem opisala teoretične podlage in razloge delovanja notranjih kontrol v družbi, v drugem delu sem izpostavila posebnosti delovanja in merjenje uspešnosti poslovanja v hotelski družbi in v tretjem delu, jedru naloge, sem predstavila družbo Grand hotel Union d.d. in posnetek stanja notranjih kontrol ter izdelala konkreten predlog vzpostavitve sistema notranjih kontrol v procesu nabave. V sklepnem delu sem pripravila predlog izboljšav in ukrepov.

# 1 NOTRANJE KONTROLE

## 1.1 Kriza upravljanja, poslovodenja in nadzora družb in nov sistem reguliranja

**Finančni škandali** družb, kot so Enron, Wordcom in Global Crossing so sprožili enega največjih padcev na trgu kapitala po letu 1929. Temeljili so na sistemu manipulacij in zamegljevanj, s katerimi so družbe prikazovale napihnjene prihodke in dobičke, ki niso bili nikdar ustvarjeni, dokazila o goljufivih dejanjih pa so uničevali (Frugier, 2009, str. 1).

Vzroki za nastale škandale ležijo predvsem v prevelikem pohlepu vodilnega osebja. Odpovedali so vsi notranji in zunanji kontrolni mehanizmi, ki naj bi investitorje in lastnike ščitili pred takimi goljufivimi mahinacijami. Investitorji so izgubili zaupanje v menedžerje in revizijske hiše.

Posledice pomanjkljivega nadzora in kontrole se nazorno vidijo na primeru velike korporacije Enron. Ob koncu leta 2000 je bil Enron ena izmed največjih družb, ki se je ukvarjala s prodajo proizvodov in storitev na področju plina, elektrike in telekomunikacij. Lista »Fortune 500« je družbo uvrščala po višini prikazanih prihodkov na sedmo mesto v svetu, saj so v poslovnem letu 2000 presegli 100 milijard dolarjev (Rankine, 2004, str. 15). V letu 2002 je družba zaposlovala okoli 22.000 sodelavcev, v medijih so se radi postavljali kot največja - najboljša družba na svetu (Spletna enciklopedija, Enron). Enron je v letih od 1997 do 2001 prikazoval nerealne dobičke v višini približno 586 milijonov USD. Ko v družbi Enron niso mogli več prikrivati stanja in je ameriška Zvezna komisija za vrednostne papirje in borzo (angl. *Securities and Exchange Commission*, v nadaljevanju SEC) pričela z raziskavami, so v sodelovanju z revizijsko hišo Arthur Anderson[1] začeli uničevati oteževalne dokaze. Tečaj delnice Enron je padel iz 100 USD na 0,67 USD, nato so delnico v januarju 2002 umaknili z borze (Frugier, 2009, str. 1). Decembra 2001 je družba Enron v New Yorku prijavila stečaj. To je bil začetek največjega stečaja v ameriški zgodovini, s katerim je po nekaterih ocenah nastalo 60 milijard dolarjev škode za ameriško gospodarstvo (Rot, 2006, str. 1).

Enron je propadel zaradi finančnih manipulacij vodilnih uslužbencev, ki so ustanavljali partnerske družbe, s pomočjo katerih so prikrivali dolg, umetno napihovali dobiček, predvsem pa pobirali smetano v svoj žep na podlagi opcijskega nagrajevanja menedžerjev in izplačevanja nagrad na podlagi prikazanih dobičkov (Groznik, 2004, str. 12).

S propadom Enrona so bile oškodovane velike banke, denarne ustanove, manjši investitorji in zaposleni v Enronu; propadel je celo Enronov pokojninski sklad.

**Odgovor zakonodaje** na Enronov finančni škandal je sledil takoj, še v letu 2002 s tako imenovanim Sarbanes Oxley zakonom (v nadaljevanju SOX), s katerim je SEC vzpostavila pravne temelje za vzpostavitev notranjih kontrol v družbi. Zakonski cilj je bil, vrniti zaupanje

[1] Revizijska hiša je sodila do leta 2002 med top 5 revizijskih hiš na svetu in je zaradi vpletenosti v afero Enron v letu 2002 prenehala z delovanjem.

vlagateljev v verodostojnost in zanesljivost objavljenih računovodskih poročil gospodarskih družb. SOX je predvsem usmerjen na kritične točke v povezavi z bilančnimi prevarami: določila zadevajo tako revizijske hiše kot družbe, ki kotirajo na ameriških borzah. Vpeljane novosti pomenijo predvsem zmanjšanje pomena samokontrolam in poostrene zahteve glede neodvisnosti revizorjev. Implementacija zakona v družbe predstavlja še danes velik izziv menedžmentu: vpeljati je potrebno izboljšave pri upravljanju družb (dolžnosti, odgovornosti, transparentnost poročil). Od menedžmenta se zahteva, da vzpostavi ustrezen sistem notranjih kontrol, ki zagotavlja pravilnost računovodskih izkazov, zagotovi delovanje in preverja učinkovitost delovanja ter poroča o nepravilnostih delovanja notranjih kontrol. Poročilo menedžmenta o delovanju sistema notranjih kontrol mora pregledati zunanji revizor. Ker morajo spoštovati določila zakona SOX vse družbe, ki kotirajo na ameriških borzah, segajo določila zakona SOX iz ZDA tudi v Evropo in s tem tudi v Slovenijo (Frugier, 2009, str. 2).

Naj omenim tudi ameriški kodeks »Principles of corporate governance«, ki ga je sprejela zveza The Business Roundtable v letu 2002 in prenovila v letu 2005. Kodeks naj bi pomagal družbam pri uveljavljanju dobre poslovne prakse. Kodeks ni zavezujoč.

Tudi v Sloveniji nismo odporni na finančne afere, naj navedem samo poslovni sistem Dadas, razkrite nepravilnosti v bilancah družb Bofex – Merkur, SIB Banko, Vegrad in SCT.

Na dogodke v Ameriki in kasneje v Evropski uniji se je odzvala slovenska javnost s Kodeksom upravljanja javnih delniških družb (v nadaljevanju Kodeks), ki so ga sporazumno oblikovali in sprejeli Ljubljanska borza, d.d., Ljubljana, Združenje nadzornikov Slovenije in Združenje Manager dne 18.3.2004. Pri tem so upoštevali slovensko in evropsko zakonodajo, ustrezna priporočila EU, etična načela poslovne kulture, svoje notranje akte in mednarodno priznane standarde za odgovorno in kakovostno upravljanje družb. Namen Kodeksa je natančnejša določitev standardov vodenja in nadzora javnih delniških družb, katerih delnice so uvrščene na organizirani trg. Kodeks predstavlja kombinacijo zakonske ureditve in pravno neobvezujočih, priporočenih smernic dobre prakse (kodeksi upravljanja družb) in samostojnega urejanja na ravni posamezne družbe (Združenje nadzornikov Slovenije, 2011). Kodeks je bil po tem še spremenjen in dopolnjen, v zdajšnji prenovljeni obliki je bil sprejet 8.12.2009 in se je pričel uporabljati s 1.1.2010. Prenovitev Kodeksa v letu 2009 je rezultat sodelovanja podpisnikov Kodeksa, sodelujočih izdajateljev in strokovne javnosti v okviru širše javne razprave in strokovne podpore Ministrstva za gospodarstvo Republike Slovenije. Ob prvi reviziji Kodeksa, decembra 2005, so podpisniki povabili vse udeležence kapitalskega trga, regulatorje, stanovska združenja, vlagatelje in vse druge organizacije, ki so prisotne na slovenskem kapitalskem trgu, da s podpisom pristopne izjave podprejo določbe Kodeksa in pripomorejo k zviševanju kulture korporacijskega upravljanja v slovenskem prostoru.

Po zakonu o gospodarskih družbah (ZGD-1) in po slovenskih računovodskih standardih (SRS) odgovornost poslovodstva vključuje tudi vodenje ustreznih poslovnih knjig in vzpostavljanje in zagotovitev delovanja notranjega kontroliranja in notranjih računovodskih kontrol, izbiranje in uporabljanje računovodskih usmeritev ter varovanje premoženja organizacije. Poslovodstvo

zagotovi delovanje računovodskega sistema in poskrbi za ustrezno delovanje notranjega kontroliranja (Odar, 2011,str. 117).

## 1.2 Opredelitev sistema notranjih kontrol

Enotne definicije sistema notranjih kontrol v literaturi ne zasledimo, vsak avtor interpretira sistem glede na namen, cilje, glede na ustroj in funkcionalnost notranjih kontrol (Frugier, 2009, str. 27). V nadaljevanju navajam nekaj razlag sistema notranjih kontrol.

Notranje kontrole so vse metode in postopki, ki jih je uvedlo poslovodstvo družb z namenom, da se zagotovi zaščita sredstev, ki se uporabljajo v delovnem procesu. Obsegajo celotno poslovanje ter predstavljajo glavno in osnovno vrsto oblike notranje samozaščite v družbi (Hayes et al., 2005, str. 230).

Z delovanjem notranjih kontrol razumemo točnost in popolnost računovodskih evidenc, varovanje premoženja, preprečevanje in odkrivanje napak, urejeno in učinkovito vodenje poslovanja, naklonjenost zaposlencev navodilom poslovodstva ter pravočasno pripravo zanesljivih računovodskih informacij (Arens et al., 2005, str. 270).

Pod delovanjem notranjih kontrol razumemo v delovanje podjetja načrtno in sistematično vgrajene postopke in metode, ki s svojim delovanjem zagotavljajo točnost, zanesljivost in popolnost evidenc, ki zagotavljajo pravilno, pošteno in resnično izdelavo računovodskih izkazov; omogočajo varovanje premoženja; preprečujejo in odkrivajo napake in prevare v delovanju podjetja ter zagotavljajo spoštovanje in izvrševanje standardov, zakonov in načel, sprejetih v splošnih aktih podjetja v okviru dogovorjene poslovne politike podjetja, ki jo posredno ali neposredno določajo lastniki kapitala. Sistem notranjega kontroliranja torej presega zadeve, ki se nanašajo neposredno na delovanje računovodskega sistema. (Odar, 2005, str. 3)

Mednarodni standardi revidiranja (v nadaljevanju MSR) opredeljujejo sistem notranjih kontrol kot politiko in vse postopke, ki jih poslovodstvo sprejme za doseganje zastavljenih ciljev in zagotavljanje učinkovitega poslovanja družbe. Prav tako je sistem notranjih kontrol opredeljen kot sistem, ki zagotavlja varno poslovanje in preprečuje ter razkriva morebitne napake ali prevare, zagotavlja natančnost in popolnost računovodskih sporočil, na drugi stani pa zagotavlja tudi pravočasna računovodska sporočila.

## 1.3 Vrste notranjih kontrol

Glavni cilj notranjih kontrol je, da zagotovimo učinkovito poslovanje družbe, kar pa bi bilo težko brez resničnih in poštenih računovodskih izkazov, za katere je odgovorno poslovodstvo družbe.

Glede na opredelitev, pomen in cilje notranjih kontrol ločimo (Wallace, 1991, str. 288):
- splošne notranje kontrole (okolje kontroliranja in računovodski sistem),
- notranje računovodske kontrole (kontrolni postopki).

**Z okoljem kontroliranja** so mišljene sposobnosti, obnašanje ter dejanja poslovodstva in ostalih zaposlencev v družbi, ki poudarjajo pomembnost notranjih kontrol v družbi. Kontrolno okolje vpliva na učinkovitost kontrolnih postopkov, saj lahko neustrezno vzdušje pokvari prednosti računovodskega sistema (Taylor & Glezen, 1996, st. 291).

**Računovodski sistem** je sestav nalog v družbi, kjer so poslovni dogodki obravnavani kot podlaga za vnašanje v računovodske evidence. Skupaj z uspešnimi notranjimi kontrolami zagotavlja poslovodstvu varovanje premoženja družbe pred nepooblaščenim uporabljanjem in zanesljivost računovodskih evidenc pri pripravi računovodskih informacij. V družbi je vzpostavljen z namenom ugotavljanja, zbiranja, analiziranja, razvrščanja, evidentiranja in sporočanja podatkov o poslih družbe ter ohranjanja odgovornosti za sredstva in obveznosti (Taylor & Glezen, 1996, str. 365).

**Notranje računovodske kontrole** imajo neposreden vpliv na točnost, zanesljivost in popolnost računovodskih evidenc in s tem na računovodske izkaze. Poslovodstvo jih vzpostavi**,** da bi zagotovilo verodostojno spremljanje uresničevanja ciljev družbe.

Dober sistem notranjih računovodskih kontrol zagotavlja, da se v delovanju organizacije (Odar, 2005, str. 8):
- začnejo, odobrijo, izvršijo in evidentirajo samo verodostojne in pravilne poslovne spremembe**,**
- izvršijo in evidentirajo tako, kot so bile odobrene,
- možne napake v izvrševanju in evidentiranju odkrijejo čim prej, tako da se lahko sprejmejo ustrezni ukrepi, ki preprečujejo njihov vpliv na pravilnost in zakonitost izkazovanja podatkov v računovodskih evidencah in izkazih.

Notranje računovodske kontrole lahko razdelimo hierarhično na temeljne kontrole in na vodstvene kontrole (kontrole nad delovanjem temeljnih kontrol).

**Temeljne kontrole** obsegajo kontrolne postopke, neposredno povezane s poslovnimi dogodki. Te kontrole lahko razdelimo na (Odar, 2005, str. 9):
- kontrole pravilnosti podatkov, ki zajema kontrolo odobritve, primerjanje in prevetritev pravilnosti,
- kontrole popolnosti obdelave podatkov, katerih namen je zagotavljanje, da so vsi podatki, ki bi morali biti v računovodskih evidencah, tudi dejansko evidentirani (oštevilčevanje, kontrolni zbiri, dosjeji odprtih postavk z neobdelanimi dokumenti itd.),
- kontrole s ponovnim opravljanjem postopkov ter primerjava rezultatov.

**Vodstvene kontrole** zajemajo kontrole, s katerimi se nadzira pravilno delovanje temeljnih kontrol:
- kontrole z razmejitvijo dolžnosti,
- kontrole z razmejitvijo materialne odgovornosti,
- kontrole z nadzorom, ki so lahko vgrajene v računovodski sistem ali pa gre za neposredno nadziranje in delujejo preventivno in z namenom odkrivanja napak in prevar.

Z razmejitvijo dolžnosti razumemo opredelitev in razdelitev opravil v poslovnem procesu družbe na način, ki onemogoča, da bi bila celotna izvršitev določene poslovne spremembe v pristojnosti ene osebe. Kontrole razmejitve dolžnosti večinoma delujejo preventivno, s takšno razporeditvijo dela in nalog je zmanjšano tveganje napak in prevar. V kolikor so zasnovane ustrezno, prevar ali napak v sistemu ne odkrivajo. Kontrole razmejitve odgovornosti in nadzora se vzpostavljajo z namenom izogibanja naključnim zlomom sistema in tistim, ki se dogajajo na podlagi prevar. Z namenom preprečevanja in zaznavanja prevar mora podjetje pri oblikovanju sistema notranjih kontrol uporabiti pravo zmes kontrol. Prevara predstavlja zlom sistema notranjih kontrol. Predstavlja namerno izogibanje kontrolam, ki ima za posledico napake in škodo (Odar, 2005, str. 26).

## 1.4 Pomen notranjih kontrol za učinkovitost, uspešnost in zakonitost poslovanja

Poslovanje posamezne družbe oziroma gospodarskega subjekta je kontinuiran proces, njegovi učinki pa so pomembni za mnoge skupine (zaposlenci, lastniki, kupci, dobavitelji, posojilodajalci ipd.). Rezultate poslovanja mora družba prikazati v svojih računovodskih izkazih v skladu z veljavnimi strokovnimi standardi, poslovanje pa mora potekati skladno z zakonodajo držav, v katerih izvaja svoje dejavnosti, predvsem z zakonodajo države, kjer ima družba sedež. Preverjanje, ali družba ustrezno prikazuje rezultate svojega poslovanja in deluje v skladu z veljavno zakonodajo, je v večini držav vzpostavljeno: revizorji za posamezno obdobje (leto) podajo mnenje, ali računovodski izkazi izkazujejo resnično in pošteno stanje finančnega položaja družbe, raznovrstni državni organi občasno kontrolirajo, ali družba upošteva zakonodajo s posameznega področja (postopki pregleda davčnih, delovnopravnih in drugih inšpektorjev in drugo). Vendar so ti pregledi praviloma osredotočeni le na dogodke iz določenega obdobja v izbranem vzorcu na obravnavanem področju. Poročilo o takšnem pregledu sicer poda dovolj dober prikaz stanja za neko obdobje v preteklosti, ne daje pa zagotovila, da se poslovanje ustrezno prikazuje ali izvaja tudi po datumu poročila o pregledu. Ker so ti pregledi predvsem zaradi zakonodajnih zahtev, navadno niti ne podajo odgovora na vprašanje, ali vodstvo družbe spoštuje usmeritve lastnikov in ali zaposleni spoštujejo usmeritve vodstva in lastnikov družbe. V gospodarstvih najrazvitejših državah so zato že v prejšnjem stoletju ugotovili, da ni dovolj le zunanja kontrola, družba mora vzpostaviti tudi svoj lasten sistem notranjih kontrol. Dogodki v zadnjem desetletju so to le še potrjevali. Dobro delujoče notranje kontrole bi lahko preprečile stečaje mnogih družb ali pa bi vsaj pravočasno opozorile druge skupine, da bi te še pravočasno ukrepale. Odločilen pomen pa imajo notranje kontrole za vse družbe, ne le za tiste v krizi, kar je razvidno med drugim tudi iz Odarjeve ugotovitve, da notranje kontrole zagotavljajo pravilnost, poštenost in resničnost računovodskih izkazov ter upoštevanje standardov, zakonov in načel, sprejetih v splošnih aktih podjetja v sklopu njegove dogovorjene poslovne usmeritve, ki jo posredno ali neposredno določajo lastniki kapitala« (Odar, 1997, str. 11).

Odgovornost za vzpostavitev ustreznega sistema notranjih kontrol ima vodstvo družbe (direktor oziroma uprava družbe). V ZDA so po propadu korporacije Enron sprejeli SOX zakon, s katerim so formalno regulirali vzpostavljanje notranjih kontrol v družbi. V državah EU pa takšne zakonodaje do sedaj še ni, razen v nekaterih panogah: na primer finančne ustanove morajo svoj sistem notranjih kontrol prilagoditi zahtevam tako imenovanega »Basla«, kar pa ne pomeni, da imajo vodstva družb zato kaj manjšo odgovornost. Zaradi varovanja koristi delničarjev in

premoženja družbe si mora uprava prizadevati za vzpostavitev in delovanje primernega in učinkovitega sistema notranjih kontrol. Ob tem se mora odločiti, ali bo vzpostavila tudi službo notranje revizije. Banke, zavarovalnice in določeni drugi gospodarski subjekti ter delniške družbe, katerih vrednostni papirji kotirajo na organiziranem trgu vrednostnih papirjev, pa to službo morajo imeti. Pristojni za področje notranje revizije morajo biti odgovorni neposredno upravi. Pri svojem delu morajo biti neodvisni in nepristranski, izpolnjevati morajo visoke strokovne in etične kriterije. Njihova glavna naloga je ugotavljanje in omejevanje tveganj, ki bi negativno vplivala na doseganje poslovnih ciljev. Delo oseb, zadolženih za notranjo revizijo, vključuje preverjanje delovnih postopkov za učinkovito poslovanje, ugotavljanje in omejevanje finančnih ter poslovnih tveganj in okoriščanj v škodo družbe. S tem se povečuje učinkovitost in uspešnost poslovanja družbe. Če ima družba nadzorni svet ali ustrezen tovrstni organ, mora biti zagotovljeno, da notranji revizor neposredno komunicira tudi s člani takšnega organa. Tako se zmanjšuje potencialno neugoden vpliv uprave družbe na delovanje sistema notranjih kontrol, zlasti ko je nagrajevanje uprave neposredno povezano s kratkoročnim rezultatom družbe. Če je družba v težavah, obstaja namreč nevarnost, da bo uprava prepozno sprejela ustrezne ukrepe, ki so predvideni z zakonodajo v zvezi s plačilno nesposobnostjo.

Na učinkovitost sistema notranjega kontroliranja vpliva okolje, v katerem deluje. Notranje kontroliranje je močno razvito v tistih okoljih, kjer s strogimi kontrolami uresničujejo predračune in imajo učinkovito notranje revidiranje.

Na sistem notranjega kontroliranja vplivajo naslednji dejavniki: organizacijski ustroj, poslovodsko nadziranje in osebje.

**Organizacijski ustroj** služi kot okvir za usmerjanje in nadziranje njegovih dejavnosti. Učinkovit ustroj zagotavlja dobro obveščanje o prenašanju pooblastil in o obsegu odgovornosti. Organizacijski ustroj je, če se le da, treba zasnovati tako, da si posameznik ne bo mogel podrediti kontrolnega sistema in da bo zagotavljal ločevanje nezdružljivih funkcij. Funkcije niso združljive, kadar njihovo povezovanje lahko povzroči nastajanje in prikrivanje napak in prevar. Funkcije, ki jih običajno ločujemo, so: dostop do sredstev, odobravanje in izvajanje poslovnih dogodkov ter evidentiranje.

**Poslovodstvo** je odgovorno za vzpostavljanje in delovanje sistema notranjega kontroliranja. Pri opravljanju svoje nadzorne funkcije mora redno preverjati ustreznost notranjega kontroliranja, da bi zagotovilo učinkovito delovanje vseh najpomembnejših notranjih kontrol. Če ima družba notranjo revizijsko službo, lahko poslovodstvo prenaša nanjo nekatere izmed svojih nadzornih funkcij, zlasti tiste, ki so povezane s preiskovanjem notranjega kontroliranja. Ta funkcija notranjega kontroliranja je ločen del notranjega nadziranja in jo opravljajo v ta namen posebej določeni strokovni sodelavci, zaposleni v družbi. Cilj take organiziranosti je ugotoviti, ali ostala področja notranjega nadziranja ustrezno delujejo.

Natančno delovanje vsakega sistema je odvisno od sposobnosti in poštenosti **ljudi**, ki delujejo v njem. Strokovna usposobljenost, izbor in usposabljanje, pa tudi osebnostne značilnosti osebja, so

zelo pomembni dejavniki, ki jih je treba upoštevati pri vzpostavljanju in delovanju sistema notranjega kontroliranja (Računovodski sistem in sistem notranjih kontrol, b.l.).

Poleg menedžmenta so za učinkovito delovanje notranjih računovodskih kontrol odgovorni še zunanji revizorji, revizijski odbor in notranji revizorji. Notranje računovodske kontrole vključujejo tista pravila in postopke, s katerimi se (Ivanec, 2006, str. 15):

- zagotovi dokumente, ki natančno zrcalijo poslovanje podjetja,
- pripravi računovodske izkaze in razkritja za zunanje namene ter preskrbi razumno zagotovilo, da so prejemki in izdatki primerno odobreni,
- preprečijo ali nemudoma zaznajo nepooblaščeni nakupi, uporaba ali prodaja premoženja podjetja, kar bi lahko imelo pomemben učinek na računovodske izkaze.

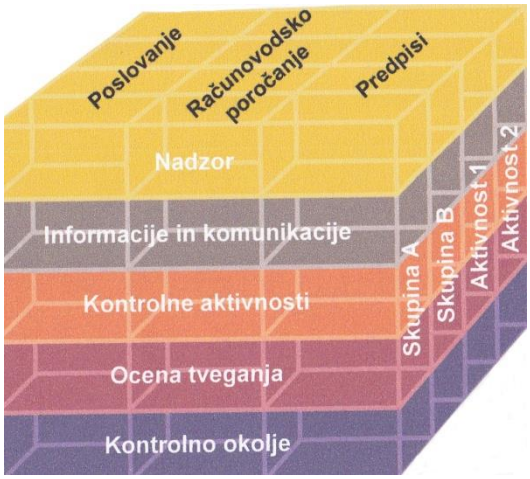
Učinkovit sistem notranjih kontrol, ki je zgrajen na stabilnem kontrolnem okolju, **povečuje doseganje ciljev družbe** kot so učinkovitost, uspešnost in zakonitost poslovanja.

## 1.5 Načini vzpostavitve notranjih kontrol

Vzpostavljanje sistema notranjih kontrol je treba prilagoditi značilnostim družbe in okolja, v katerem deluje. V najrazvitejših državah so s tem v zvezi že v prejšnjem stoletju začeli razvijati določene standarde. Tako je na primer standard, ki ga je razvil Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (v nadaljevanju **COSO-standard**) že od leta 1992 vključen v ameriške revizijske standarde. Ključna prednost tega standarda je, da sistematično predpisuje standarde in kriterije, na podlagi katerih družba in druge organizacije **oblikujejo svoj sistem notranjih kontrol.** COSO sestavlja pet ameriških institucij: American Accounting Association, American Institute of Certified Public Accountants, The Financial Executives Institute, The Institute of Internal Autditors in The Institute of Management Accountants.

COSO kocka v nadaljevanju ponazarja, kako je sistem notranjih kontrol medsebojno prepleten**.**

Slika 1: COSO I. KOCKA




*Vir: SOX-online.com, spletna stran: http://sox-online.com/coso_cobit_coso_cube-new.html*

S COSO kocko so leta 1992 predstavili celovit okvir notranjih kontrol (angl. *Internal Control - Integrated Framework*) v katerem je definiran sistem notranjih kontrol kot **proces**, zamišljen s strani nadzornega sveta, poslovodstva in drugih zaposlenih, ustvarjen z namenom dajanja utemeljenih zagotovil v povezavi **z doseganjem ciljev** na naslednjih področjih (prva raven kocke):

- učinkovitost in uspešnost poslovanja (angl. *Operations*),
- zanesljivost računovodskega poročanja (angl. *Financial Reporting*),
- skladnost z zakoni in predpisi (angl. *Compliance*).

Ti cilji se razčlenijo dalje na nižjo raven oziroma na podrejene cilje po organizacijskih enotah, procesih in aktivnostih (tretja raven kocke).

Temeljni koncept standarda torej je, da je notranje kontroliranje proces. Pomeni sredstvo za dosego cilja in ne cilj sam po sebi. Ne gre le za priročnike in obrazce, temveč za to, da notranje kontrole vzpostavljajo ljudje na vseh organizacijskih ravneh. Od delovanja notranjih kontrol lahko pričakujemo le razumna, ne pa absolutna zagotovila. Napačnim ocenam menedžmenta, nesporazumom ali zavestni izognitvi sistemu notranjih kontrol se ne da vedno izogniti. Notranje kontrole so usmerjene k doseganju ciljev v eni ali več ločenih, vendar prekrivajočih se kategorijah (Institute of Internal Auditors, 1998, str. 1).

Sistem notranjih kontrol lahko torej deluje le tako dobro, kot to dopuščajo udeležene oziroma odgovorne osebe.

COSO na drugi ravni kocke navaja, kaj vse je potrebno, da se cilji dosežejo. Zato določi delitev notranjega kontroliranja v organizacijah na naslednjih **pet komponent** (Institute of Internal Auditors, 2005):

- okolje kontroliranja (angl. *Control Environment*),
- postopek ocenjevanja tveganj v organizaciji (angl. *Risk Assesment*),
- kontrolno delovanje (angl. *Control Activities*),
- informacijski sistem, vključno s poslovnimi procesi, ki so pomembni za računovodsko poročanje in obveščanje (*angl. Information & Communication*),
- spremljanje sistema notranjih kontrol (angl. *Monitoring*).

Posamezne sestavne komponente je potrebno razdelati glede na značilnosti družbe in jih integrirati v poslovne procese.

**Kontrolno okolje** je vedenje, zavest in vsa dejanja višjega in nižjega poslovodstva, ki jih izvajajo v podjetju glede na sistem notranjih kontrol. Kontrolno okolje ima vpliv na učinkovitost kontrolnih postopkov, vendar močno kontrolno okolje samo po sebi še ne zagotavlja učinkovitosti notranjega kontrolnega sistema. Kakšno bo kontrolno okolje v podjetju, je odvisno še od drugih dejavnikov. (Skamlič, 2004, str. 32)

Okolje kontroliranja vzpostavlja razpoloženje v organizaciji, ki vpliva na kontrolno zavest ljudi. Sestavine okolja kontroliranja (MSR, 315, A70) so:

- medsebojno obveščanje in uveljavljanje neoporečnosti in etičnih vrednot,
- uresničevanje pristojnosti; pristojnost pomeni znanje in izkušenost potrebnih za izvajanje nalog, ki opredeljujejo delo posameznika,
- sodelovanje pristojnih za poslovodenje,
- način razmišljanja in slog delovanja poslovodstva,
- organizacijski ustroj – okvir, v katerem se načrtujejo, izvajajo, kontrolirajo in pregledujejo dejavnosti organizacije za doseganje njenih ciljev,
- dodeljevanje pooblastil in odgovornosti,
- usmeritve in prakse ravnanja s človeškimi dejavniki.

Prednosti dobrega okolja kontroliranja (Menard, 1992, str. 12) so:
- strokovno pripravljeni načrti in predračuni, ki so podprti z verjetnimi predpostavkami,
- metodologija, ki jo je vzpostavilo poslovodstvo za nadzor ocenjenih vrednosti,
- organizirana notranja revizija v podjetju.

Slabosti slabega okolja kontroliranja (Menard, 1992, str. 12) so:
- nerealno zastavljeni cilji poslovodstva,
- pritisk poslovodstva za uresničitev vnaprej postavljenih ciljev kljub spremenjenim okoliščinam,
- pomanjkanje razumevanja in ukrepanja poslovodstva v primeru vnaprej ugotovljenih nepravilnostih v računovodskem sistemu in kontrolnih postopkih.

Močno kontrolno okolje pa je odraz delovanja najbolj odgovornega človeka družbe, le tako se lahko uveljavi zaupanja vredna korporacijska kultura v družbi, ki učinkuje na ostale člane organizacije.

**Postopek ocenjevanja tveganj v organizaciji** sestavlja osnovo za to, kako poslovodstvo ugotavlja tveganja, ki naj bi jih obvladovalo. Postopek mora biti primeren glede na okoliščine, vključno z vrsto, velikostjo in zapletenostjo organizacije. Pomembno je, kako poslovodstvo ocenjuje pomen tveganj, kako ocenjuje verjetnost njihovega pojavljanja in kako se odloča o ukrepih za odziv in za obvladovanje tveganj ter o izidih teh ukrepov (MSR, 315, A79). Iz COSO standarda je razvidno, da družba lahko prepoznava tveganja le, če ima postavljene cilje in obstaja verjetnost, da cilji ne bi bili doseženi. Najvišja raven ciljev so operativni cilji, cilji računovodskega poročanja in cilji na področju skladnosti z zakonodajo.

**Kontrolno delovanje** so usmeritve in postopki, ki pomagajo zagotoviti, da so usmeritve poslovodstva izpeljane. Kontrolno delovanje, bodisi v okviru sistema z informacijsko tehnologijo ali v ročnem sistemu, ima različne cilje in se uporablja na različnih organizacijskih in delovnih ravneh. Primeri posebnega kontrolnega delovanja obsegajo (MSR, 315, A88):
- odobritev,
- preiskovanje izvedbe,
- obdelovanje informacij,
- fizične kontrole,
- ločitev nalog.

Določene kontrolne dejavnosti so odvisne od obstoja primernih strateških usmeritev poslovodstva ali pristojnih za upravljanje. MSR opredeljuje kontrolne postopke kot politiko in vse tiste dejavnosti, ki skupaj s kontrolnim okoljem oblikujejo **notranji kontrolni sistem**.

**Informacijski sistem,** ki je pomemben za cilje računovodskega poročanja in **vključuje računovodski sistem**, sestoji iz postopkov in evidenc, ki so vzpostavljeni za (MSR, 315 A81):

- zaznavo, vpisovanje, obdelovanje in predstavljanje poslov organizacije (kot tudi dogodkov in okoliščin) in za ohranjanje odgovornosti za s tem povezana sredstva, dolgove in lastniški kapital,
- razreševanje nepravilnih obdelav poslov, na primer obstoj avtomatskih datotek za problematične postavke, vključno s postopki v organizaciji, da se zagotovi pravočasno razčiščevanje problematičnih postavk,
- obdelavo in upoštevanje preskakovanja kontrol in izogibanja kontrolam v sistemu,
- prenos informacij od sistema za obdelovanje poslov do glavne knjige,
- zajemanje informacij, ki so pomembne za računovodsko poročanje, o dogodkih in okoliščinah, ki niso transakcije, kot so razvrednotenje in amortiziranje sredstev ter spreminjanje izterljivosti terjatev,
- zagotavljanje, da so informacije, katerih razkritje zahteva primerni okvir računovodskega poročanja, zbrane, vpisane, obdelane, povzete in ustrezno predstavljene v računovodskih izkazih.

Osnova za kakršnokoli odločitev v družbi so informacije. Sposobnost vodstva, da sprejme prave odločitve, je v veliki meri odvisna od kvalitete informacij, ki so mu na voljo. Zato morajo biti informacije prepoznane, zbrane in obdelane ter pravočasno in na primeren način prenesene odgovornim osebam. To omogočijo učinkoviti informacijski in komunikacijski sistemi.

Pomembna naloga poslovodstva je vzpostaviti in trajno **vzdrževati sistem notranjih kontrol,** ki vključuje proučevanje, ali delujejo, kot je bilo načrtovano in ustrezno dopolnjevanje, primerno spremembam okoliščin. Spremljanje kontrol lahko vključuje dejavnosti, kot je poslovodsko pregledovanje, ali so uskladitve z banko pravočasno opravljene, vrednotenje delovanja prodajnega osebja v skladu z umeritvami organizacije o pogojih v prodajnih pogodbah, ki ga opravijo notranji revizorji, pregledovanje skladnosti z etičnimi ali poslovnimi usmeritvami, ki ga opravi pravni oddelek. Spremljanje se izvaja tudi zato, da se zagotovi neprekinjeno uspešno delovanje kontrol, ker če se ne spremlja je mogoče, da jih bo osebje prenehalo opravljati (MSR 315, dodatek 1).

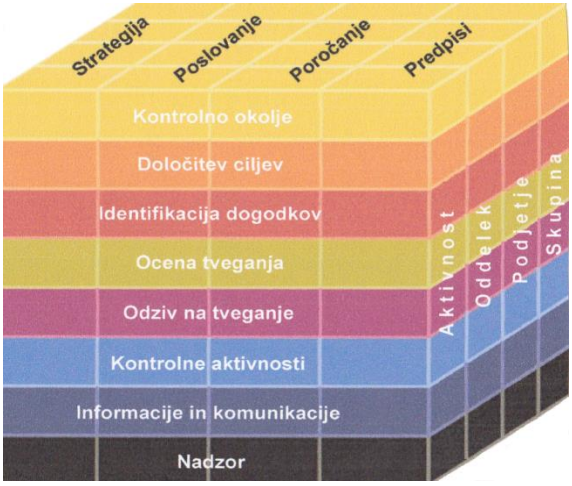
Z namenom, da bi zagotovili bolj učinkovit potek spremljanja notranjih kontrol, COSO standard priporoča, da je sistem notranjih kontrol dokumentiran, čeprav ob tem tudi navaja, da obsežna dokumentacija sama za sebe še ne zagotavlja učinkovitosti notranjih kontrol.

**Razvoj celovitega okvirja notranjih kontrol** (COSO I) je šel v smer upravljanja s tveganji in v vključitev strateških ciljev družbe v model Enterprise Risk Management - Integrated Framework (v nadaljevanju ERM), ki se imenuje tudi COSO II. Po definiciji je **ERM** proces, na katerega vplivajo člani nadzornega sveta, menedžment in drugi zaposleni. Oblikovan je zato, da omogoči

družbi lažje zastaviti cilje, da ugotovi potencialne dogodke, ki lahko vplivajo na doseganje zastavljenih ciljev družbe, ter da določi, kako upravljati z ugotovljenimi tveganji, da so znotraj razumnih meja (COSO, 2004, str. 2). Glede na COSO I standard, ERM standard **dodaja v najvišji nivo ciljev** še strategijo družbe (poslanstvo, vizija in strateški cilji). K medsebojno povezanim **komponentam** (komponente vplivajo ena na drugo, izpeljane so glede na način**,** kako menedžment vodi družbo) pa dodajajo še določitev ciljev, identifikacijo dogodkov in odziv na tveganje (COSO, 2004, str. 3-4):

- **določitev ciljev**; cilji morajo obstajati, da lahko menedžment ugotovi potencialne dogodke, ki bodo vplivali na zastavljene cilje. ERM standard zagotavlja, da obstajajo procesi, s katerimi se določijo cilji, ki so v skladu z vizijo družbe ob še sprejemljivem tveganju,
- **identifikacija dogodkov**; identificirati je potrebno notranje in zunanje dogodke, ki vplivajo na doseganje cilja, pri čemer je potrebno ločiti med tveganji in priložnostmi. Vsi dogodki morajo biti ustrezno vgrajeni v strategijo ali v proces določanja ciljev,
- **odziv na tveganje**; menedžment izbere način, kako se bo odzval na tveganje. Lahko se mu izogne, lahko ga zmanjša, porazdeli, ga sprejme ali razvije niz aktivnosti, da tveganja približa nivoju sprejemljivosti za družbo.

Slika 2: ERM oziroma COSO II. kocka




*Vir: SOX-online.com, spletna stran: http://sox-online.com/coso_cobit_coso_cube-new.html*

ERM standard je zelo nazorno prikazan s kocko (slika 2) v treh ravneh. Na učinkovitost uresničevanja ciljev (gornja raven) vseh organizacijskih enot družbe (stranska raven) vpliva, kako se izvajajo komponente (sprednja raven).

# 2 DELOVANJE HOTELSKE DRUŽBE

## 2.1 Turizem

World Tourism Organization (WTO) opredeljuje **turizem** kot aktivnosti, ki so povezane s potovanjem in bivanjem oseb izven običajnega življenjskega okolja za ne več kot eno leto in zaradi zabave, poslov in drugih motivov (Ivankovič, 2004, str. 26).

Turistična dejavnost obsega poleg **osnovnih** turističnih dejavnosti (dejavnosti gostinskih, prehrambnih in nastanitvenih obratov ter organiziranja in prodaje turističnih potovanj) tudi **dopolnilne** turistične dejavnosti (kongresi, igralništvo, zabava, prireditve, rekreacija itd.) ter dejavnosti **javnega** turističnega sektorja (turistična promocija, kakovost okolja, zagotavljanje informacij in tehnične pomoči turistom itd.). Neposredni in posredni učinki turizma so očitni tudi v drugih gospodarskih dejavnostih, pri tem ne smemo spregledati povratnega vpliva in učinkov teh dejavnosti (gospodarskih in negospodarskih) na turizem.

Turizem predstavlja za **Slovenijo** pomembno razvojno in poslovno priložnost, kar prikazujejo naslednje ugotovitve (povzeto iz STO, 2011 a,b):

- turizem združuje širok spekter različnih malih in srednje velikih družb,
- število ustvarjenih turističnih prenočitev v Sloveniji je bilo leta 2010 približno 8,9 milijonov (indeks 2010/2009: 98,8), od tega 3,9 milijonov domačih (indeks 2010/2009: 95,9) in približno 5 milijonov tujih gostov (indeks 2010/2009: 101,2),
- število ustvarjenih turističnih prenočitev v Ljubljani je bilo leta 2010 približno 740.000, od tega približno 35.000 domačih in približno 705.000 tujih gostov,
- povprečna doba bivanja v turističnih nastanitvenih objektih v Sloveniji je bila v letu 2010 tri dni, kar je enako kot v letu 2009,
- v letu 2010 so bili hoteli v Sloveniji v povprečju 44-odstotno zasedeni,
- vrednost izvoženih potovanj je v letu 2010 znašala 1,743 milijarde evrov,
- indeks izvoženih potovanj 2010/2009: 97,
- delež skupnih učinkov turizma v Sloveniji v BDP v letu 2010 je znašal 11,8%,
- po raziskavi Svetovnega gospodarskega foruma zaseda Slovenija 33. mesto med 139 državami, merjeno po indeksu turistične konkurenčnosti in je glede na leto 2009 (35. mesto) napredovala za dve mesti, od leta 2007 pa kar za 11 mest,
- med 110 državami, ki so sodelovale pri meritvah moči države kot tržne znamke, je Slovenija v letu 2010 zasedla 54. mesto, leta 2009 pa 65. mesto. Moč države se meri s tako imenovanim indeksom državnih znamk (angl. *Country Brand Index*),
- indeks globalne varnosti: Slovenija se je v letu 2010 med 149. državami uvrstila na 11. mesto.

Glede na rezultate slovenskega turizma v letu 2011 lahko ugotovimo, da je turizem začel okrevati tudi v Sloveniji; število tujih turistov se povečuje in se počasi približuje boljšim letom. Slovenija naj bi postala v naslednjih petih letih razvita turistična država, turizem pa ena od vodilnih panog v slovenskem gospodarstvu. Privlačna naj bi bila tako za organizatorje poslovnih srečanj kot za počitnice in izlete. V strateškem planu turistične **destinacije Ljubljana** za obdobje 2007-2013 so zajeti naslednji temeljni cilji:

- okrepiti vrsto, kakovost in obseg turistične ponudbe in povpraševanja (višji prispevek turizma v BDP mestne občine, višja dodana vrednost v turizmu),
- izboljšati prepoznavnost turistične destinacije Ljubljana kot privlačnega turističnega cilja (blagovna znamka TD Ljubljana),
- izboljšati konkurenčnost turistične destinacije Ljubljana skozi strategije diverzifikacije, diferenciacije ponudbe in učinkovitega upravljanja,
- povečati obseg turističnega prometa in ponudbe (povečanje števila nočitev za 6,5% povprečno letno, ustaviti trend stagnacije povprečne dobe bivanja gostov),
- povečati turistično potrošnjo dnevno iz 118 evrov na 125 evrov v letu 2013,
- ustvarjati motive za obisk turistov tudi izven sezone,
- promovirati spremembe.

Na turistično dejavnost in na dejavnost v hotelski panogi vplivajo **splošne gospodarske razmere**. Negotovost in težavni pogoji poslovanja zadnjih let so se odražali predvsem pri poslovnem in kongresnem turizmu, ki je bolj ranljiv kot počitniški, saj je kriza poslovna potovanja huje prizadela kot zasebna potovanja. Slovenska prestolnica je utrpela velik padec prometa, saj v nasprotju s počitniškimi destinacijami ni imela možnosti kompenzirati izpada tujih gostov z domačimi. Zaradi gospodarske krize so se spremenili današnji trendi na področju potovanj. V trendu so tako potovanja za krajši čas in bližje domu, potovalne odločitve v zadnjem trenutku, zmanjševanje števila potovanj in manjši izdatki turistov v namembni destinaciji. Prav tako za poslovni turizem velja, da so družbe veliko bolj varčne pri organizaciji potovanj, tako da so posledično krajša tudi poslovna srečanja, zmanjšano je število udeležencev na dogodkih, skromnejše so tako nočitve kot tudi poraba udeležencev pri spremljajočih storitvah. V takšni situaciji je treba prilagoditi trženjske strategije in cenovno politiko, iskati nove trge in vložiti večji napor v obstoječe trge.

**Poslovni turizem** obsega kongresno dejavnost (kongresi, konference, seminarji), družabna srečanja, poslovna in medvladna potovanja, sejemsko dejavnost in oblike motivacijskih potovanj, kar na kratko imenujemo M.I.C.E. turizem (angl. *Meetings, Incentives, Convention, Events*). Kongresna dejavnost je oblika modernega poslovnega turizma, ki ima pomemben delež v slovenski turistični ponudbi in ima izrazito pozitivne multiplikativne učinke turističnega razvoja v prihodnosti. Slovenija ima dopolnjujočo kongresno ponudbo (kongresni centri, kongresni hoteli, dvorane) in večje število ponudnikov kongresnih prireditev. V Sloveniji imamo razvito kongresno dejavnost v štirih centrih: v Ljubljani (Cankarjev dom, Grand hotel Union, Gospodarsko razstavišče), v Portorožu (Grand hotel Emona, Avditorij), na Bledu (Festivalna dvorana) in v Mariboru (Habakuk).

**Kongresni turizem** je eden ključnih produktov slovenskega turizma z visoko dodano vrednostjo, ki pripomore k odpravi negativnih sezonskih učinkov in ustvarja obiske novih ciljnih skupin. Potrošnja turistov v tem segmentu je najvišja in multiplikativni učinki so na tem področju največji. Za kongresni turizem imajo velik pomen konkurenčne prednosti Slovenije (centralna lega v Evropi, dostopnost ključnih trgov in dobro razmerje med ceno in kakovostjo), kar omogoča boljšo ponudbo za izvedbo poslovnih dogodkov.

V strategiji **slovenskega turizma** je načrtovano povečanje kongresne dejavnost in kongresnega turizma predvsem:

- s sistematičnim dolgoročnim trženjem kongresne ponudbe v Sloveniji (Kongresni urad),
- z delno marketinško specializacijo kongresnih storitev glede na razvojne možnosti (Bled za vrhunska politična in gospodarska srečanja, Ljubljana in Maribor za strokovna in znanstvena srečanja, Portorož za poslovna srečanja),
- s povečanjem in posodobitvijo kapacitet na vseh pomembnih lokacijah najpomembnejših turističnih centrov (Portorož, Bled, Ljubljana, Maribor, zdravilišča),
- z razvojem mreže srednjih kongresnih centrov (do 500 udeležencev) v povezavi s hotelsko ponudbo (kongresni hoteli),
- z uveljavljanjem enotnih kakovostnih standardov in pravil za prirejanje kongresne dejavnosti.

Ponudba Slovenije na področju poslovnega turizma je na evropski ravni konkurenčna, ponudba kongresnih centrov in spremljajoče infrastrukture za izvedbo poslovnih dogodkov je kakovostna. Okoli 60% vseh mednarodnih kongresov na svetovni ravni se odvija v Evropi, kar govori v prid Sloveniji kot destinaciji za kongresna in druga poslovna srečanja. Evropa zaseda na svetovnem turističnem trgu v M.I.C.E. turizmu že nekaj časa prevladujoč položaj, kar daje na področju uveljavitve naše države na globalnem zemljevidu destinacij mednarodnih poslovnih dogodkov posebno težo. Vrednost trga kongresnih prireditev v svetovnem merilu znaša 300 milijard evrov.

Ljubljanski kongresni turizem, tako kot celotno slovensko gospodarstvo, le počasi okreva po kriznem obdobju. Leti 2010 in 2011 sta bili za kongresno prireditveno dejavnost zelo težki. Pritisk na cene, na število udeležencev, na proračune kongresov je bil hud, dogodki so bili odpovedani, ker so družbe propadale, ali pa so bili dogodki prestavljeni na poznejši čas. Organiziralo se je manj kongresov in konferenc, vsebine so bile skromnejše, predvsem je bilo manj dodatnega programa in manj udeležencev. Stanovski, strokovni in znanstveni dogodki pa so večinoma ostali zato, ker združenja prav z organizacijo kongresov zagotovijo finančna sredstva za svoja delovanja.

V mednarodnem okolju se nakazujejo premiki, pozitiven trend je pri organizatorjih mednarodnih poslovnih srečanj za leto 2012.

Neposredne tekmice Slovenije v svetovni kongresni ponudbi so Madžarska, Češka, Slovaška in Hrvaška. Slovenija naj bi se na področju kongresnega turizma osredotočila na tržne niše, zlasti na manjša in srednje velika srečanja mednarodnih korporacij in združenj.

Tabela 1: Konferenčne kapacitete v Ljubljani - stanje 31. 12. 2011

| Hotel | Gostje - sprejem | | Gostje - banket | | število dvoran oz. sob | največja dvorana |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | število | tržni delež v % | število | tržni delež v % | | |
| CANKARJEV DOM | 1.400 | 18,9 | 600 | 15,7 | 22 | 2.000 |
| CENTRAL | 160 | 2,2 | 90 | 2,3 | 3 | 160 |
| GH UNION | 950 | 12,8 | 550 | 14,4 | 21 | 800 |
| LEV | 500 | 6,7 | 240 | 6,3 | 11 | 380 |
| SLON | 250 | 3,4 | 200 | 5,2 | 5 | 230 |
| M HOTEL | 300 | 4,0 | 220 | 5,7 | 9 | 100 |
| TR3 | 360 | 4,9 | / | / | 3 | 200 |
| GOSPODARSKO RAZSTAVIŠČE | 2.100 | 28,3 | 1.200 | 31,3 | 17 | 2.200 |
| BTC-MERCURIUS | 150 | 2,0 | / | / | 1 | 200 |
| CITY HOTEL | 200 | 2,7 | 120 | 3,1 | 4 | 172 |
| AUSTRIA TREND | 400 | 5,4 | 280 | 7,3 | 8 | 380 |
| HOTEL ″MONS″ | 650 | 8,8 | 330 | 8,6 | 9 | 600 |
| **Skupaj** | **7.420** | **100,0** | **3.830** | **100,0** | | |

*Vir: TIC - Turizem Ljubljana (2011). Konferenčne kapacitete, Ljubljana (interno gradivo)*

Med turistično dejavnost uvrščamo tudi **gostinsko dejavnost**. V Ljubljani se gostinska dejavnost močno približuje globalnim trendom, ki med drugim narekujejo prisotnost raznolikih svetovnih kuhinj. Slogi kuhanja so različni, od tradicionalnih slovenskih jedi do številnih kuhinj drugih narodov. Še posebej bogato so zastopani številni elementi balkanske, italijanske, srednjeevropske in v zadnjem času tudi nekaterih bolj eksotičnih svetovnih kuhinj. Zanemarja pa se ohranjanje naše kulturne dediščine na gastronomskem področju. Privlačni turistični ponudbi v Ljubljani močno primanjkuje kakovostna tradicionalna slovenska ponudba, prilagojena sodobnim trendom povpraševanja, z lokalno pridelanimi produkti/živili in z upoštevanjem eko pridelave le teh. Sicer je ponudba z vidika kakovosti in pestrosti zadovoljiva in dosega ustrezno razmerje med ceno in kakovostjo. Ena od posebnosti Ljubljane je, da številne, med sicer dražjimi restavracijami, ponujajo izbiro dnevnih kosil po ugodnih cenah. Ni pa ustanove, ki bi zbirala podatke o prometu v teh restavracijah, zato tržnih deležev ni moč izračunati. Skupaj na ljubljanskem trgu nastopa okoli 150 restavracij ter gostiln, tako da je promet zelo razpršen in delež posameznega lokala v skupnem prometu ni velik.

## 2.2 Posebnosti poslovanja hotelskih družb

**Hotelirstvo** je sestavni del turizma. V razvitih ekonomijah so sodobna hotelska podjetja že zdavnaj ugotovila potrebo po osredotočanju na **hotelirsko dejavnost** in s tem **ločitvi lastništva** nepremičnin in upravljanja z njimi od samega opravljanja hotelirske dejavnosti. S tem se omogoči ločitev zahtevane donosnosti na dva dela, ki je različna tako glede pričakovanj kot tudi glede zahtevane višine. Sodobna hotelska podjetja običajno niso podjetja z veliko lastniškega kapitala in v njihovih portfeljih zasledimo več različnih modelov opravljanja hotelirske dejavnosti, med katerimi so osnovni štirje:

- lastnina nepremičnin in s tem njihovo gospodarjenje ter opravljanje hotelirske dejavnosti sta združena,
- nepremičnine za opravljanje hotelirske dejavnosti so najete,
- hotelirska dejavnost se opravlja prek pogodbe o poslovodenju,
- hotelirska dejavnost se opravlja prek franšizne pogodbe.

Prvi model opravljanja turistično-hotelirske dejavnosti je prisoten praktično v vseh slovenskih turističnih podjetjih. Ta v svojih portfeljih še vedno združujejo različne dejavnosti in se premalo osredotočajo na eno, to je hotelirsko dejavnost. Zato še nobeno slovensko turistično podjetje ne moremo imenovati hotelsko podjetje (Šprajc, 2007, str. 3).

**V letu 2010 v Sloveniji** beležimo (SURS, 2011):
- v Sloveniji je v letu 2010 delovalo 280 hotelov, največ je bilo hotelov s tremi ali štirimi zvezdicami,
- hotelirji so v letu 2010 lahko svoje goste namestili v več kot 18.000 sob, kar je okoli 44% skupnega števila razpoložljivih turističnih sob; v teh je bilo skupaj skoraj 40.000 ležišč oziroma 35% vseh ležišč, ki so bili turistom na voljo v različnih turističnih nastanitvenih objektih, od ležišč pri zasebnih sobodajalcih in v gostiščih do ležišč na turističnih kmetijah,
- v Ljubljani je bilo 47% vseh ležišč turistom na voljo v hotelih,
- slovenski hoteli so v letu 2010 zabeležili skoraj 1.900.000 prihodov turistov in skoraj 5.500.000 njihovih prenočitev,
- v strukturi prihodov hotelskih gostov je bilo v obdobju 2008-2010 med 68% in 70% tujih turistov. V letu 2010 so bili po deležu prihodov na prvem mestu turisti iz Italije (25%), sledili so Avstrijci (12%), Nemci (8%), Hrvati (6%), Srbi (5%) ter Britanci in Japonci (s po 3%),
- domači turisti so v obdobju 2008-2010 prenočevali v hotelih povprečno okoli 3,5-krat, tuji pa nekoliko manjkrat, 2,7-krat. Povprečno največkrat so v hotelih prenočevali turisti iz Ruske federacije (v letu 2010 6,7-krat), iz Združenega kraljestva (v letu 2010 3,8-krat) in iz Belgije (v 2010 3,7-krat),
- počitniški turisti so prispeli v slovenske hotele večinoma brez pomoči potovalne agencije: v letu 2009 je bilo takšnih med tujimi turisti 67%, domači turisti pa so se kar na 75% zasebnih potovanj z nastanitvijo v hotelih odpravili brez sodelovanja potovalne agencije,
- turisti, ki si nastanitev v hotelu predhodno rezervirajo sami, uporabijo za rezervacijo vse pogosteje internet,
- četrtina vseh slovenskih hotelov je v gorskih in četrtina v zdraviliških občinah.

Po podatku Turistično informacijskega centra Ljubljana (v nadaljevanju TIC) je na območju **mesta Ljubljane** na voljo 1.958 hotelskih sob. Uradno število hotelov v mestu je 18, od tega je eden s petimi zvezdicami, pet s štirimi, sedem s tremi, ostali so z dvema oz. eno zvezdico. Skupaj z drugimi nastanitvenimi objekti pa Ljubljana premore nekaj manj kot 3.800 postelj. V maju 2012 je predvidena otvoritev na novo zgrajenega hotela v BTC Cityu z 240 hotelskimi sobami. Za prihodnost je napovedana gradnja nekaj novih prenočitvenih zmogljivosti, verjetno v povezavi s katero od mednarodnih hotelskih verig. Pričakuje se, da bo Ljubljana v naslednjih petih letih pridobila več novih hotelov, nekateri obstoječi pa napovedujejo prenove ali celo širjenje zmogljivosti (TIC, 2011).

Tabela 2: Potencialni tržni delež ljubljanskih hotelov konec leta 2011

| 2011 | GHU | LEV | SLON | CENTRAL | CITY | M HOTEL | PARK | BIT | AUSTRIA TREND | MONS |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| število sob | 327 | 173 | 168 | 74 | 204 | 154 | 201 | 39 | 214 | 114 |
| potencialni tržni delež v % | 16,7 | 8,8 | 8,6 | 3,8 | 10,4 | 7,9 | 10,3 | 2,0 | 10,9 | 5,8 |

| 2011 | CELICA | EMONEC | LJ RESORT | MRAK | HOSTEL PARK | MEDNO | ANTIQ | CUBO | VSI HOTELI V LJUBLJANI |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| število sob | 29 | 41 | 62 | 35 | 42 | 39 | 16 | 26 | 1.958 |
| potencialni tržni delež v % | 1,5 | 2,1 | 3,2 | 1,8 | 2,1 | 2,0 | 0,8 | 1,3 | 100,0 |

*Vir: TIC - Turizem Ljubljana (2012). Dnevne, mesečne in letne statistike zasedenosti ljubljanskih hotelov (interno gradivo).*

**Poslovanje hotelskih podjetij** se v marsičem razlikuje od poslovanja ostalih podjetij. Ima določene značilnosti proizvodnih, trgovskih in storitvenih podjetij, a tudi mnogo **posebnosti** (Ivankovič, 2004, povzetek str. 34-38):

- Hotelirstvo je **kapitalno intenzivna dejavnost**, ker ima visoke vložke v zmogljivosti: zemljišče, hotelske sobe, konferenčne kapacitete, gostinski obrati, zmogljivost skladišč. Kapacitete so polno zasedene ob vrhuncih sezone, večinoma pa niso polno zasedene, kar predstavlja visoke stalne splošne stroške.
- **Nihanje povpraševanja** med dnevom, tednom, mesecem oziroma letnim časom ima bistven vpliv na specifične pogoje dela zaposlencev. Problem predstavlja nestabilna prodaja ob visokih stalnih splošnih stroških.
- Zaradi specifičnih pogojev dela **zaposlencev**, ki neposredno komunicirajo z gosti in se prilagajajo njihovim zahtevam, izmensko delo, različne zasedenosti in s tem različne potrebe po zaposlenih itd., je prisotna visoka fluktuacija in s tem nižja lojalnost zaposlencev. Stroški dela so relativno visoki: ob stroških redno zaposlenih se zaradi dela v nestandardnem času in ob visoki zasedenosti hotela najame tudi zaposlene po podjemnih pogodbah in druge honorarne zaposlence.
- Veliko število **majhnih poslovnih enot** omejuje prednosti ekonomije obsega in otežuje sistem nadzora, zato je postavitev notranjih kontrol zahtevnejša.
- Značilna je raznolikost **ciljnih skupin gostov** (poslovneži, turisti, turistične skupine, udeleženci kongresov in seminarjev, udeleženci državnih srečanj, letalske posadke in drugi) in značilen je visok **cenovni razpon** poslovnih učinkov.
- Prisotna je različnost **prodajnih poti**: ločimo neposredne in posredne prodajne poti. Neposredne prodajne poti so s predhodno ali brez predhodne rezervacije, posredne prodajne poti pa so preko potovalnih agencij, dogovorov o zakupu zmogljivosti (*alotmaju*), posebni skupinski aranžmaji in centralni rezervacijski sistemi na internetu.
- Stroški **lokacije** so visoki ker so hoteli običajno na privlačnih lokacijah kot so središča mest, na razglednih točkah, ob turističnih zanimivostih. To pa je povezano z visokimi stroški zemljišč in delovne sile.
- Za poslovni **učinek je** značilno, da gre v hotelirski dejavnosti za storitev (priprava in skrb za hotelske sobe), v manjši meri za maloprodajo (prodaja pijač in tobaka) ter proizvodnjo

(pripravo hrane). Poslovnega učinka se ne da proizvajati na zalogo, to je imeti rezerve in neprodana soba pomeni nenadomestljiv in izgubljen prihodek.

Hotelirstvo je **tržno usmerjena** dejavnost in računovodstva so zaradi potrebe po oblikovanju ustreznih informacij tudi tržno usmerjena. Zaradi visokih fiksnih stroškov ponudbo v hotelski dejavnosti prilagajajo povpraševanju na dolgi rok, na kratek rok pa iščejo hotelirji kombinacijo med ceno sobe in zasedenostjo. To tehniko prodaje imenujejo prihodkovni menedžment. Pri tem gre za prodajo maksimalnega števila sob po najvišji možni ceni, ki jo trg še sprejme. Ceno sobe tako neprestano spreminjajo, lahko tudi večkrat dnevno. Princip prihodkovnega menedžmenta se je najprej pojavil pri prodaji letalskih vozovnic, gre za maksimiranje dobička, kajti vsak nezaseden sedež v letalu (analogno vsaka neprodana soba v hotelu) pomeni nenadomestljiv izpad.

V turizmu in hotelirstvu je spremljanje uspešnosti različno urejeno po posameznih državah, poenotenje je najizrazitejše znotraj EU. Zaradi posebnosti hotelirske dejavnosti glede na poslovanje drugih družb so v hotelirstvu razvili:

- posebne kazalnike spremljanja uspešnosti poslovanja, tako imenovane kritične **dejavnike uspešnosti**,
- **sisteme in modele** merjenja uspešnosti poslovanja na osnovi denarnih in nedenarnih mer,
- enotni računovodski sistem spremljanja in prikazovanja uspešnosti poslovanja v hotelirstvu po tako imenovanem Uniform System of Accounts for Lodging Industry standardu (v nadaljevanju **USALI standard**).

## 2.3 Dejavniki uspešnosti hotelske družbe

Dejavniki uspešnosti hotelske družbe so pomembni za uveljavljanje konkurenčnih prednosti družbe in nakazujejo, ali bodo zastavljeni cilji družbe uresničeni. Vsak dejavnik ni enako pomemben, potrebno je izluščiti kritične dejavnike. Da bi poslovodstvo zagotovilo uresničevanje ciljev in s tem načrtovan uspeh, mora kritične dejavnike uspešnosti poslovanja redno meriti in nadzirati.

Najpomembnejši oziroma kritični dejavniki uspešnosti morajo biti uresničeni tako znotraj družbe kakor tudi v njegovem zunanjem poslovnem okolju. To privede k naslednji pomembni značilnosti kritičnih dejavnikov uspešnosti, in sicer k njihovi akcijski naravnanosti. Kritičnih dejavnikov uspešnosti ne moremo istovetiti s poslovnimi cilji, ampak predstavljajo kombinacijo aktivnosti in procesov za oblikovanje podpore pri doseganju želenih izložkov, ki so opredeljeni s poslovnimi cilji družbe. Prav tako morajo biti obvladljivi s strani poslovodstva družbe. Značilnost kritičnih dejavnikov uspešnosti se izraža tudi v njihovi potencialni merljivosti (Brotherton & Shaw, 1996, str. 114).

Različni avtorji so raziskovali dejavnike uspešnosti. Omenila bi dva, ki sta v hotelirstvu zelo uporabna (Ivankovič, 2004, povzetek str. 63-67):

- Geller (1985) je navedel devet kritičnih dejavnikov uspešnosti v ameriškem hotelirstvu - vrstni red je obenem tudi prioriteta dejavnika: vedenje in počutje zaposlencev, zadovoljstvo gostov (raziskava), odličnost produkta (fizična), odlična lokacija, maksimalni prihodek,

obvladovanje stroškov, rast tržnega deleža, rast parametra zadovoljstva med ceno glede na pričakovano vrednost pri gostu, opredelitev ciljnih gostov (tržnih segmentov).
- Croston (1995) je v svoji raziskavi med seboj primerjal deset hotelov v evropskih prestolnicah in kot merilo med uspešnimi in neuspešnimi hoteli uporabil dobiček pred stalnimi obremenitvami na razpoložljivo sobo (po USALI standardu). Omejil se je na štiri kritične dejavnike uspešnosti: kakovost storitev, poslovno učinkovitost, značilnost produktov in trženje, ter jim pripisal različno težo glede na vplivnost posameznega dejavnika.

## 2.4 Merjenje uspešnosti hotelskih družb

Najpomembnejši dejavniki uspešnosti družbe so ustrezno postavljeni dolgoročni in kratkoročni cilji, postavitev strategij za dosego le-teh ter učinkovit nadzor nad izvajanjem. Učinkovit menedžerski informacijski sistem mora vsebovati skrbno izbrane kazalnike, ki so predvsem odvisni od postavljenih ciljev in morajo pravočasno opozarjati na spremembe. Denarni kazalniki so relativna števila, ki morajo biti vsebinsko smiselna. Absolutne podatke iz računovodskih izkazov je potrebno analizirati s kazalniki. Coltman (1998, str. 134) za hotelirstvo opredeljuje naslednje skupine računovodskih kazalnikov uspešnosti:
- kratkoročni kazalniki plačilne sposobnosti,
- dolgoročni kazalniki plačilne sposobnosti,
- kazalniki dobičkonosnosti,
- kazalniki obračanja,
- kazalniki poslovanja.

Učinkovite poslovne odločitve menedžment sprejema na osnovi kakovostnih informacij. Nedenarni kazalniki uspešnosti poslovanja zajemajo cilje vseh deležnikov. Ti kazalniki lahko opozarjajo na negativne trende, na osnovi katerih je moč pravočasno ukrepati.

Med pomembnejšimi **nedenarnimi** kazalci uspešnosti hotelske družbe je **zadovoljen gost** kajti le zadovoljen gost **se bo v hotel vrnil** in bo s tem prispeval k dobičkonosnosti družbe. Stalen gost je za hotel zelo pomemben, ker stane družbo veliko manj kot nov gost. Gosta se prepriča s **kakovostjo** storitve in z **odzivnostjo** na njegove potrebe. Gre za zadovoljevanje gostovih **pričakovanj**. Kakovost se meri s postavljenimi hotelskimi **standardi** in zahteva se njihovo stalno uresničevanje. Lestvica kakovosti se zrcali v kategorizaciji hotela (število zvezdic hotela), ki je v svetu pretežno poenotena. Sistem celovitega obvladovanja kakovosti (angl. *Total quality management* - TQM) zajema tudi postavitev in uresničevanje standardov pri poslovodenju in pri izvajanju zalednih funkcij hotelske družbe. Uspešnost družbe pa je v največji meri odvisna od strokovno **usposobljenih zaposlencev**. Lokacija hotela, dostopnost in primernost zemljišča, bližina naravnih in kulturnih zanimivosti je eden izmed pomembnih pogojev uspešnosti poslovanja hotelske družbe.

Johnson & Kaplan (1987, str. 256-258) poudarjata **strategijo družbe** pri izboru nedenarnih kazalnikov. Družba mora:
- dosegati in izboljševati kakovost,
- proizvajati z nizkimi stroški,
- biti uspešna pri uvajanju ali poslovanju v okolju »ravno ob pravem času«,

- biti prožna pri oblikovanju in proizvajanju izdelkov (opomba: v primeru hotelskih družb storitev in proizvodov),
- pridobivati konkurenčno prednost iz nenehne inovativnosti in visokokakovostnih izdelkov (opomba: v primeru hotelskih družb storitev in proizvodov),
- vedeti, da so ključni dejavniki uspeha zaposlenci,
- skrbeti za varno delo zaposlencev.

Najpogosteje uporabljena merila uspešnosti poslovanja v ameriških hotelskih družbah po vrstnem redu (Brander Brown & Mc Donnell, 1995, str. 8) so: stopnja zasedenosti, kratek vprašalnik o počutju gostov, koeficient vlaganj na zaposlenca, kontrola in nadzor, kazalci in kazalniki (izračunani na osnovi povprečij), napredovanje zaposlencev, delež stalnih gostov, dobičkonosnost naložb, prihodki od prodaje, dobiček/denarni tok, ocena skritega gosta, zahvalna pisma gostov, prispevek II po USALI standardu, zunanji »odjemalec«, mnenjska raziskava med zaposlenci.

Modeli merjenja uspešnosti, ki vključujejo tako denarne kot tudi nedenarne mere (Ivankovič, 2004, povzetek str. 123-154), so:
- sistem uravnoteženih kazalnikov (BSC, Kaplan in Norton, 1996),
- rezultante in determinante (Brander Brown & Atkinson, 2001),
- multidimenzionalni kontingenčni modeli (Phillips, 1999),
- pristopi k merilom uspešnosti poslovanja nekaterih drugih avtorjev (model uspešnosti po Neely je tako imenovana prizma uspešnosti, model po Nickolsovu pa se imenuje izkaz obveznosti ipd.).

Potrebno je izdelati uravnotežen sistem denarnih in nedenarnih kazalcev uspešnosti hotelske družbe oziroma izbrati ustrezen sistem merjenja uspešnosti. Pri tem je pomembno, da izberemo tisto, **kar je nujno, da se meri**.

### *2.4.1 Primerjalna analiza uspešnosti ljubljanskih hotelov*

Tabela 3: Primerjalna analiza uspešnosti ljubljanskih hotelov, trendi 2008-2010

v EUR

| Družba | Sredstva | | | Kapital | | | Celotni prihodki | | | Čisti poslovni izid obračunskega obdobja | | | Profitna marža v % (ČPI/celotni prihodki) | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 2008 | 2009 | 2010 | 2008 | 2009 | 2010 | 2008 | 2009 | 2010 | 2008 | 2009 | 2010 | 2008 | 2009 | 2010 |
| GH Union d.d. | 38.507.562 | 41.772.796 | 39.307.966 | 33.170.242 | 33.876.232 | 34.043.831 | 16.304.971 | 12.358.220 | 12.430.582 | 2.749.449 | 1.593.754 | 1.148.615 | 16,86 | 12,90 | 9,24 |
| Hotel Lev d.d. | 23.915.217 | 22.566.017 | 21.515.173 | 4.915.249 | 6.972.103 | 6.974.223 | 6.641.783 | 4.547.709 | 4.418.855 | 422.234 | 48.886 | 8.227 | 6,36 | 1,07 | 0,19 |
| Hotel Slon d.d. | 15.214.950 | 14.632.418 | 14.112.636 | 7.894.211 | 7.363.542 | 7.378.406 | 7.332.637 | 6.472.749 | 7.102.461 | 271.445 | 8.558 | 17.451 | 3,70 | 0,13 | 0,25 |
| Cityhotel d.d.* | 14.793.405 | 14.400.673 | 14.208.717 | 6.137.263 | 6.366.518 | 7.322.421 | 5.438.060 | 4.142.428 | 4.100.112 | 422.360 | 229.256 | 243.675 | 7,77 | 5,53 | 5,94 |
| Park Hotel d.d.** | 12.879.194 | 13.298.815 | 13.307.034 | 4.091.858 | 3.966.406 | 4.048.914 | 4.091.756 | 3.589.211 | 4.065.286 | 65.460 | -125.452 | 82.508 | 1,60 | -3,50 | 2,03 |
| Bit center d.o.o. | 1.845.771 | 1.730.269 | 2.620.437 | 935.397 | 1.107.090 | 1.278.427 | 882.139 | 840.027 | 823.128 | 212.959 | 169.997 | 171.233 | 24,14 | 20,24 | 20,80 |
| Monsadria d.o.o. | 4.787.076 | 3.884.127 | 942.220 | 4.074.829 | 3.407.792 | 167.900 | 6.144.591 | 4.593.518 | 4.714.533 | 611.183 | 11.963 | 10.108 | 9,95 | 0,26 | 0,21 |

| Družba | Čista donosnost kapitala (ROE v %) | | | Celotne obveznosti do kapitala (finančni vzvod v %) | | | Zadolženost | | | ROI v % (ČPI/K+ zadolženost) | | | Dodana vrednost na zaposlenega | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | 2008 | 2009 | 2010 | 2008 | 2009 | 2010 | 2008 | 2009 | 2010 | 2008 | 2009 | 2010 | 2008 | 2009 | 2010 |
| GH Union d.d. | 8,53 | 4,75 | 3,38 | 12,92 | 20,74 | 13,45 | 1.840.828 | 5.120.354 | 3.594.954 | 7,85 | 4,09 | 3,05 | 55.012 | 41.211 | 41.854 |
| Hotel Lev d.d. | 8,97 | 0,82 | 0,12 | 375,15 | 216,96 | 202,36 | 17.506.163 | 14.649.169 | 13.758.948 | 1,88 | 0,23 | 0,04 | 69.045 | 46.716 | 42.076 |
| Hotel Slon d.d. | 3,34 | 0,11 | 0,24 | 69,44 | 74,18 | 68,11 | 4.859.859 | 4.750.301 | 4.476.550 | 2,13 | 0,07 | 0,15 | 36.236 | 28.528 | 29.367 |
| Cityhotel d.d.* | 7,12 | 3,67 | 3,56 | 128,52 | 113,9 | 84,73 | 7.591.491 | 6.901.155 | 5.545.416 | 3,08 | 1,73 | 1,89 | 68.962 | 53.858 | 52.422 |
| Park Hotel d.d.** | 1,61 | -3,11 | 2,06 | 212,48 | 230,67 | 224,79 | 7.751.284 | 7.865.015 | 7.562.180 | 0,55 | -1,06 | 0,71 | 37.873 | 35.522 | 33.131 |
| Bit center d.o.o. | 25,47 | 16,65 | 14,36 | 93,69 | 52,96 | 101,94 | 828.758 | 554.028 | 1.261.169 | 12,07 | 10,23 | 6,74 | 78.844 | 56.430 | 46.435 |
| Monsadria d.o.o. | 16,21 | 0,32 | 0,57 | 15,77 | 11,94 | 424,79 | 0 | 0 | 265.297 | 15 | 0,35 | 2,33 | 33.142 | 18.804 | 19.373 |

* Krajc hoteli, d.o.o.
** Tabor Ljubljana, d.d.
Vir: Gvin, junij 2011

*Vir: GVIN Sistem (2011), Spletna baza finančnih podatkov družb. Spletna stran: http://www.gvin.com/*

### *2.4.2 Zasedenost ljubljanskih hotelov*

V tabelah 4, 5, 6 in 7 je prikazana zasedenost kapacitet, število prodanih sob, opravljenih nočitev, ter potencialni in realizirani tržni delež ljubljanskih hotelov v obdobju 2008 – 2011:

Tabela 4: Trend zasedenosti ljubljanskih hotelov v obdobju 2008-2011

| Zasedenost v % | GHU | LEV | SLON | CENTRAL | CITY | M HOTEL | PARK | BIT | AUSTRIA | MONS | CELICA | EMONEC | LJ.RESORT | MRAK | MEDNO | HOST.PARK | ANTIQ | CUBO | STIL | SKUPAJ |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 2011 | 56,1 | 52,0 | 66,6 | 59,1 | 53,7 | 64,9 | 55,9 | 54,6 | 51,1 | 50,0 | 83,1 | 78,7 | 35,1 | 67,9 | 48,6 | 59,0 | 53,7 | 67,4 | | 56,6 |
| 2010 | 48,5 | 47,0 | 74,2 | 55,9 | 53,4 | 58,7 | 54,2 | 57,2 | 52,8 | 49,0 | 82,5 | 71,9 | 39,4 | 48,8 | 55,2 | 62,8 | | | 33,0 | 54,4 |
| 2009 | 46,0 | 42,1 | 65,8 | 56,9 | 59,9 | 59,2 | 47,9 | 58,7 | 51,5 | 35,3 | 83,4 | 69,3 | 49,8 | 55,8 | 52,9 | 58,9 | | | 48,7 | 52,5 |
| 2008 | 57,9 | 54,2 | 70,1 | 61,7 | 69,4 | 72,0 | 60,6 | 69,1 | 60,2 | 48,3 | 85,7 | 85,9 | 60,3 | 70,2 | 61,0 | 79,2 | | | 54,0 | 62,8 |

Tabela 5: Število prodanih sob ljubljanskih hotelov v obdobju 2008-2011

| Št.prodanih sob | GHU | LEV | SLON | CENTRAL | CITY | M HOTEL | PARK | BIT | AUSTRIA | MONS | CELICA | EMONEC | LJ.RESORT | MRAK | MEDNO | HOST.PARK | ANTIQ | CUBO | STIL | SKUPAJ |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 2011 | 67.017 | 32.805 | 40.829 | 15.973 | 40.009 | 36.478 | 40.987 | 7.769 | 39.878 | 20.816 | 8.791 | 11.777 | 7.940 | 8.679 | 6.922 | 9.044 | 1.315 | 2.682 | 0 | 399.711 |
| 2010 | 57.894 | 29.701 | 45.501 | 15.107 | 39.771 | 33.008 | 39.775 | 8.146 | 41.227 | 20.370 | 8.728 | 10.761 | 8.920 | 6.406 | 7.860 | 9.627 | | | 2.893 | 385.695 |
| 2009 | 54.899 | 26.657 | 40.354 | 15.357 | 44.171 | 33.284 | 35.152 | 8.360 | 40.221 | 14.688 | 8.826 | 10.378 | 11.274 | 7.326 | 7.526 | 9.034 | | | 4.267 | 371.774 |
| 2008 | 69.239 | 34.294 | 43.850 | 16.715 | 51.321 | 40.564 | 43.068 | 9.866 | 47.187 | 20.134 | 9.094 | 12.526 | 13.685 | 9.247 | 8.855 | 12.174 | | | 4.740 | 446.559 |

Tabela 6: Število nočitev ljubljanskih hotelov v obdobju 2008-2011

| Število nočitev | GHU | LEV | SLON | CENTRAL | CITY | M HOTEL | PARK | BIT | AUSTRIA | MONS | CELICA | EMONEC | LJ.RESORT | MRAK | MEDNO | HOST.PARK | ANTIQ | CUBO | STIL | SKUPAJ |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 2011 | 88.784 | 46.755 | 57.201 | 22.950 | 58.248 | 53.526 | 63.368 | 14.977 | 53.199 | 30.082 | 24.536 | 22.086 | 15.944 | 13.127 | 10.061 | 18.216 | 2.120 | 3.737 | 0 | 598.917 |
| 2010 | 76.429 | 41.630 | 59.887 | 21.847 | 57.296 | 48.200 | 61.685 | 15.720 | 54.482 | 28.802 | 24.939 | 18.787 | 17.721 | 9.042 | 12.973 | 19.978 | | | 3.469 | 572.887 |
| 2009 | 72.728 | 36.295 | 52.348 | 22.369 | 63.593 | 47.499 | 54.916 | 16.612 | 52.262 | 18.884 | 24.622 | 18.053 | 19.978 | 10.433 | 11.627 | 18.846 | | | 5.211 | 546.276 |
| 2008 | 90.120 | 44.445 | 53.628 | 22.322 | 71.896 | 55.562 | 63.525 | 19.837 | 58.309 | 25.801 | 25.422 | 21.640 | 23.481 | 13.538 | 13.344 | 26.614 | | | 6.378 | 635.862 |

Tabela 7: Tržni in potencialni tržni deleži ljubljanskih hotelov v obdobju 2008-2011

| Tržni delež | GHU | LEV | SLON | CENTRAL | CITY | M HOTEL | PARK | BIT | AUSTRIA | MONS | CELICA | EMONEC | LJ.RESORT | MRAK | MEDNO | HOST.PARK | ANTIQ | CUBO | STIL | SKUPAJ |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| potenc.trž.del.2011 v % | 16,9 | 8,9 | 8,7 | 3,8 | 10,6 | 8,0 | 10,4 | 2,0 | 11,1 | 5,9 | 1,5 | 2,1 | 3,2 | 1,8 | 2,0 | 2,2 | 0,3 | 0,6 | | 100,0 |
| realiz.trž.del. 2011 v % | 16,8 | 8,2 | 10,2 | 4,0 | 10,0 | 9,1 | 10,3 | 1,9 | 10,0 | 5,2 | 2,2 | 2,9 | 2,0 | 2,2 | 1,7 | 2,3 | 0,3 | 0,7 | | 100,0 |
| potenc.trž.del.2010 v % | 16,8 | 8,9 | 8,7 | 3,8 | 10,5 | 7,9 | 10,4 | 2,0 | 11,0 | 5,9 | 1,5 | 2,1 | 3,2 | 1,9 | 2,0 | 2,2 | | | 1,2 | 100,0 |
| realiz.trž.del. 2010 v % | 15,0 | 7,7 | 11,8 | 3,9 | 10,3 | 8,6 | 10,3 | 2,1 | 10,7 | 5,3 | 2,3 | 2,8 | 2,3 | 1,7 | 2,0 | 2,5 | | | 0,8 | 100,0 |
| potenc.trž.del.2009 v % | 16,9 | 8,9 | 8,7 | 3,8 | 10,4 | 7,9 | 10,4 | 2,0 | 11,0 | 5,9 | 1,5 | 2,1 | 3,2 | 1,9 | 2,0 | 2,2 | | | 1,2 | 100,0 |
| realiz.trž.del. 2009 v % | 14,8 | 7,2 | 10,9 | 4,1 | 11,9 | 9,0 | 9,5 | 2,2 | 10,8 | 4,0 | 2,4 | 2,8 | 3,0 | 2,0 | 2,0 | 2,4 | | | 1,1 | 100,0 |
| potenc.trž.del.2008 v % | 16,9 | 8,9 | 8,8 | 3,8 | 10,4 | 8,0 | 10,0 | 2,0 | 11,1 | 5,9 | 1,5 | 2,1 | 3,2 | 1,9 | 2,0 | 2,2 | | | 1,2 | 100,0 |
| realiz.trž.del. 2008 v % | 15,5 | 7,7 | 9,8 | 3,7 | 11,5 | 9,1 | 9,6 | 2,2 | 10,6 | 4,5 | 2,0 | 2,8 | 3,1 | 2,1 | 2,0 | 2,7 | | | 1,1 | 100,0 |

*Vir: TIC - Turizem Ljubljana (2012). Dnevne, mesečne in letne statistike zasedenosti ljubljanskih hotelov (interno gradivo).*

## 2.5 USALI standard

Hotelske družbe nudijo storitve tako domačim kot tujim gostom. Konkurenčni boj večjih hotelskih družb in hotelskih verig na svetovnem trgu in potreba po primerjavah s konkurenco je zahtevalo izkazovanje poslovno-izidnih in premoženjskih rezultatov po enotnih standardih svetovne hotelske industrije. Tako večje hotelske družbe in hotelske verige, ki nastopajo na mednarodnih trgih za finančno in računovodsko poročanje, uporabljajo Mednarodne standarde računovodskega poročanja (v nadaljevanju MSRP) in standarde svetovne hotelske industrije USALI. Poročanje po USALI standardu se je razvilo predvsem na ravni poslovne enote (oddelek prenočitev, oddelek hrana in pijače in drugi). Za uvedbo USALI je treba hotel razdeliti na več oddelkov in to vsaj na oddelke prenočevanje, oddelke hrane in pijače ter na druge oddelke, ki ustvarjajo prihodke ali prispevajo h kakovosti storitev v hotelu. USALI definira 32 oddelkov. Za vsak oddelek je predpisano posebno poročilo, v katerem se prikažejo prihodki, stroški in poslovni izidi tega oddelka.

Po USALI ločimo štiri ravni ugotavljanja poslovnih izidov (Ivankovič, 2004, str. 231):

- **I. raven (raven oddelka) = prispevek I = oddelčni poslovni izid**
  Izračunamo ga tako, da od prihodkov oddelka odštejemo neposredne spremenljive stroške oddelka (ločeno po vrstah stroškov: stroški materiala, plač, drugi neposredni stroški oddelka).
- **II. raven = prispevek II = dobiček pred stalnimi splošnimi stroški**
  Izračunamo ga kot vsoto prispevkov vseh poslovnih oddelkov, zmanjšano za splošne poslovne stroške, ki se nanašajo na vse oddelke, brez nekaterih stroškov premoženja in obresti. Med splošne poslovne stroške USALI standard uvršča: skupne administrativne in druge splošne stroške, skupne stroške del, skupne stroške informacijskega sistema, skupne stroške varnosti, skupne prevozne stroške, skupne stroške marketinga, skupne stroške tekočega in investicijskega vzdrževanja, skupne stroške delovanja naprav oziroma stroške energijskih virov.
- **III. raven = prispevek III = dobiček**
  Izračunamo ga tako, da od prispevka II odštejemo stalne splošne stroške, povezane s premoženjem in stroške obresti. Stalni splošni stroški se nanašajo na najemnino, zavarovalnino, obresti, amortizacijo, druge stalne splošne stroške. V dobiček ali izgubo je zajet tudi dobiček pri prodaji osnovnih sredstev, to je razlika med prodajno ceno in neodpisano vrednostjo osnovnih sredstev.
- **IV. raven = čisti dobiček**
  Izračunamo ga tako, da dobiček zmanjšamo za davek iz dobička.

Svetovalna agencija Horwath & Horwath ob podpori mednarodnega združenja hotelov in restavracij izvaja raziskave že 31 let. Raziskave so znane pod imenom Horwath Worldwide Hotel Industry Study. Za potrebe vsakoletne raziskave s podatki, ki jih posredujejo hoteli (okoli 3.000 hotelov iz vsega sveta) izračuna kazalce in kazalnike v petih skupinah: kazalci in kazalniki zasedenosti sob, informacije o tržišču, struktura prihodkov, prihodki na razpoložljivo sobo, plače in ostali stroški na razpoložljivo sobo. V letnih publikacijah so prikazane informacije iz računovodskih poročil po USALI standardu, stopnje zasedenosti, posebej so izpostavljeni tudi kazalci in kazalniki o stroških dela, vsebovane so tudi informacije o posebnostih opazovanega leta (Ivankovič, 2004, str. 28) .

Slovenski hoteli ne merijo uspešnosti poslovanja po USALI standardu in s tem izgubljajo priložnost primerjav s konkurenco oziroma s primerljivimi hoteli na mednarodnih trgih. USALI standardi temeljijo na tradicionalnih denarnih merilih, ki so prilagojeni posebnostim hotelirstva.

## 2.6 Sistem notranjih kontrol v hotelskih družbah

V hotelskih družbah ima ustrezen sistem notranjih kontrol še dodaten pomen. Razlogov je več:

- poslovanje hotelskih družb praviloma sestavlja več poslovnih enot, v katerih so kontrolni postopki zahtevnejši,
- ker se prodajne cene pogosto spreminjajo, so potrebni stalni kontrolni postopki: ali se te cene oblikujejo v skladu z usmeritvami vodstva in/ali lastnikov družb,
- zaradi zelo razpršene nabave, visokih stroškov materiala in stroškov vzdrževanja v hotelirski in gostinski dejavnosti so potrebni kontrolni postopki v celotnem procesu naročanja in nabave,
- ker poslovanje predstavlja večje število vrednostno manjših poslovnih dogodkov, je potrebno marsikatere kontrolne postopke izvajati na podlagi vzorčenja, kar posledično pomeni, da je treba preučiti, katere tehnike in načini oblikovanja vzorčenja so v določenih primerih ustrezni,
- zaposlenci na recepciji imajo opravka z različnimi plačilnimi sredstvi gostov: plačilne kartice, bančne kartice in gotovina, kar zahteva poostrene notranje kontrole,
- poostren nadzor je tudi potreben pri poslovnih enotah, kjer ponujajo gostu pijačo,
- narava poslovanja je takšna, da je prisotno določeno operativno tveganje pri tistih zaposlenih, ki delajo s strankami (na primer, da zaposleni prevarajo goste hotela ali da sodelujejo z njimi v prevari družbe itd.), zato je potrebno vzpostaviti določene specifične kontrolne postopke.

Pri vzpostavljanju ustreznega sistema notranjih kontrol v hotelirstvu moramo biti pozorni na vse obravnavano in na posebnosti poslovanja hotelirske dejavnosti. V naslednjem poglavju sem prikazala, kako poteka proces notranjih kontrol v družbi Grand Hotel Union d.d., Ljubljana.

# 3 SISTEM NOTRANJIH KONTROL V DRUŽBI GRAND HOTEL UNION D.D.

## 3.1 Predstavitev družbe Grand hotel Union d.d.

Grand hotel Union d.d., Ljubljana je velika družba, ki deluje v panogi turizma na področju hotelirstva, gostinstva in konferenčno – banketne dejavnosti, šifra dejavnosti po SKD I55.10 – dejavnost hotelov in podobnih nastanitvenih obratov. Ustanovljena je bila leta 1905, v letu 1997 se je lastniško preoblikovala v delniško družbo. Njen osnovni kapital na dan 31.12.2011 znaša 7.572.245,87 evrov in je razdeljen na 1.814.613 kosovnih delnic (od tega 20.744 lastnih delnic). Delnice so uvrščene na odprti trg Ljubljanske borze (vstopna kotacija) z oznako GHUG. Na dan 31.12.2011 je bilo v delniški knjigi Grand hotela Union d.d. vpisanih 754 delničarjev. Največji **delničarji** so pravne osebe, ki imajo v lasti 93,4%, od tega 74,49% ACH d.d., 18,54% Kapitalska družba d.d. in 1,14% lastne delnice. Fizične osebe so 5,46% delničarji družbe. Družba ima dolgoročni naložbi v družbi Hotel Lev d.d. (delež konec decembra 2011 je znašal 92,9 % ) in v invalidskem podjetju Čistoča IP d.o.o. (delež konec decembra 2011 je znašal 100 % ). Grand hotel Union d.d. se skupaj s svojimi naložbami vključuje v **konsolidirane računovodske izkaze** obvladujoče družbe ACH d.d.

**Organi družbe** so enočlanska uprava, šest-članski nadzorni svet in skupščina. V letu 2010 je nadzorni svet imenoval revizijsko komisijo. Na dan 31.12.2011 je imela družba 186 zaposlencev. Revidiranje poslovnih izkazov 2010 je opravila Auditor revizijska družba d.o.o., Ptuj.

Poslovni objekti Grand hotela Union d.d. zajemajo:
- Hotel Union Business ****, ki ima 127 sob in 6 apartmajev , 6 salonov, bazen, solarij, savno, fitness ter 2 lokala,
- Hotel Union Executive ****, ki ima 172 sob, 6 apartmajev in 16 garsonjer, 3 salone, banketno dvorano, zajtrkovalnico, aperitiv bar in kavarno ter 6 lokalov,
- Central hotel **** , ki ima 74 sob, 3 salone, zajtrkovalnico in Franky's bar,
- restavraciji Smrekarjev hram in Unionski vrt,
- kongresno dvorano Union in 3 dvorane ter enim salonom,
- hotelsko garažo,
- prostore na Mestnem trgu, Ljubljana 2. in 3., Vinoteka Movia in Lokal Rotovž,
- dve počitniški enoti v naselju Gajac (Novalja) in ena počitniška enota v Termah Čatež.

Poslovni objekt Hotel LEV d.d. *****, ki posluje že od leta 1964, ima 173 sob z 288 ležišči, konferenčne dvorane, kongresni center, garaže in poslovni prostor.

Iz revidiranega Letnega poročila družbe in skupine Grand hotel Union **za leto 2010** (skupino sestavljata družbi Grand hotel Union d.d. in Hotel LEV d.d.) z dne 23.5.2011, ki je objavljen na SEONETU izhaja, da je skupina Grand Hotel Union v letu 2010 realizirala 16,7 milijonov evrov **konsolidiranih prihodkov**, kar je enako kot v letu 2009 in za 4,5% več kot so načrtovali za leto 2010. Struktura konsolidiranih prihodkov je:
- 15,4 milijone evrov čistih prihodkov iz prodaje,
- 1,2 milijona evrov drugih poslovnih prihodkov,
- 0,1 milijon evrov finančnih prihodkov.

Prispevek Grand hotela Union d.d. v višini prihodkov skupine je znašal 73,6%, prispevek Hotela Lev, d.d. pa 26,4%. V letu 2010 je bilo v skupini Grand hotel Union zabeleženih 15,3 evrov **stroškov in odhodkov.** V zaostrenih gospodarskih razmerah je skupina morala izvajati vrsto aktivnosti, da je znižala stroške. Ker so se cene energije in nekaterih storitev v letu 2010 dvignile, so v letu 2010 stroški kar za 3,8% višji kot v letu 2009. Skupina Grand hotel Union je v letu 2010 dosegla 1,2 milijona evrov **konsolidiranega dobička**, kar je v skladu s planom ter 29,6% manj kot je bilo ustvarjenega v letu 2009.

**Sredstva** skupine so dosegla obseg 53,8 milijona evrov, v sklopu tega dolgoročna sredstva 50 milijonov evrov, kratkoročna sredstva 3,6 milijona evrov in kratkoročne aktivne časovne razmejitve 0,2 milijona evrov. Skupina Grand hotel Union je imela v opredmetenih osnovnih sredstvih in neopredmetenih sredstvih ter naložbenih nepremičninah vezanih večino sredstev, in sicer 89,2%. V vseh sredstvih predstavljajo 3,7% dolgoročne finančne naložbe, 0,2% terjatve za odložene davke, 2,0% poslovne terjatve, 2,2% kratkoročne finančne naložbe, zaloge 0,3%, 2,1% denarna sredstva in 0,3% aktivne časovne razmejitve. Neodpisana vrednost konsolidiranih osnovnih sredstev je na dan 31. december 2010 znašala 43,4 milijona evrov in je bila za 0,2% višja kot v letu 2009. Povišanje sredstev gre na račun zaključene investicije projekt »Povečanje in posodobitev kapacitet Grand hotela Union«, ki je bil sofinanciran iz Evropskega sklada za regionalni razvoj ter izvedenih investicij v odvisni družbi Hotel Lev, d.d. Kratkoročna sredstva so se v letu 2010 zmanjšala za 48,9%. Zmanjšala so se predvsem denarna sredstva, iz katerih je skupina financirala investicije, saj se je izvajala obnova tudi v odvisni družbi Hotel Lev, d.d.

Na dan 31.12.2010 je znašal **konsolidiran kapital** 37,0 milijona evrov in je bil v primerjavi s stanjem na zadnji dan leta 2009 višji za 0,2%. Kapital je v vseh virih sredstev predstavljal 68,8%, kar je za 4,5 odstotne točke več kot pred letom dni. V strukturi obveznosti do virov sredstev so finančne in poslovne obveznosti predstavljale 29,1%. Stanje finančne zadolženosti je konec leta 2010 znašalo 14,3 milijona evrov, kar je za 14 % manj kot konec leta 2009.

**Družba Grand hotel Union d.d.** je v letu 2010 realizirala 11,1 milijona evrov prihodkov iz prodaje (nekonsolidirano) in 1,14 milijona evrov čistega poslovnega izida. Sredstva družbe so na dan 31.12.2010 znašala 39,3 milijona evrov in kapital družbe 34 milijonov evrov.

V obdobju 2008-2010 je družba realizirala načrtovani **tržni delež** med konkurenčnimi ljubljanskimi hoteli s 3-5 zvezdicami in utrdila svoj položaj na hotelirskem trgu.

Z izvedeno **investicijo** v okviru projekta nepovratnih sredstev EU »Povečanje in posodobitev kapacitet Grand hotela Union«, ki je obsegal obnovo hotelov, zajtrkovalnice in sprostitvenega centra ter uvedbo moderne multimedijske tehnologije v vse tri hotele, je družba **dvignila kakovost** ponudbe in raven storitev. S tem je ustvarila okolje, v katerem naj bi se dosegli pozitivni trendi v naslednjem strateškem obdobju.

**Zadovoljstvo gostov,** ki ga v družbi Grand hotel Union d.d. spremljajo preko ocen na rezervacijskih internetnih portalih, je z najvišjimi ocenami izstopalo v naslednjih kategorijah:

čiste, komfortne in prenovljene hotelske sobe, zajtrk, SPA center, prijaznost in učinkovitost osebja, top lokacija v samem mestnem jedru.

V Grand hotelu Union d.d. se zavedajo, da so **zadovoljni zaposlenci** pomembni, saj so v stalnem in neposrednem stiku z gosti in njihov pristop do gostov je ključen pri zagotavljanju kvalitete storitev. Družba povabi določen profil zaposlenih (hotelski receptorji, kuharji, natakarji itd.) iz vrst pripravnikov, ki jih usposablja v okviru sodelovanja s šolami na področju turizma in gostinstva. Zaposlence družba nagrajuje po uspešnosti poslovanja družbe in po njihovi individualni uspešnosti. V sklopu izobraževanja ciljno usposabljajo odgovorne zaposlence z vsebinami, določenimi z zakonom (varstvo pri delu, HACCP-standard, menjalnice ipd.). Strokovne delavce in vodje delovnih skupin še posebej usposabljajo na področjih poslovnega komuniciranja, jezikovnega izobraževanja (konverzacijski tečaji tujih jezikov za posamezne skupine delavcev), skupinskega dela, načrtovanja in organizacije dela itd. Režijski delavci se stalno izpopolnjujejo na strokovnih seminarjih. Gostinski delavci svoje znanje preverjajo tudi na nivoju države (Gostinsko turistični zbor), občasno pa si pridobivajo znanja tudi v tujini. S tem družba neprestano dviguje kakovost gostinskih in hotelskih storitev.

Tabela 8: Grand Hotel Union d.d., izobrazbena struktura zaposlenih v letu 2010: stanje 31. 12.

| Dejanska izobrazbena struktura (stopnja dosežene izobrazbe) | število zaposlencev | struktura zaposlencev v % |
|---|---|---|
| Izobrazba I. st. | 42 | 22,5 |
| Izobrazba II. st. | 5 | 2,7 |
| Izobrazba III. st. | 5 | 2,7 |
| Izobrazba IV. st. | 49 | 26,2 |
| Izobrazba V. st. | 61 | 32,6 |
| Izobrazba VI. st. | 8 | 4,3 |
| Izobrazba VII. st. | 17 | 9,1 |
| **SKUPAJ** | **187** | **100,0** |

*Vir: Grand hotel Union d.d. (2011). Revidirano Letno poročilo družbe Grand hotel Union d.d. in skupine za leto 2010, najdeno na spletni strani SEONET: http://seonet.ljse.si/default.aspx?doc_id=45005*

Glavni partnerji družbe **(kupci)** so domače in tuje agencije, organizatorji kongresov, državna uprava ter tuja veleposlaništva. Povečuje se prodaja storitev preko on-line rezervacijskih sistemov. Da bi povečal prodajo dogodkov in prireditev, ki se odvijajo v dvorani in salonih, se je Grand hotel Union d.d. vključil v prodajno mrežo družbe Eventim, ki prodaja vstopnice na različnih prodajnih mestih. Družba se bo v bližnji prihodnosti še tesneje povezovala z večjimi kupci, **pri dobaviteljih** pa se bo z večjimi nabavami (v okviru skupine) borila še za boljše pogoje. Ker je posloven segment gostov močno odvisen od poslovnih in gospodarskih dogodkov ter vezan primarno na sosednje trge (Nemčija, Avstrija, Italija), obstaja še precejšen potencial v neposlovnem segmentu gostov. Sem sodijo namestitve za turistične skupine in športnike, motivacijska potovanja, kratek mestni oddih za individualne goste, družinska potovanja, potovanja seniorjev, potovanja mladih iz čisto novih trgov (Anglija, Skandinavija, Francija, Španija, ZDA) itd.

V letu 2010 je bilo v Grand hotelu Union d.d. največ nočitev gostov iz Italije, sledita ZDA in Nemčija. Preglednica v nadaljevanju prikazuje število nočitev tujih gostov v unionskih hotelih po državah, in sicer je zajetih 10 držav, iz katerih je prišlo največ gostov.

Tabela 9: Grand Hotelu Union, število nočitev v letu 2010

| DRŽAVA | 2010 | 2009 | INDEKS 2010/09 |
|---|---|---|---|
| Avstralija | 2.532 | 1.838 | 138 |
| Avstrija | 3.788 | 3.943 | 96 |
| Finska | 4.741 | 5.583 | 85 |
| Francija | 4.897 | 4.716 | 104 |
| Italija | 8.105 | 8.726 | 93 |
| Japonska | 3.243 | 3.347 | 97 |
| Nemčija | 7.651 | 6.777 | 113 |
| Španija | 4.288 | 4.037 | 106 |
| Velika Britanija | 6.407 | 7.167 | 89 |
| ZDA | 7.823 | 6.702 | 117 |
| Slovenija | 2.240 | 2.015 | 111 |
| Ostale države | 42.561 | 40.246 | 106 |
| **SKUPAJ VSE DRŽAVE** | **98.276** | **95.097** | **103** |

*Vir: Grand hotel Union d.d.. (2011) Revidirano Letno poročilo družbe Grand hotel Union d.d. in skupine za leto 2010, najdeno na spletni strani SEONET: http://seonet.ljse.si/default.aspx?doc_id=45005*

Konec leta 2010 je družba Grand hotel Union d.d. poslovala s tremi hoteli ( Executive, Business in Central), s kapaciteto 664 ležišč oziroma 537 postelj v 401 sobi.

**Vizija, poslanstvo**[2] **in strateški cilji družbe** so usmerjeni v izkoriščanje konkurenčne prednosti ter dolgoročnega razvoja družbe. Vizija Grand hotela Union d.d. je, da bo ostal prvi med ljubljanskimi hoteli in bo s svojo dejavnostjo določal hotelski standard na relevantnem trgu ter soustvarjal družbeno življenje slovenske prestolnice.

Poslanstvo družbe Grand hotel Union d.d. je:
- da nudi domačim in tujim gostom udobno, kvalitetno in varno bivanje v hotelih kategorije 4 zvezdic ter zagotavlja gostom ponudbo zdrave in kakovostne hrane,
- da nudi organizatorjem dogodkov know how in pomoč za uspešen potek dogodka,
- da izboljšuje ponudbo in usmerja delovanje zaposlenih Grand hotela Union d.d. k izpolnjevanju želja in potreb gostov,
- da posluje z dobičkom, ki zadovolji lastnika in daje možnost hotelu za nadaljnji razvoj,
- da daje vsem zaposlenim, ki s svojim delom utrjujejo in izboljšujejo ugled hotela, dolgoročno socialno varnost in možnost človeka vrednega življenja,
- da je pošten in poslovno korekten z vsem poslovnim okoljem s katerim prihaja v stik ter ustvarja koristi za dobavitelje,
- da na osnovi bogate zgodovine hotela opazno soustvarja kulturno in družabno življenje mesta Ljubljana, njegovo prihodnost.

[2] Vizija in poslanstvo sta vzeti iz revidiranega Letnega poročila družbe Grand hotel Union d.d. in skupine za leto 2010.

## 3.2 Posnetek obstoječega stanja na področju sistema notranjih kontrol

Družba Grand hotel Union d.d. ima razvit celosten sistem vodstvenih kontrol:

- Za učinkovito poslovanje vodstvo hotela spodbuja organizacijske vodje, da nenehno kontrolirajo ali so pravilno načrtovali, organizirali in vodili svoje področje za doseganje zastavljenih ciljev.
- Hotel ima opredeljeno strategijo in kazalce uspešnosti poslovanja. V okviru strateških, letnih in mesečnih planov ima postavljene cilje in opredeljene so poti za doseganje teh ciljev.
- Presojanje dejanskih rezultatov poslovanja, glede na načrtovane, opravi kontroling z ugotavljanjem odmikov doseženih rezultatov glede na načrtovane; pomembni odmiki se analizirajo, ugotovi se vzroke ter postavijo se korektivne aktivnosti.
- Zunanji revizor letno opravi revizijo računovodskih izkazov družbe.
- Velik pomen se daje tudi nefinančnim, kvalitativnim dejavnikom: z anonimnim merjenjem zadovoljstva gostov preko spletnega rezervacijskega portala booking.com in z osebno anketo. Osebna anketa se izvaja tako, da gostje izpolnijo vprašalnik, ki ga prejmejo v hotelski sobi in na katerem ocenijo svoje zadovoljstvo. Ocene se analizirajo in sprejemajo se ustrezni ukrepi.
- Spodbuja se organizacijsko učenje in motiviranost ter usposobljenost zaposlenih za doseganje večje uspešnosti poslovanja (izvajajo interno izobraževanje osebja, strateške delavnice za srednji menedžment itd.).
- Razvijajo se nove, izboljšane strategije, taktike in ideje za doseganje uspešnosti poslovanja v hotelu.
- Hotel ima dobro podprt informacijski sistem nadzora za menedžerje v družbi, ki zagotavljajo menedžerju hiter in lahek dostop do informacij v celotnem hotelu in preko različnih tabel in grafik jasno predstavijo sliko uspešnosti poslovanja. Preko teh sistemov zasledijo pomanjkljivosti v svojem poslovanju.
- Menedžerski nadzor skrbi za uresničevanje strategije; te se uresničujejo tudi preko organizacijske strukture in kulture v organizaciji.
- Organi upravljanja družbe so skupščina, nadzorni svet (z revizijsko komisijo) in enočlanska uprava družbe.

Notranje kontrole se oblikujejo in vpeljejo zato, da obravnavajo prepoznana poslovna tveganja, ki ogrožajo dosežek katerega koli cilja družbe v zvezi z zanesljivostjo finančnega poročanja, učinkovitostjo in uspešnostjo poslovanja ter skladnostjo z veljavnimi zakoni in uredbami (Petejan, 2011, str. 144). Obstoječe temeljne kontrole so bolj podrobno opisane v točki 3.4, kontrolno okolje.

## 3.3 Opredelitev dejavnikov, ki vplivajo na vzpostavitev sistema notranjih kontrol v obravnavani hotelski družbi

Sistem notranjih kontrol v Grand hotelu Union d.d. zajema usmeritve in postopke, ki omogočajo sprejemljivo raven obvladovanja tveganj poslovodenja, delovanja in informacijskega sistema glede na:

- zanesljivost in neoporečnost računovodskih in neračunovodskih informacij,
- uspešnost in učinkovitost operativnega delovanja družbe,
- varovanje sredstev,
- usklajenost delovanja z zakoni, predpisi in internimi akti družbe.

**Tveganja**, ki jim je družba Grand hotel Union d.d. izpostavljena, in ukrepi, s katerimi jih obvladuje so podana v nadaljevanju.

**Največja strateška tveganja** družbe, ki bi lahko vodila v nedoseganje v planu določenih ciljev, sta: potencialno drastično **znižanje cen** prodanih sob na tujih trgih in napovedana **izgradnja novih hotelov**, ki bi bili na ravni Grand hotela Union d.d. Slednje bi za družbo kljub uveljavljenemu imenu in odlični lokaciji hotelov pomenilo veliko konkurenco. Dodatna strateška tveganja so:

- Čeprav v družbi beležijo večje število gostov in dogodkov kot v predhodnih dveh letih, so še vedno cenovno občutljivi, povprečne cene še vedno ne dosegajo želenega nivoja. Učinki morebitnega drugega vala gospodarske krize bi lahko ogrozili izvedbo že napovedanih in potrjenih kongresov ter zmanjšali obseg poslovnih gostov.
- Letalske povezave s Slovenijo so slabe, kar predstavlja problem pri pridobivanju mednarodnih dogodkov, predvsem čezoceanskih. Če bi prenehal delovati slovenski avio-prevoznik Adria Airways, bi bil najbolj prizadet turistični sektor. Zelo ogroženi bi bili mestni hoteli, ki so odvisni od tujih gostov. Negativni vpliv pa bi bil tudi na mobilnost in privlačnost Slovenije kot turistične destinacije.
- Zaostritev politično-gospodarske in socialne klime v Sloveniji bi lahko imela negativne posledice na številne politične in gospodarske delegacije, ki jih običajno gostijo v Unionskih hotelih zaradi morebitnih izgredov prizadetih prebivalcev.

**Operativna tveganja,** ki predstavljajo možnosti izgube zaradi neustreznega ali neuspešnega izvajanja notranjih postopkov, ljudi in sistemov ali pa zaradi zunanjih dogodkov, v hotelu obvladujejo z rednim spremljanjem in prepoznavanjem tveganj v okolju in znotraj hotela ter s pravočasnim odzivanjem in sprejemanjem ukrepov glede na spreminjajoče se razmere. Glede na pomembnost tveganj družba preverja vzroke za tveganja, poišče tveganja in prouči možne posledice, tveganja oceni in jih razvrsti ter določi ukrepe v zvezi s posameznim tveganjem. Način obvladovanja operativnih tveganj v družbi je podan v nadaljevanju po vrstah operativnih tveganj:

- Tveganja, povezana z upravljanjem s človeškimi zmogljivostmi omejujejo z nenehno skrbjo za varnost in zdravje pri delu in z izboljševanjem delovnih razmer. Družba je podpisnik Izjave o varnosti. Izvaja ocene tveganja za skupine delovnih mest, kjer so predvideni ukrepi za varno delo, osebna varovalna oprema in preventivni zdravstveni pregledi. Za delavce, ki so v stiku z živili sama izvaja tečaje iz znanja o higieni živil in osebni higieni. V družbi deluje tudi oddelek hotelsko gostinske kontrole, ki spremlja operativno poslovanje, prihodke in pribitke ter pripomore k preprečevanju odtujitev sredstev in materiala.
- Tveganja, povezana z informacijsko tehnologijo, družba zmanjšuje z neprestanim izboljševanjem in nadgradnjo programske opreme. Tako poslovnim procesom zagotavlja stabilnost, varnost in zanesljivost storitev informacijske in komunikacijske podpore. Zaradi tega so prednostne naloge na področju informatike menedžerski informacijski sistem, protivirusna zaščita in varna dostopnost omrežja, Wincard sistem, arhiviranje poslovne dokumentacije, ki se shranjuje na treh različnih mestih po svetu ter stabilen in zanesljiv računovodski informacijski sistem.
- Premoženjska in z njimi povezana tveganja družba prenaša na zavarovalnice. Prisotna so tveganja delovanja, ki izvirajo iz zasnove, izvajanja in nadziranja poslovnih procesov. Da bi

jih družba zmanjšala, ima sklenjena zavarovanja za tveganja, ki bi lahko negativno vplivala na premoženje in osebe v družbi. Sklenjena ima premoženjska zavarovanja, požarna zavarovanja, zavarovanje odgovornosti ter zavarovanja proti falsificiranim plačilnim sredstvom. Zaradi visokih stroškov nima sklenjenega protipotresnega zavarovanja. Tveganja uničenja ali zmanjšanja vrednosti poslovnih sredstev ocenjuje kot nizka, saj so vsa sredstva primerno zavarovana.

- Tveganja v zvezi z zanesljivostjo dobaviteljev zmanjšuje s poenotenimi nabavnimi potmi. Število dobaviteljev ne povečuje, ker na ta način z obstoječimi dosega boljše pogoje in racionalizacijo poslovanja. S ključnimi dobavitelji so sklenjene pogodbe predvsem zaradi pravočasnosti dobav, nižjih cen in ustreznih plačilnih pogojev. Cena in kakovost sta ključna pri izbiri dobaviteljev. Tveganje neizpolnitve nasprotne stranke znižuje z bonitetnimi informacijami ter jamstvi za dano predplačilo in dobro izvedbo del.
- Tveganja pri konkurenčnosti storitev zmanjšuje tudi z usmeritvijo v nove trge in kupce ter z inovativnimi pristopi na trgu. Družba sledi politiki zagotavljanja visoke kakovosti storitev. Cilj je ponuditi gostu kvalitetno, raznovrstno storitev tako v gostinskem kot v hotelskem delu. Trudi se povečati obseg raznovrstnih storitev tudi na kongresnem sektorju poslovanja, tako so zadovoljni tudi najbolj zahtevni poslovni gostje.
- Tveganja sprememb iz lokalnega okolja, ki lahko vplivajo na poslovanje, zmanjšuje družba s krepitvijo sodelovanja z lokalnim okoljem. Prizadeva si za ohranjanje naravnega okolja. Nevarne, kosovne in mešane odpadke ter odpadni papir predaja pooblaščenim institucijam. Določene odpadke stiska in tako zmanjšuje njihov volumen na deponiji. Nadzoruje porabo energije in izvaja sistem po HACCP standardu kakovosti, s katerim stalno zagotavlja varnost živil znotraj dejavnosti. Stalno nadzoruje kopalno vodo v bazenu, nadzor nad njeno kakovostjo pa opravlja Inštitut za varovanje zdravja Republike Slovenije. Pozornost posveča tudi varovanju naravne in kulturne dediščine.
- Operativna tveganja obvladuje družba tudi preko pogodbene odvetniške pisarne, saj vse pravne dogovore, pogodbe in postopke najprej pregleda odvetnik, nato pa se podpišejo oziroma procesirajo v družbi.
- Tveganja, povezana z izpadom elektrike družba obvladuje z agregatom, s katerim je kljub izpadu omogočena nemotena oskrba z električno energijo.

F**inančna tveganja** predstavljajo izpostavljenost tveganju možnim spremembam poštene vrednosti izpostavljenih postavk (oslabitev sredstev, okrepitev dolgov), ki imajo neposredni vpliv na poslovni izid in denarni tok podjetja, zato je njihovo obvladovanje bistvenega pomena za uspeh, razvoj in ne nazadnje obstoj družbe. Finančna tveganja v družbi obvladujejo s stabilnim poslovanjem, dobro boniteto in ostalimi dejavnostmi. Aktivnosti se izvajajo tako na poslovnem, finančnem kot naložbenem področju. Na finančnem področju največ pozornosti namenjajo predvsem obvladovanju naslednjih tveganj: kreditno tveganje, likvidnostno tveganje, obrestno tveganje in davčno tveganje. Obvladovanje oziroma upravljanje s tveganji je tesno povezano z oceno tveganj. Na podlagi ocene izpostavljenosti se v okviru obstoječe bilance stanja in s pomočjo instrumentov finančnega trga izpostava do določenega tveganja omeji ali odpravi. Različna tveganja zahtevajo različne pristope. V nadaljevanju je podan način obvladovanja finančnih tveganj po vrstah:

- Kreditno tveganje obvladuje družba s stalnim spremljanjem izterljivosti terjatev, usklajenostjo terjatev po ročnosti z obveznostmi in pravočasnim pridobivanjem ustreznih oblik zavarovanj

za zaščito terjatev. Stalno spremlja boniteto poslovnih partnerjev in povprečno dobo vezave terjatev do kupcev. Delovanje družbe je organizirano tako, da je organizacijski vodja finančne službe aktivno vključen v vse dejavnosti, ki imajo finančne učinke oz. vplivajo na bilanco stanja družbe.

- Obvladovanje likvidnostnega tveganja pomeni učinkovito usklajevanje denarnih in blagovnih tokov. Likvidnostna tveganja meri in obvladuje preko spremljanja denarnih tokov in z izdelovanjem likvidnostnih planov za prihodnje tri-mesečno obdobje. Ustrezni ukrepi za zagotovitev likvidnih sredstev in obvladovanje likvidnostnega tveganja so: planiranje likvidnosti oziroma načrtovanje denarnih tokov, sprotno spremljanje uresničevanja denarnega toka, likvidnostna rezerva družbe, kreditiranje znotraj skupine, izterjava in unovčevanje terjatev, zavarovanje terjatev, prilagajanje predvidenega investiranja in dezinvestiranja.
- Tveganje kratkoročne plačilne sposobnosti ocenjuje družba kot nizko, saj ima učinkovito upravljanje z denarnimi sredstvi (planiranje denarnih tokov) in dogovorjene kratkoročno obnovljive kreditne linije. Tudi tveganje dolgoročne plačilne sposobnosti ocenjuje kot nizko zaradi ustrezne kapitalske sestave, učinkovitega gospodarjenja s sredstvi ter sposobnosti ustvarjanja denarnih tokov.
- Obvladovanju obrestnega tveganja v primerjavi z ostalimi tveganji pripisuje družba največjo težo. Obrestno tveganje izvira iz možnosti povišanja obrestne mere pri dolgoročno prejetih kreditih in je odvisno od gibanja obrestne mere Euribor na bančnem trgu. Strukturo, način in oblike zadolževanja oblikuje tudi upoštevajoč izpostavljenosti obrestnemu tveganju in pričakovanju o gibanju referenčne obrestne mere Euribor v prihodnosti. Družba zaradi dobre bonitete pri bankah dosega nizke obrestne mere.
- Davčna politika družbe sloni na naslednjih načelih: izvajanje davčne zakonodaje v skladu z zakonom in predpisi, zniževanje davčnega tveganja, simuliranje in planiranje davčnih bilanc in na prispevku k donosnosti z optimiranjem davčne bilance. Eno večjih davčnih tveganj, kateremu so mu izpostavljeni kot družba v skupini ACH, so transferne cene med povezanimi osebami. Znižanje tega tveganja lahko izpelje le z doslednim spoštovanjem sklenjenih medsebojnih poslovnih pogodb z ustrezno argumentacijo pri določitvi cenovne politike, s sprejemom pravilnika o transfernih cenah ter s sprotnim ažuriranjem poročila o poslovanju s povezanimi osebami (transferne cene). Zaradi pogostega spreminjanja davčne zakonodaje in s tem povezanega povečanja davčnega tveganja se pri izvedbi posameznih poslovnih dogodkov, ki so z vidika davčne tematike sporni, ustrezno posvetuje z davčnimi svetovalci. Poseben poudarek na davčnem področju je v zagotavljanju ustreznih evidenc.
- Valutno tveganje iz naslova poslovnih prihodkov je nizko, saj večina gostov v hotelih plačuje v evrih.
- Izpostavljenost inflacijskemu tveganju je nizka, saj prodajne cene sledijo spremembam vhodnih stroškov.

## 3.4 Omejitve računovodskih in nadzornih sistemov

Vsak sistem notranjih kontrol (opomba: tako tudi sistem notranjih kontrol Grand hotela Union d.d.) lahko direktorjem zaradi vsebovanih omejitev nudi zgolj **zadostno** dokazilo, da so doseženi njihovi cilji. Te omejitve vključujejo:

- strošek nadzora, ki ne presega njegove koristi,
- možnost človeške napake,

- nedovoljeni dogovori med zaposlenimi,
- možnost, da kontrole obhodi ali nadomesti vodstvo,
- kontrole, ki so oblikovane tako, da obravnavajo običajne in ne neobičajne transakcije.

Ključna faktorja pri kontrolnem sistemu sta človeška napaka in možnost goljufije. Zaščita s pomočjo razmejitve dolžnosti lahko pomaga preprečiti goljufijo. Vendar, če se zaposleni odločijo, da goljufijo izvedejo prek nedovoljenega dogovora, potem kontrolno okolje ne bo uspelo preprečiti tovrstnih goljufij (Petejan, 2011, povzeto str. 149).

## 3.5 Sistem notranjih kontrol v Grand hotelu Union d.d.

Grand hotel Union d.d. ima vzpostavljene notranje kontrole, ki pa niso celovito zapisane in združene v sistem notranjih kontrol, vendar delujejo in se strogo nadzirajo predvsem tam, kjer so tveganja napačnih navedb v računovodskih izkazih zaradi prevare ali napake. Menim, da bi bil splet ciljev, organizacijskih enot in komponent po **ERM standardu primerna** in zadostna osnova za postavitev sistema notranjih kontrol v družbi Grand hotel Union d.d. Po ERM standardu na učinkovitost uresničevanja **ciljev** (strateških, poslovnih, finančnega poročanja in skladnosti z zakoni in predpisi) vseh **organizacijskih enot** družbe vpliva, kako **se izvajajo komponente**: kontrolno okolje, določitev ciljev, identifikacija dogodkov, ocena tveganja in odziv na tveganje, kontrolne aktivnosti, informacije in komunikacije ter nadzor.

### *3.5.1 Splet ciljev, organizacijskih enot in izvedba komponent v Grand hotelu Union d.d.*

Namen vzpostavitve ustreznega **kontrolnega okolja** je pridobitev zagotovila, da v primeru učinkovitega delovanja kontrol obstaja verjetnost, da računovodske evidence in posledično računovodski izkazi predstavljajo popolno in natančno sliko nastalih poslovnih sprememb ter s tem obvladujemo tveganja na posameznih področjih (Petejan, 2011, str. 141)

Družba Grand hotel Union d.d. ima dve **organizacijski** enoti, ki ustvarjata prihodke in sicer hotel in gostinstvo. V okviru hotela se spremljata dve enoti, hotel Business in Executive (ki sta na isti lokaciji) ter ločeno hotel Central. Gostinstvo se spremlja po naslednjih obratih (ločeno za obe enoti hotelov): zajtrki, aperitiv bar in Franky's bar, restavracije Smrekarjev hram, Unionski vrt, Unionska klet ter ostalo gostinstvo-banketi. Funkcijska področja se ločijo na štiri dele, upravo (pod katero spada tudi kadrovska služba), prodajo z marketingom, finančno računovodska služba (pod katero spadajo finance, računovodstvo, kontroling, hotelska kontrola in informatika) in tehnično-vzdrževalna služba. Proces nabave je umeščen po vseh organizacijskih enotah in v enem delu (raziskava dobaviteljskega trga in predlog izbire dobavitelja) je celo pri zunanjemu izvajalcu (outsorcing), tako da nima odgovornega nosilca za izvedbo oziroma za nadzor. Direktorici prodaje in marketinga so podrejeni vsi prodajniki družbe in oddelek rezervacij. V družbi zelo učinkovito izvajajo **prihodkovni menedžment**. Direktorju področja hotel sta podrejena hotelska gospodinja in vodja recepcije. Direktorici gostinstva so podrejeni vodje posameznih gostinskih obratov, vodja banketa, vodja pripravljalnice hrane in skladišča in vodja strežbe.

Družba ima veljaven pravilnik o **delovnih razmerjih**. S sistematizacijo delovnih mest so opredeljene dolžnosti in pooblastila za vsako raven odločanja.

Za organizacijske enote, ki ustvarjajo prihodke, se postavijo **prihodkovni cilji** na strateški ravni. Družba proces strateškega planiranja izvaja letno, ki velja za naslednje obdobje petih let. Bolj podrobno pa se cilji postavijo na letnem in mesečnem nivoju in po obratih. Letni in mesečni cilji opredelijo poslovni izid iz poslovanja pred pokritjem indirektnih stroškov. Prihodki se načrtujejo po prodajnih poteh, na osnovi predpostavljenih prodajnih cen, številu prodanih sob in nočitev (stopnje zasedenosti). **Stroški** se načrtujejo ravno tako po organizacijskih enotah in obratih po naravnih vrstah in v okviru tega poglobljeno, glede na kritična področja. Pri načrtovanju gostinskih obratov se poslužujejo ciljnih pribitkov.

**Nadziranje** operativnih in finančnih rezultatov poslovanja izvaja področje kontroling ob podpori učinkovitega informacijskega sistema, ki omogoča pripravo celovitih informacij za poslovodno odločanje. V okviru letne strateške analize kritično ocenjuje uresničevanje strateških ciljev in v okviru letnih planov mesečno primerja dosežena stanja z načrtovanimi, ugotavlja odmike in predlaga ukrepe. Ukrepi imajo glede na pomembnost odmika (ki je ravno tako definiran v okviru letnih planov) različne stopnje, in sicer od korektivnih (ob med mesečnih nihanjih, ki ne ogrožajo doseganje letnega rezultata), pred-sanacijskih (odmiki, ki ogrožajo doseganje letnega rezultata) do sanacijskih, kjer doseženi odmiki od plana že nakazujejo izgubo poslovnega leta. Zelo pomembni so korektivni ukrepi, kajti če so le-ti pravočasno in primerno sprejeti, se odmiki ne poglabljajo.

Služba za **hotelsko-gostinsko kontrolo** je »šiba božja« hotela. Izvaja dnevno kontrolo prejemkov (gotovina, kartice) in pologov le-teh na banko na osnovi izpisov računov, ki ga pridobi iz centralnega hotelskega informacijskega podsistema Fidelity. Informacijski podsistem Fidelity povezuje hotelsko in gostinsko poslovanje (podsistem RMS) z računovodstvom. Dalje hotelska kontrola pregleduje v hotelskem delu vso prodajno dokumentacijo, vključno s ceno storitve in odobri izdajo izhodnega računa kupcem (družbam, agencijam). Ne pregleduje pa individualnih računov, ki so plačani direktno na recepciji. V tem delu ni prišlo do razmejitve odgovornosti med prodajno službo oz. recepcijo in hotelsko kontrolo. Ravno tako ni jasne razmejitve med gostinskim delom hotelske kontrole in področjem gostinstva. Hotelska kontrola bi morala biti predvsem usmerjena v pregledovanje po-kalkulacije, velikokrat pa je vključena že v kalkulacijo samo oziroma v postavitev normativa za jedilne liste. Tukaj se krši temeljni princip notranjih kontrol, v katerem ena in ista oseba ne sme izvajati aktivnosti in nadzora izvedbe. Hotelska kontrola tudi pregleduje mesečne inventure zalog materiala v gostinskih obratih in pri večjih odmikih ponovno sama izvede fizično inventuro. Hotelska kontrola mesečno poroča o pomembnih kršitvah, odmikih in napakah direktorici financ in računovodstva. Dnevno pa je v kontaktu z odgovornimi nosilci v obratih oziroma prodaji in recepcijah, z namenom, da se tekoče odpravljajo nepravilnosti.

**Identifikacija tveganj**, ocena tveganj in odziv na tveganja družbe so opredeljene v poglavju 3.3. diplomskega dela.

**Informacijski sistem** družbe sestoji iz hotelskega, gostinskega in računovodskega podsistema, ki so med seboj povezani. Prenos informacij poteka :

ob izdaji računa na prodajnih mestih (blagajnah) se beležijo prihodki analitično (način plačila, vrsta blaga), obenem pa se znižajo zaloge (pijača in trgovsko blago po nabavnih vrednostih, živila po v sistem vnesenih normativih). Enkrat mesečno se opravijo inventure skladišč in mini-barov, kjer se vsa stanja na kontih zalog preverijo, knjiži se dejansko stanje zalog, ugotavljajo se viški in manki in odgovornost. Informacijski podsistem za spremljanje poslovanja v gostinskih obratih in za vodenje materialnega knjigovodstva se imenuje RMS (angl. *Restaurant Management System*).

RMS je povezan s hotelskim centralnim informacijskim sistemom Fidelity (v nadaljevanju HIS), tako da se lahko račun za gostinske storitve, če gost želi, da plača gostinske usluge ob odhodu iz hotela na recepciji skupaj z računom za nočitev, prenese na račun hotelske sobe gosta.

Iz HIS in iz RMS se podatki o prometu ob koncu dneva prenašajo v glavno knjigo v računovodski informacijski sistem LARGO. Dnevno se prenašajo v glavno knjigo IS LARGO na konto zaloge materiala in zalog trgovskega blaga tudi sledeče informacije iz RMS: stanje zalog in informacije o porabi (ki se evidentira ob blokiranju blagajne na prodajnih mestih) in nabavi (ki ga evidentira materialno knjigovodstvo). Vsi prenosi so povezani z analitično evidenco saldakontov, kupcev in dobaviteljev.

Učinkovito delovanje opisanih informacijskih podsistemov v povezavi s fizičnimi mesečnimi inventurami skladišč blaga **zagotavlja verodostojno računovodsko evidentiranje** poslovnih dogodkov na področju nabave in prodaje.

### *3.5.2 Vzpostavitev sistema notranjih kontrol v procesu nabave*

Na podlagi preučevanja poslovnih procesov družbe Grand hotel Union d.d. sem ugotovila, da je sistem notranjih kontrol v procesu nabave najšibkejši, zato sem se osredotočila le nanj.

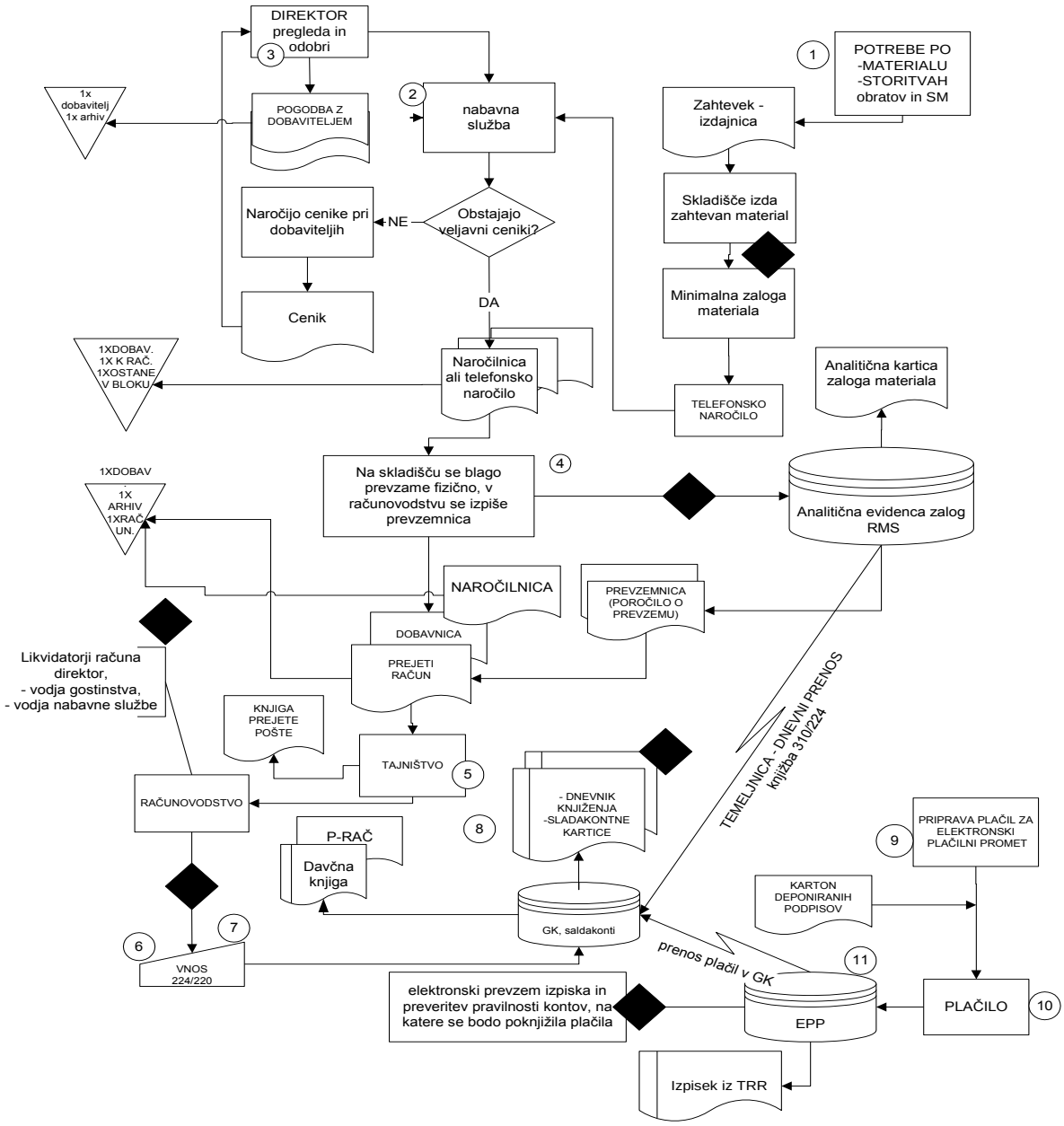
**Kontrolno okolje v procesu nabave** temelji na nabavi (avtorizacija), prejemu blaga (skrbništvu) in računovodstvu (evidenitranje).

**Nadzorni cilji** v procesu nabave so (Petejan, 2011, str. 176):

- **Področje naročanje**: vsa naročila blaga in storitev so ustrezno avtorizirana in so za blago in storitve, ki so dejansko prejete in so namenjene družbi; naročila so narejena le pri pooblaščenih dobaviteljih; naročila so narejena na podlagi upoštevanja konkurenčnih cen.
- **Področje prejem in računi**: vse prejeto blago in storitve so uporabljene za namene organizacije in ne za namen davka; blago in storitve so prejete le, če so bile naročene in je bilo naročilo ustrezno avtorizirano; vse prejeto blago in storitve so natančno evidentirane; odgovornosti so pripoznane za vse blago in storitve, ki so bile prejete; prejem blaga in storitev je nujno potreben za ugotavljanje odgovornosti, ki jo je treba pripoznati.

- **Področje obračunavanje**: vsi odhodki so za blago, ki je bilo prejeto; vsi odhodki so avtorizirani; vsi nastali odhodki so evidentirani pravilno v glavni knjigi; vsi prejeti dobropisi so evidentirani v glavni knjigi in analitični evidenci dobaviteljev; vsi vnosi v analitično evidenco dobaviteljev (saldakonti) so narejeni na pravilne konte glavne knjige; časovni preseki so pravilno vneseni v analitično evidenco ter glavno knjigo.

Slika 3: Diagram poteka poslov v procesu nabave[3]




*Vir: Grand hotel Union d.d. (2011), Proces nabave (interno gradivo)*

[3] Legenda uporabljenih kratic na Sliki 1:
RMS (angl. *Restaurant Management System*), P- RAČ (knjiga prejetih računov), GK (glavna knjiga), saldakonti dobaviteljev ( analitična evidenca dobaviteljev), EPP (elektronski plačilni promet), SM (stroškovno mesto) in TRR (transakcijski račun).

**Kontrolno okolje**

Da bi prepoznala obstoječe notranje kontrole in predlagala izboljšave, sem z intervjuji zaposlencev v vseh organizacijskih enotah, kjer je umeščen proces nabave, prišla do informacij, kako je v družbi organizirana nabavna funkcija in kako dober je sistem notranjih kontrol. Uporabila sem tudi tako imenovane »sprehajalne preizkuse«. Izbrala sem naključne nabave in jim sledila od začetka (pojava potrebe po materialu) do plačila materiala. Na ta način sem preverila obstoječe kontrole in ugotovila pomanjkljivosti. Krogotok dokumentov in opis aktivnosti ter razmejitev odgovornosti sem preverila tudi na obstoječih diagramih procesa nabave.

V procesu nabave ločimo nabavo materiala in drobnega inventarja, naročila storitev, nabavo osnovnih sredstev (neopredmetena, nepremičnine, računalniška in ostala oprema, vozila itd.).

Planiranje stroškov je sestavni del letnega planiranja v družbi in poteka v okviru procesa letnega planiranja. Po sprejemu letnega plana družbe, ki ga sprejme glavni direktor in Nadzorni svet družbe, se cilji iz letnih planov prenesejo v izvedbo na organizacijske vodje hotela oz. direktorje gostinstva, prodaje in marketinga. Direktorji področij prevzamejo obveznost obvladovanja stroškov v okviru dovoljene porabe za svoje področje.

Odgovornosti za odobritve naročil in odobritve dobaviteljevega računa so razdeljene glede na vrsto nabave:

- pri rednih nabavah materiala, drobnega inventarja in storitev v okviru planiranih velikosti (mesečno, letno) je v pristojnosti direktorjev področij,
- pri osnovnih sredstvih in izrednih nabavah je odobritev nabave v pristojnosti glavnega direktorja, ki informacijo o odobrenem naročilu posreduje dalje v področje financ zaradi zagotavljanja likvidnosti, kljub temu, da je investicija v okviru letnega plana.

Vsako plačilo v družbi mora pred izplačilom odobriti finančni direktor.

**Opisi glavnih aktivnosti v okviru procesa nabave**

1. Odgovorni nosilec izrazi **potrebo** oz. povpraševanje po dobrini ali storitvi v organizacijski enoti.

2. **Naročilo**
   Sodelavec iz organizacijske enote pri skladiščniku preveri, ali je blago na zalogi; če ni, povpraševanje posreduje k zunanjemu izvajalcu (v diagramu nabavna služba). Zunanji sodelavec skladno s pogodbo, preuči potrebo in presodi, ali je dobavitelj že znan in je v »bazi« dobaviteljev Grand hotela Union d.d. (torej so že sklenjene okvirne pogodbe, dogovorjene cene, plačilni in dobavni pogoji). Če dobavitelj za določeno potrebo še ni izbran, zunanji izvajalec opravi raziskavo trga, izbere dobavitelja po metodi treh najugodnejših ponudb, pridobi cenike in se v imenu Grand hotela Union pogaja za ugodne pogoje in ceno ter nato glavnemu direktorju predloži predlog dobavitelja. Če glavni direktor predlog odobri in gre za strateškega partnerja ali dobavitelja osnovnih sredstev, se izdela pogodba, na osnovi katere se v bodoče naroča blago. Naročilnice so neformalne (ustne, telefonske) in formalne. Pri rednih naročilih materiala za potrebe gostinstva in tudi delno za hotele, večkrat naročilo

pri dobavitelju izvede zunanji izvajalec, ki potrebo prejme kar direktno iz obratov, odvisno od sistema, ki je odobren od direktorja področja. V primerih investicijskih naročil pa glavni direktor na osnovi pogodbe nakup predhodno pisno odobri, nato ga posreduje direktor področja dobavitelju. Edini podpisnik pogodb v družbi je glavni direktor, vse pogodbe pred podpisom preveri zunanja odvetniška pisarna.

3. **Vhodna kontrola prejetega blaga**
   Skladiščnik izvede količinski in kakovostni prevzem materiala in blaga od dobaviteljev ter pregleda, ali je skladna z naročilnico in dobavnico, kar potrdi s podpisom.

4. **Prevzem blaga**
   V materialnem knjigovodstvu, kamor skladiščnik dostavi dobavnico, se naredi prevzem v analitično evidenco zalog (RMS informacijski podsistem), prevzemnico, ki je opremljena z zaporedno številko, katera je avtomatsko zaporedno oštevilčena, se iztiska. Pred prenosom v glavno knjigo opravi materialna knjigovodkinja kontrolo, da so vsi prevzemi v analitični evidenci zajeti in ovrednoteni z odobrenimi cenami. Ker v materialnem knjigovodstvu nimajo dostopa do pogodb z dobavitelji in do cenikov, je **notranja kontrola pomanjkljiva,** ker se izvede zgolj s primerjavo cene v sistemu RMS (v sistemu RMS je evidentirana cena zadnje nabave). Če je nova cena višja, materialna knjigovodkinja povpraša odgovorne, zakaj.

   Dobavnice s priloženimi prevzemnicami (poročili o prevzemih) in naročilnicami nato materialna knjigovodkinja posreduje v oddelek saldakontov dobaviteljev, kjer predmet čaka na račun dobavitelja.

5. **Poraba blaga**
   Na osnovi podpisanih zahtevkov oziroma izdajnic skladiščnik izda material ali drugo blago obratom. Prenose med skladišči obratov vnese materialno knjigovodstvo v analitično evidenco zalog. Analitična evidenca zalog RMS je povezana z glavno knjigo (informacijski sistem LARGO) in registrirnimi blagajnami (informacijski podsistem RMS) na prodajnih mestih. V analitični evidenci zalog ima skladiščnik možnost vpogleda v količinske, ne pa tudi v vrednostne podatke.

6. **Gospodarjenje z zalogami**
   Skladiščnik ugotavlja minimalne zaloge in po potrebi, da bi zagotovil kritično zalogo, sproži postopek novega naročila od točke 1. dalje. Nabava kruha se opravlja dnevno neposredno iz kuhinje, na osnovi zaporedno oštevilčenih naročilnic. Količinski prevzem kruha opravijo v kuhinji. Izvod naročilnice skupaj z dobavnico, na kateri s podpisom potrdijo prevzem, posredujejo v materialno knjigovodstvo, ki prevzete količine vnese v analitično evidenco zalog (materialno knjigovodstvo RMS). odgovorni v kuhinji kupi živila na trgu (ki je minimalna). Potrdilo o nabavi pri kmetu na tržnici posredujejo v materialno knjigovodstvo, ki vnese prevzem v analitično evidenco zalog.

7. **Prenos pomožne knjige RMS v računovodski sistem LARGO**
   Ko so v analitični evidenci zalog evidentirani vsi prejemi materiala in blaga prejšnjega dne, računovodkinja opravi dnevno prenos podatkov iz analitične evidence zalog RMS v glavno

knjigo LARGO (izvede se knjižba na kontih 310 – zaloge materiala in 663 – zaloge blaga v breme ter proti-knjižba 224 – obveznosti za prejeti material in blago, ki še ni bilo zaračunano v dobro).

8. **Prejem dobaviteljevega računa**
   Račun dobavitelja vnesejo v tajništvu glavnega direktorja v ročno vodeno knjigo prejete pošte (ločeno se vodi knjiga prejetih računov in ostale pošte). Tajnica na račun odtisne likvidacijski pečat, v katerega vpiše zaporedno številko iz knjige prejete pošte, datum prejema, stroškovno mesto, na katerega se račun nanaša. Vso vhodno pošto, torej tudi prejete račune, **preden se distribuira** pošta po hiši, glavni direktor pregleda in ob neodobravanju takoj odreagira. Tajništvo posreduje dobaviteljev račun v prvi fazi v oddelek saldakontov.

9. **Dobaviteljev račun se vnese v vhodno knjigo LARGO**
   Saldakontistka dobaviteljev račun preveri, če vsebuje vse zakonsko potrebne sestavine in če je skladen z določili zakona o DDV. Združi dobaviteljev račun, dobavnico, prevzemnico in naročilnico in preveri medsebojno ujemanje. Prejeti račun označi z zaporedno številko vhodnega računa, pod katero ga vnese v računalniško vodeno vhodno knjigo, kjer dobi oznako, da še ni likvidiran. Tako opremljen predmet, ki je sedaj bogatejši še z vhodnim računom, se po možnosti v istem dnevu vrne tajnici, ki je odgovorna za kroženje prejetih računov v postopku likvidacije. Postopek naj bi trajal največ pet dni, vendar se včasih zaradi odsotnosti udeleženih v likvidacijskem postopku rado kaj zatakne.

10. **Likvidacija dobaviteljevega računa**
    V vrstici likvidacijskega pečata »račun kontroliral« odgovorna oseba, ki je material, blago, osnovno sredstvo ali storitve naročila, s podpisom potrdi, da je račun upravičen in odraža količino, kakovost, ceno in način plačila, kot je bilo naročeno. V vrstici »odobril izplačilo« likvidacijskega pečata direktor področja s podpisom potrdi pravilnost računa.

11. **Dobaviteljev račun se knjiži in prenese v računovodski sistem LARGO**
    Ko likvidirani računi zopet pridejo v oddelek saldakontov dobaviteljev, saldakontistka na prejeti račun odtisne pečat »nalog za knjiženje«, v katerem določi knjiženje na konte glavne knjige 224, 160/ 220. Nato prejeti račun v računalniško vodeni knjigi označi kot likvidiran in ga knjiži. Analitična evidenca dobaviteljev je združena z glavno knjigo, zato se obveznost s knjiženjem v sintetični evidenci sočasno izkaže v analitični evidenci. Likvidirani računi se iz računalniško vodene knjige prejetih računov s prenosom v računovodske evidence hkrati prenesejo tudi v davčno knjigo prejetih računov. Referentka nato na računu v »nalogu za knjiženje« s podpisom v vrstici pod »knjižil« potrdi, da je knjiženje opravila.

12. **Končna likvidacija dobaviteljevega računa pred plačilom**
    Račun saldakontistka dobaviteljev posreduje finančnemu direktorju v odobritev in sprostitev za plačilo.

13. **Plačilo dobaviteljevega računa**
    Plačevanje likvidiranih računov ki so zapadli v plačilo, poteka po elektronskem plačilnem prometu Halcom, v katerega se uvažajo podatki za plačila iz vhodne knjige. Na kartonu

deponiranih podpisov so razvidne osebe, pooblaščene za plačevanje na transakcijskem računu. Odgovoren sodelavec za plačilni promet, preveri pravilnost podatkov, prenesenih v elektronski plačilni promet iz analitične evidence dobaviteljev in na likvidirane, plačane račune po prejemu elektronskega izpiska transakcijskega računa odtisne pečat »plačano«.

14. Na osnovi izpiska transakcijskega računa se **knjiži plačilo** v analitično evidenco dobaviteljev in glavno knjigo. Kontrolo podatkov za uvoz iz elektronskega plačilnega prometa v analitično evidenco dobaviteljev opravi knjigovodkinja dobaviteljev.

15. Pred izpisom **davčne knjige** prejetih računov se preverijo že prejeti in še ne likvidirani računi (kontrola, ali so vsi računi obdobja likvidirani ter pravilno zajeti med obveznostmi in v davčni evidenci). Mesečno poročilo prejemov materiala in blaga iz analitične evidence zalog je osnova, na kateri temelji kontrola pravilnosti in popolnosti evidentiranja nabav v sintetični evidenci zalog in obveznosti do dobaviteljev oziroma obveznosti za material in blago, ki še nista bila zaračunana.

Pri preučevanju procesa nabave sem prišla do zaključka, da so v **procesu nabave vzpostavljene notranje kontrole**, ki delujejo in so nadzorovane. V okviru vzpostavitve celovitega sistema notranjih kontrol pa bi družbi svetovala, da se na področju nabave vpelje informacijski sistem za podporo poslovnim procesom, ki bo po eni strani prihranil čas glede na obstoječ tog in drag dokumentarni pretok v procesu nabave, po drugi strani pa bo imel zagotovljeno sledljivost, od pogodbe do plačila računa, t.j. od prve do zadnje aktivnosti v procesu. Z razmejitvijo odgovornosti pri dostopih do informacijsko podprtega procesa nabave (npr. odgovoren za izdajo zahtevka za nabavo ali pa za potrditev naročilnice itd.) bi lahko vgradili učinkovitejše notranje kontrole. Na ta način bi bila možna tudi **končna notranja kontrola dobaviteljevega računa**, t.j. skladnost s pogodbo oziroma naročilom ali cenikom, ki danes ne deluje, kot bi morala.

## SKLEP

Sistem notranjih kontrol je nepretrgan proces, s pomočjo katerega družba v sodobnem gospodarstvu skuša zagotoviti, da njegovi računovodski izkazi ustrezno prikazujejo rezultate poslovanja ter, da se to poslovanje izvaja v skladu z veljavno zakonodajo. Skrb za nenehno izboljšavo sistema notranjih kontrol mora biti stalna naloga vodstva družbe ter drugih oseb, ki so odgovorne za to področje. Sistem je mogoče izboljšati tako z vzpostavitvijo kontrol na področjih, kjer jih še ni, kot tudi z nadgradnjo tistih kontrol, ki v družbi že delujejo.

V diplomskem delu sem prikazala izboljšavo sistema notranjih kontrol v družbi Grand hotel Union d.d. Na podlagi preučitve ugotavljam, da obstoječi sistem notranjih kontrol te družbe sicer že deluje, vendar ima nekatere pomanjkljivosti. Še najbolj delujejo notranje kontrole v računovodstvu, nekaj manj v procesu prodaje, največ izboljšav pa bi bilo priporočljivih v procesu nabave, kjer bi bilo potrebno za odpravo pomanjkljivosti nadgraditi obstoječi informacijski sistem oziroma vpeljati podsistem informacijske podpore poslovnim procesom. Glavna slabost obstoječega sistema notranjih kontrol v Grand Hotelu Union d.d. je, da delovni postopki in kontrole, ki se sicer že izvajajo, niso formalizirani. Predlog izboljšav, ki je prikazan v prejšnjem poglavju, predstavlja vzpostavljanje učinkovitega sistema notranjih kontrol v procesu nabave, uvedba le-tega pa bi pomembno prispevala k optimiranju stroškov poslovanja. Te rešitve pa so na določenih mestih primerne tudi za kontrole v prodaji in v računovodstvu, zato prikazani predlog izboljšav dejansko predstavlja uveljavljanje učinkovitejšega sistema notranjih kontrol na nivoju družbe kot celote, kar bo vodstvu in zaposlenim v večji meri pomagalo pri uresničevanju postavljenih strateških ciljev družbe.

Še tako dober predlog izboljšav pa ne bo uspešen, če tako vzpostavljen sistem notranjih kontrol ne bo ustrezno izvajan. Ob tem želim poudariti, da mora tudi najbolj skrbno vzpostavljena notranja kontrola upoštevati načelo **»pravi človek na pravem mestu«,** hkrati pa je za družbo tudi največje tveganje, če tega pravila ne uveljavi. Na podlagi svojih dolgoletnih delovnih izkušenj, tako v tujini kot doma, na delovnih mestih v nabavi, prodaji ter v financah, računovodstvu in v kontrolingu (v kontrolingu sem delala kar 17 let) ugotavljam, da je to pravilo vseskozi aktualno. Kajti delovanje sistema notranjih kontrol je odločilno povezano s tako imenovanim **človeškim faktorjem** – z razumevanjem in z izvajanjem kontrolnih postopkov odgovornih oseb, kar je neposredno povezano z motivacijo zaposlencev in njihovo pripadnostjo družbi.

## LITERATURA


1. Arens, A. A., Elder, R. J. & Beasley, M. S. (2005). *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach.* Tenth Edition. New Jersey: Pearson Education International.
2. BOOKING.COM, *spletne rezervacije hotelov*, Najdeno 5. januarja 2012 na spletni strani: http://www.booking.com/
3. Brander Brown, J. & Mc Donnell, B. (1995). The Balanced Score-card: Short-term Guest or Long-term Resident? *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, vol.7, Iss. 2-3, str. 8.
4. Brotherton, B. & Shaw, J. (1996). Towards an Identification and Classification of Critical Success Factors in UK Hotels plc. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, vol.15, Iss. 2, str.114.
5. Coltman, M. C. (1998). *Hospitality Management Accounting*. New York: John Wiley & Sons.
6. COSO - Commitee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2004). *Enterprise Risk Management - Integrated Framework*. Najdeno 5. januarja 2012 na spletni strani: http://www.coso.org/documents/COSO_ERM_ExecutiveSummary.pdf
7. Die freie Enzyklopädie, Wikipedia, najdeno 23. decembra 2010 na spletni strani : http://de.wikipedia.org/wiki/Enron
8. Frugier, F. (2009). *Die Einrichtung moderner interner Kontrollsysteme in Unternehmen mit US-amerikanischem Listing.* Hamburg: Druck Diplomica Verlag GmbH.
9. GORMICE d.o.o. (oktober 2011). *Študija Razvojna politika kongresne destinacije Ljubljana 2012-2020*. Str. 1-2 (naročnik študije TURIZEM LJUBLJANA). Najdeno 6. januarja 2012 na spletni strani: http://www.google.com/search?q=Razvojna+politika+kongresne+destinacije+Ljubljana&sourceid=ie7&rls=com.microsoft:sl:IE-Address&ie=&oe=
10. Grand hotel Union d.d. (2011). *Revidirano Letno poročilo družbe Grand hotel Union d.d. in skupine za leto 2010.* najdeno 5. 1. 2012 na spletni strani SEONET: http://seonet.ljse.si/default.aspx?doc_id=45005
11. Grand hotel Union d.d. (2011), *Proces nabave* (interno gradivo). Ljubljana: Grand hotel Union d.d.
12. Groznik, P. (2004, 11. december). Tri leta po Enronu: vse enako, vse drugače. *Delo*, str. 12-13.
13. GVIN Sistem (2011), *Spletna baza finančnih podatkov družb*. Najdeno 30. junija 2011 na spletni strani : http://www.gvin.com/
14. Hayes, R., Dassen, R., Schilder, A. & Wallage, P. (2004). *Principles of Auditing. An Introduction to International Standards on Auditing.* Second Edition. London: Pearson Education.
15. INSTITUE OF INTERNAL AUDITORS (marec 1998). Does your Control System Pass the COSO test, *Revija Tone at the Top* 2. Najdeno 17. novembra 2009 na spletni strani: http://www.theiia.org/periodicals/newsletters/tone-at-the-top/archives-by-topic/?search=does your control system pass the COSO test&C=581&I=1478

16. INSTITUE OF INTERNAL AUDITORS (november 2005). Putting COSO's Theory into Practise, *Revija Tone at the Top.* 2. izdaja. Najdeno 17. novembra 2009 na spletni strani: http://www.theiia.org/periodicals/newsletters/tone-at-the-top/archives-by-topic/?search=Putting COSO's Theory into Practise&C=579&I=1466
17. Ivanec, K. (2006). *Analiza Sarbanes-Oxleyevega zakona ter njegov vpliv na notranje kontroliranje* (magistrsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
18. Ivankovič, G. (2004). *Računovodsko merjenje uspešnosti poslovanja v hotelirstvu* (doktorska disertacija). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
19. Johnson, T.H. & Kaplan, R.S. (1991). *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting.* Boston: Harvard Business School Press,
20. Kodeks upravljanja javnih delniških družb (2009). Ljubljana: Ljubljanska borza, d. d., Ljubljana: Združenje članov nadzornih svetov Slovenije, Ljubljana: Združenje Manager Slovenije. Najdeno 6. januarja 2012 na spletni strani: www.ljse.si/cgi-bin/jve.cgi?att=%205213&sid
21. Menard, V. (1992) *Vrste notranjih kontrol v podjetju, ki zagotavljajo resničnost in poštenost letnih računovodskih izkazov* (specialistično delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
22. MSR (*Mednarodni standardi revidiranja)*. IFAC (b.l.). Ljubljana: *Slovenski inštitut za revizijo*.
23. Odar, M. (1997). Pomen notranjih kontrol in predvsem kontrolnega okolja pri revidiranju. *Revizor* št. 6 (str. 7-19). Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
24. Odar, M. (2005). *Revizorji - Splošni del - Gradivo za izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor* (str. 3, 8, 9, 26). Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
25. Odar, M. (2011). Vzpostavitev notranjih kontrol za obvladovanje davčnih tveganj (str. 117). *Zbornik referatov. 11. davčna konferenca*, Rogaška Slatina. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo
26. Petejan A. (2011). Vzpostavitev ustreznega kontrolnega okolja (str. 141-190). *Zbornik referatov notranjih revizorjev*, Moravske toplice. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo
27. *Računovodski sistem in sistem notranjih kontrol*. (b.l.) Najdeno 6. januarja 2012 na spletni strani: http://www.sbaza.net/clanek_html.php?url_clanka=clanki_sb1%2Fepf%2Fstr_rac_notranje_kontrole.sb&vsebina_replace=epf •
28. Rankine, G. (2004). Enron's Demise - Were There Warning Signs. *Case Study*, (stran 15). Arizona: Thunderbird
29. Rot, M. (2006). *Notranje kontrole – nova pravila za zaščito investitorjev* (specialistično delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
30. Skamlič, J. (2004). Kodeks upravljanja in vodenja gospodarskih družb ter pomembnost ustrezne vzpostavitve sistema notranjih kontrol v podjetju. *Revizor* št. 1 (str. 32). Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
31. SOX-online.com (*Serbanes Oxley Act* ) (b.l.). Najdeno 3. januarja 2012 na spletni strani: http://sox-online.com/coso_cobit_coso_cube-new.html
32. Spletna enciklopedija. (b.l.) Wikipedia. Najdeno 23. decembra 2010 na spletni strani : http://de.wikipedia.org/wiki/Enron

33. STO - Slovenska turistična organizacija (2011a); *2010 Slovenski turizem v številkah* (junij 2011). Ljubljana: Slovenska turistična organizacija. Najdeno 20. 12. 2011 na spletni strani: www.slovenia.info/rr
34. STO - Slovenska turistična organizacija (2011b); *Turistično ogledalo* (št. 5, apr. 2011). Ljubljana: Slovenska turistična organizacija. Najdeno 20. 12. 2011 na spletni strani: www.slovenia.info/rr
35. SURS - Statistični urad republike Slovenije (2011). *Statistične informacije* (Št. 16. 21 turizem št. 2, str. 127. september 2011). Ljubljana: Statistični urad Republike Slovenije.
36. Šprajc, A. (2007). *Ločitev hotelirske dejavnosti od upravljanja z nepremičninami v turizmu* (magistrsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
37. Taylor, H. D. & Glezen, W. G. (1996). *Revidiranje: Zasnove in postopki*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
38. TIC - TURIZEM LJUBLJANA (2012). Turistično informacijski center Ljubljana. *Dnevne, mesečne in letne statistike zasedenosti ljubljanskih hotelov* (interno gradivo). Ljubljana: TURIZEM LJUBLJANA.
39. TIC - TURIZEM LJUBLJANA (2011). Turistično informacijski center Ljubljana. *Konferenčne kapacitete v Ljubljani - stanje 31. 12. 2011* (interno gradivo). Ljubljana: TURIZEM LJUBLJANA.
40. Združenje nadzornikov Slovenije (2009). *Kodeks upravljanja javnih delniških družb*. Najdeno 3. maja 2011 na spletni strani: http://www.zdruzenje-ns.si/zcnsweb/vsebina.asp?n=3&s=379
41. Wallace, W. A. (1991). A*uditing*. Second Edition. Boston: PWS-Kent.